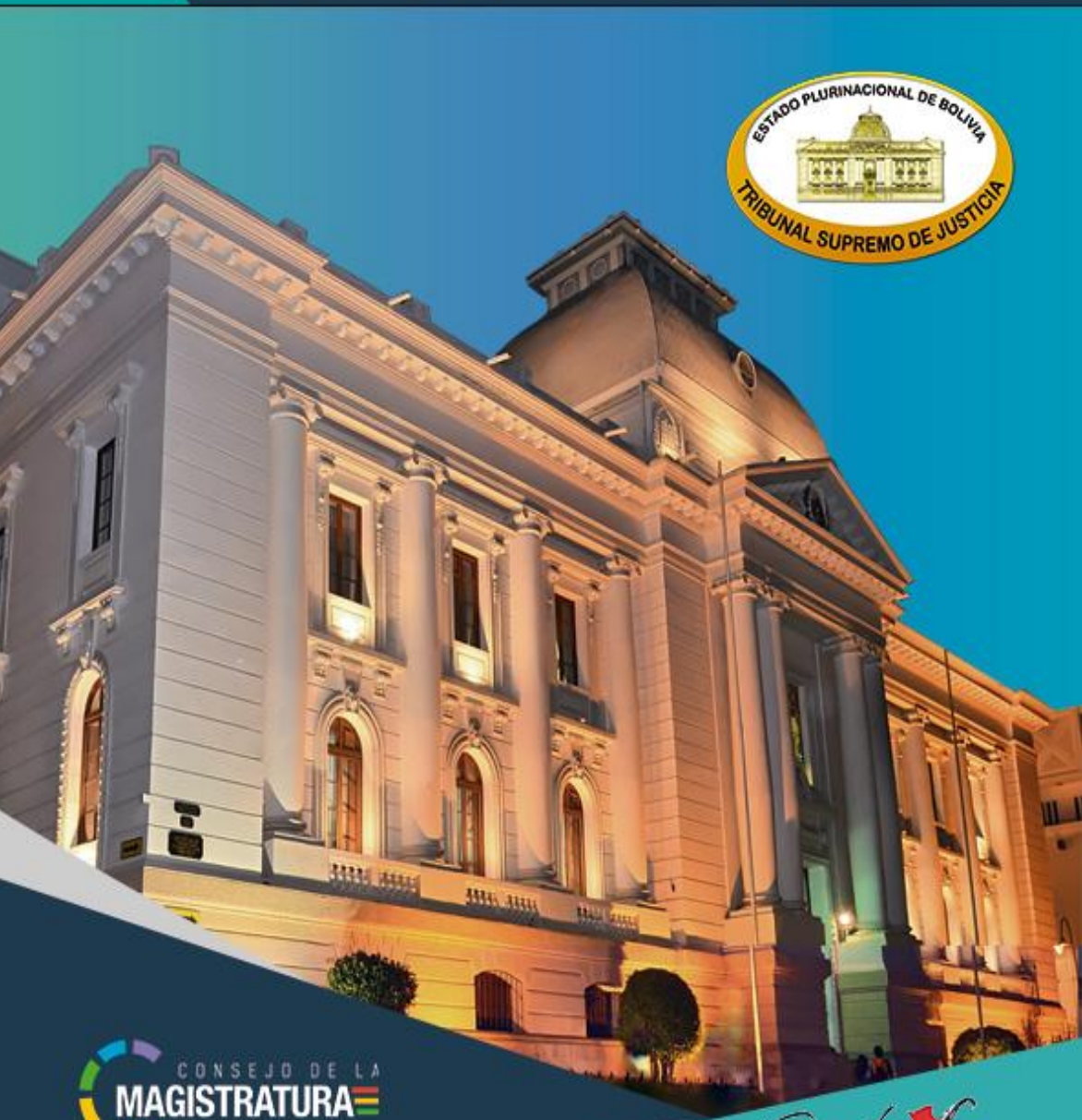
SENTENCIAS SALA SOCIAL I



CONSEJO DE LA MAGISTRATURA

Gaceta Judicial
Descubriendo el futuro judicial

1

Víctor Alvarado Laura c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Sucre

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 29 a 40, la respuesta de fs. 148 a 153, réplica, dúplica, la Interpretación Prejudicial de fs. 194 a 232; los antecedentes procesales, tanto de la instancia administrativa como jurisdiccional; y

CONSIDERANDO: I.-

I.1.- Contenido de la demanda.- El impetrante de la demanda contenciosa administrativa acusa que la Resolución AGIT-RJ 0075/2015 de 12 de enero es ilegal y vulnera el principio de legalidad, por cuanto no justifica en qué base legal se funda, para sostener que el rechazo al valor de transacción se pueda realizar dos veces en una misma declaración, siendo que conforme al Reglamento de la Ley General de Aduana, dicha norma no abre la posibilidad de ajustar 2 veces el valor, sino que más bien confirma la existencia de un solo ajuste, el cual tiene que ver con un valor único y definitivo, que en éste caso fue aplicado durante el despacho aduanero y en base al último método de valoración.

Que se incurre en aseveraciones falsas al señalar que el nuevo valor determinado en la fiscalización obedece a nuevos y diferentes elementos a los encontrados durante el despacho y por consiguiente resultarían siendo legales, por cuanto conforme al cuadro consignado en el recurso de alzada, las actas de reconocimiento y el informe de Variación del Valor elaboradas para cada DUI al momento del despacho, contienen exactamente las mismas observaciones que aquellas realizadas en la fiscalización posterior.

Sin embargo y aun considerando que sean distintos, en ambos casos se arriba al mismo resultado, esto es: sustituir el valor con base en el BIPRE y SIVA.

Que la Administración ha realizado una “doble tributación”, por lo que la Resolución impugnada viola el principio del “non bis in ídem” reconocido por la Constitución Política del Estado, por cuanto, al revocarse la resolución de alzada y sostener que al existir diferentes observaciones es viable un segundo ajuste, con lo que se incurriría en violación del principio de seguridad jurídica, infringiendo así su derecho al debido proceso.

Que si bien la Resolución de Directorio RD-01-008-11 Sobre Procedimiento de Fiscalización, otorga a la Aduana la facultad de fiscalizar, entre otros, el valor declarado; dicha facultad debe inexcusablemente cumplir lo previsto en el Acuerdo relativo a la aplicación del art. VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, en la Resolución N° 846 de la Secretaría General de la Comunidad Andina y en la Ley General de Aduanas y su Reglamento, las que disponen que el cálculo del valor en aduanas por parte de la administración es por una sola vez.

Que en la Resolución impugnada no se tomó en cuenta la regla general sobre el ajuste del valor, la cual establece que cuando la administración aplica el sexto método de valoración otorgando un valor por sustitución al momento del despacho, ese ajuste es definitivo porque estamos frente a una determinación realizada por la propia administración aduanera sobre una base presunta; es decir, sobre precios referenciales. En ese sentido, en tanto el importador no pagó tributos en base a una autodeterminación, dicho ajuste tiene carácter definitivo.

Que, en el caso de autos, la administración aduanera otorgó un nuevo valor en el momento del despacho aduanero y, sobre la base de éste nuevo valor, admitido y aceptado por el operador, se pagaron los tributos omitidos en ese mismo instante.

Sin embargo, durante la fiscalización posterior, la aduana nuevamente rechazó el valor declarado señalando que no es posible la aplicación de los cinco primeros métodos de valoración, y terminó aplicando por segunda vez el método del último recurso.

En tal sentido, se advierte que la administración aduanera se equivocó en su análisis, ya que no es posible volver a rechazar por dos veces el mismo valor, considerando que en el primer ajuste no se tomó en cuenta el valor de transacción declarado, sino que se hizo en base a valores de precios referenciales obtenidos de las bases de datos BIPRE y SIVA, y que en el segundo ajuste se volvió a utilizar el mismo método.

Agrega que la multa impuesta también resulta ilegal debido a que ésta no aplica en casos de variación del valor, sino únicamente en casos de fraude, aspecto que no fue materia de fiscalización, mucho menos de resolución determinativa.

Por último, señala que su conducta no se adecúa al ilícito de “omisión de pago”, por cuanto el ajuste de valor en despacho aduanero se realizó en base al sexto método de valoración o método de último recurso y el tributo determinado por la administración tuvo la conformidad del importador para luego éste proceder al pago del mismo.

Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda, se revoque la Resolución N° AGIT-RJ 0075/15 de 12 de enero de 2015, como el auto motivado complementario AGIT-RJ 011/2015 de 2 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se confirme la resolución de alzada ARIT-LPZ/RA 0759/2014 de 20 de octubre.

I.2.- De la respuesta a la demanda.- Que, cumplida la diligencia de citación, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó y respondió la demanda dentro el término de ley, mediante memorial de fs. 148 a 153, alegando:

1.- Que la Resolución N° AGIT-RJ 0075/2015 de 12 de enero se encuentra debidamente fundamentada y motivada, habiéndose realizado una correcta interpretación de las normas y un correcto análisis de los antecedentes del proceso.

Que las observaciones realizadas en el ajuste de valor durante el despacho son totalmente diferentes a las que fueron realizadas en el proceso de fiscalización aduanera posterior, toda vez que las mismas surgen de la revisión documental de las 24 DUIs alcanzadas por la orden de fiscalización, conforme se refiere en el acta de diligencia de fiscalización posterior AN-GROGR-UFIOR 016-2013.

Que, teniendo en cuenta lo anterior, la administración, previa evaluación de los descargos, mantuvo las observaciones identificadas mediante la citada acta, advirtiendo que en las DUIs existe ausencia de documentos que respalden el valor de las mercancías, así como haber establecido otros factores de riesgo a las nuevas observaciones.

Que, en definitiva, las observaciones realizadas durante el proceso de fiscalización aduanera responden a nuevos elementos y no a los mismos sobre los que recayeron las observaciones detectadas en el control durante el despacho, los cuales incluso fueron reconocidos por el propio importador; y, en base a ello, la administración aduanera procedió a la aplicación del procedimiento establecido en la Resolución de Directorio RD-01-008-11.

Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda.

I.3.- Réplica y Duplica.- Teniéndose por respondida la demanda y apersonado el representante de la Autoridad General de Impugnación Tributaria Daney David Valdivia Coria, mediante decreto de 27 de agosto de 2015 (fs. 154), se dispuso el traslado de la respuesta a la parte contraria para la Réplica, la que fue absuelta mediante memorial de réplica de fs. 157 a 159, que a su vez fue absuelta por memorial de dúplica cursante de fs. 163 a 168.

I.4.- Interpretación Prejudicial.- Concluido el trámite del proceso y antes de dictarse Resolución, se ofició al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, solicitando la interpretación prejudicial de los dispositivos legales de las normas supra nacionales invocadas en el caso. Esta solicitud fue absuelta en los términos del documento de fs. 194 a 232.

I.5.- Antecedentes del proceso

Mediante Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD 004/2014 de 28 de marzo, el Gerente Regional de Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia dispuso determinar de oficio las obligaciones aduaneras respecto al Gravamen Arancelario y el impuesto al valor agregado, emergentes de la orden de fiscalización GRO 002/2013 de 25 de marzo, correspondientes al Sr. Alvarado, calificando su conducta como “omisión de pago” e imponiéndole una multa equivalente al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento de las obligaciones tributarias sujetas a fiscalización, con base en los siguientes fundamentos:

Para la mercancía “neumáticos nuevos” declaradas en las DUIs, corresponde la aplicación del método del último recurso sobre la base de datos disponibles en el país de importación, estableciéndose diferencias de valor.

En consideración a las observaciones expuestas se hallaron indicios de la presunta comisión de contravención tributaria por omisión de pago en las DUIs, dentro del alcance del Num. 3 del art. 160 y 165 de la L. N° 2492.

A excepción de la DUI C-508, respecto de las 23 DUIs restantes, las cuales fueron seleccionadas a control aduanero mediante canal rojo y amarillo, se rechazó el valor de transacción declarado dos veces.

En consecuencia, la fiscalización ex post realizada trajo como resultado, la generación de duda razonable respecto del valor declarado por el contribuyente; por ello, luego de ser presentados y evaluados los descargos, dicho valor se rechazó y se determinó uno nuevo aplicando el último método del valor en aduana, así como un valor de sustitución sobre la base de datos (SIVA y BIPRE); y, asimismo, se aplicó una multa por contravención aduanera del 100% por concepto de gravamen arancelario e impuesto al valor agregado,

ajustada al momento del despacho por la propia entidad nacional y por el monto del tributo ajustado en la fiscalización.

En grado de alzada, mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0759/2014 de 20 de octubre, la Directora Ejecutiva Regional de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, dispuso revocar parcialmente la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD 004/2014 de 28 de marzo, dejando sin efecto la deuda tributaria por tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, respecto de las siguientes DUIs: 2011/421/C-637, 2011/421/C-670, 2011/421/C-945, 2011/421/C-1290, 2011/421/C-1311, 2011/431/C-245, 2010/431/C-246, 2010/431/C-810, 2010/431/C-811, 2010/431/C-996, 2010/431/C-1079, 2010/431/C-1086, 2010/431/C-1113, 2010/431/C-1143, 2010/431/C-1212, 2010/431/C-1286, 2010/431/C-1369, 2010/431/C-1444, 2010/431/C-1463, 2010/431/C-1534, 2011/431/C-249, 2011/431/C-1128 y 2011/431/C-1165. Manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria emergente de la DUI 2011/431/C-508, con base a los siguientes fundamentos:

El ajuste de valor practicado por la Administración Aduanera durante el control del despacho fue realizado de acuerdo al método del último recurso, considerando la información de su propia base de datos, cuyo resultado fue aceptado por el importador al haber procedido al pago correspondiente, constituyéndose de esa manera en definitivo.

De acuerdo al art. 165 de la L. N° 2492, el ilícito de contravención por omisión de pago es sancionado con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, cuyos presupuestos no concurren en el presente caso ya que al haber adquirido el carácter de "definitivo" el ajuste de variación de valor aplicado por la administración aduanera en el control durante el despacho, la diferencia de los tributos determinados fueron cancelados en su integridad por el importador; en ese sentido, no se advierte la existencia de tributos omitidos no cancelados.

Teniendo en cuenta lo anterior, el control posterior practicado por la Aduana Nacional, así como sus incidencias, no se ajustan al marco legal al no haberse acreditado la concurrencia de nuevos documentos probatorios que contradigan lo declarado o demuestren la mala fe o dolo del importador.

Finalmente, en relación a la DUI C-508, que fue sorteada a canal verde, se advierte que ésta fue autorizada para ser retirada directamente sin reconocimiento físico o documental a través del despachante de aduana; sin embargo del recurso de alzada se verifica que el recurrente no hace mayores referencias; es decir, no refiere agravios al respecto. En consecuencia, al no existir la suficiente carga argumentativa, dicha instancia se ve impedida de emitir mayor criterio al respecto.

En grado Jerárquico, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0759/2014 de 20 de octubre, manteniendo firme y subsistente la sanción por omisión de pago respecto de las siguientes DUIs: C-637, C-670, C-945, C-1290, C-1311, C-245, C-246, C-810, C-811, C-996, C-1079, C-1086, C-1113, C-1143, C-1212, C-1286, C-1369, C-1444, C-1463, C-1534, C-249, C-1128 y C-1165, así como en relación a la DUI C-508, conforme a lo dispuesto en la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD 004/2014.

CONSIDERANDO: II.-

II.1.- Fundamentos jurídicos del fallo

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Proc. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Cód. Proc. Civ.), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los art. 775 al 781 del Cód. Proc. Civ., sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada"; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.1.2.- De la problemática planteada

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de ambas partes, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste Tribunal se encuentra referida a establecer si la decisión de la Administración plasmada en la RD AN-GROGR-ULEOR-RD 004/2014 de 28 de marzo, se ajusta a derecho y si, en ese marco, la Resolución Jerárquica impugnada, al confirmar los extremos de tal resolución incurrió en las violaciones a los derechos y principios acusados por el demandante.

II.1.3.- Análisis y fundamentación

La entidad demandada, revocó el fallo del tribunal de alzada y confirmó la resolución determinativa expedida por la Administración Aduanera, bajo el fundamento que la Administración Aduanera aplicó de manera correcta el descarte sucesivo de los métodos de valoración sobre la base de datos objetivos cuantificables, concluyendo con ello que la Resolución Determinativa fundamentó correctamente el rechazo para la aplicación del primer método del valor de transacción, permitiendo al recurrente conocer las observaciones respectivas, definición que el ahora demandante acusa de erróneo en razón a que con ello se impuso una doble valoración de la base imponible y ajuste del tributo.

En el marco anterior y atendiendo el problema específico planteado, corresponde partir del análisis de la norma legal aplicable, fundamentalmente de los siguientes:

Código tributario

Art. 160 (Clasificación).

"Son contravenciones tributarias:

1.- Omisión de inscripción en los registros tributarios.

2.- No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.

3.- Omisión de pago.

4.- Contrabando cuando se refiera al último párrafo del art.181.

5.- Incumplimiento de otros deberes formales.

6. Las establecidas en leyes especiales".

Art. 165 (Omisión de Pago).

"El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por 100% del monto calculado para la deuda tributaria".

Resolución N° 846 de la can.

Reglamento comunitario de la decisión N° 571

Art.49.-

Factores de riesgo.

"Como consecuencia de los controles y comprobaciones efectuadas por la autoridad aduanera, pueden surgir discrepancias respecto a los siguientes aspectos, entre otros:

a) Precios ostensiblemente bajos.

b) Pagos indirectos.

(…)

m) Valores declarados para mercancías provenientes de zona franca o zona aduanera especial, iguales o menores al valor de ingreso a dichas zonas de las mismas mercancías o de otra idéntica o similar del mismo país de origen.

(…)

o) Mercancías provenientes de zona franca o zona aduanera especial.

(…)

Cuando sobre la base de los factores de riesgo antes indicados o cualquier otro que pueda surgir, se hubiere detectado una duda razonable, la autoridad aduanera deberá dejar constancia escrita sobre el hecho encontrado, con la indicación de los justificativos correspondientes. Fundamentada la duda, se dará inicio a la investigación pertinente del valor, dándole la oportunidad al importador para que pueda aportar las pruebas requeridas teniendo en cuenta lo establecido en los arts. 16, 17 y 18 de la decisión 571".

Art. 60.

Datos objetivos y cuantificables.

(…)

"2.- Los datos deben ser "objetivos", o sea, deben basarse únicamente en elementos de hecho sin interpretaciones personales. Deben ser "cuantificables", es decir, debe ser posible fijar su monto mediante cantidades y cifras. No deben basarse en estimaciones, apreciaciones o presunciones ni en la experiencia personal.

A falta de estos datos objetivos y cuantificables, no podrán hacerse los ajustes al precio pagado o por pagar y no podrá aplicarse el Método del Valor de Transacción, según lo dispuesto por el art. 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y lo señalado en el art.5 de este reglamento.

Para la aplicación de los demás Métodos deberá igualmente contarse con datos objetivos y cuantificables.

Art. 61.-

1.- En los casos en que resulte necesario demorar la determinación definitiva del valor en aduana de las mercancías importadas, el importador podrá retirar sus mercancías si,

cuando así se le exija, presta garantía suficiente que cubra el pago de los Derechos Aduaneros y demás gravámenes a los que eventualmente estarían sujetas tales mercancías, mediante fianzas bancarias o de compañías de seguros, depósito u otro medio apropiado.

Cuando la demora en la determinación definitiva del valor se deba a la existencia de dudas razonables respecto a la veracidad del precio realmente pagado o por pagar, y no se pueda cuantificar el monto de los derechos aduaneros y demás gravámenes a los que podrían estar sujetas las mercancías, la base de liquidación de la garantía, será el 200% de los derechos y gravámenes resultantes del valor declarado por la mercancía.

Cuando se trate de personas naturales para las cuales no sea posible la constitución de fianzas bancarias o de compañías de seguros, a solicitud del importador, o cuando la Administración Aduanera así lo exija, se podrán constituir garantías personales a manera de depósitos bancarios.

Para el funcionamiento de las garantías en forma de depósitos, la legislación aduanera nacional dispondrá la forma, los procedimientos y la oportunidad respecto a su constitución".

Acuerdo relativo a la aplicación del art. VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994.

Art. 13

"Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro".

Ley general de aduanas

Art. 144

"Cuando no pueda determinarse el Valor de Transacción, en aplicación del artículo anterior, o no se derive de una venta para la exportación con destino a territorio nacional, se aplica uno de los siguientes métodos de valoración de forma sucesiva:

a) Valor de transacción de mercancías idénticas, vendidas para su exportación, con destino a territorio aduanero nacional y exportado en el mismo momento o en uno muy cercano a la exportación de las mercancías objeto de valoración.

b) Valor de transacción de mercancías similares, vendidas para su exportación con destino a territorio nacional y exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento muy cercano;

c) Valor basado en el precio unitario al que se venda en el territorio aduanero, la mayor cantidad de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías, objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con los vendedores de dichas mercancías.

d) Valor reconstruido que será igual a la suma del costo o el valor de los materiales y de las operaciones de fabricación o de otro tipo, efectuadas para producir las mercancías importadas. Asimismo, se tomará en cuenta para el valor reconstruido, una cantidad en concepto de beneficios y gastos generales, igual a la que suele añadirse en las ventas de

mercancías de la misma naturaleza o especie que las que se valoren, efectuadas por productores del país de origen en operaciones de exportación con destino al país de importación, así como el costo o valor de los demás gastos de transporte y de seguro de las mercancías importadas".

D.S. N° 25870 11 de agosto de 2000.

Reglamento a la ley general de aduanas

Art.250 (Métodos de valoración)

"Los métodos sucesivos para la aplicación del valor en aduana según los art. 1 al 8 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994 y sus notas interpretativas, son los siguientes:

a) Método del valor de transacción.

b) Método del valor de transacción de mercancías idénticas.

c) Método del valor de transacción de mercancías similares.

d) Método de procedimiento deductivo.

e) Método de procedimiento reconstruido.

f) Método del último recurso".

Art. 251 (Aceptación del valor de transacción)

"Para la aplicación de este método se deberá tener en cuenta los requisitos señalados por los art. 1 y 8 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994 y sus notas interpretativas especialmente en lo siguiente:

El precio realmente pagado o por pagar, la factura comercial, la influencia de la vinculación en el precio y las pruebas para comprobar que este no se encuentra influido por la vinculación, los ajustes al precio pagado o por pagar y las cláusulas de revisión de precios".

Art. 258 (Informes de variación de valor)

"El Informe de Variación de Valor es el instrumento que se formula en el proceso de valoración de las mercancías y determinación de los tributos aduaneros aplicables, señalando las diferencias de valor con respecto a lo declarado por el importador en la declaración jurada de valor en aduanas. El informe de variación de valor será elaborado por el funcionario aduanero basándose en datos objetivos y cuantificables.

La Aduana Nacional determinará la relevancia del informe de variación de valor para la fiscalización posterior".

Art. 260 (Procedimiento para la determinación de variación del valor)

"Emitido el informe de variación del valor se notificará al consignatario o al despachante de aduana por su comitente para que ofrezca dentro de los siguientes 20 días, la documentación respaldatoria, así como aclaraciones que se le soliciten sobre lo declarado. Estos datos serán analizados por la administración aduanera que resolverá dictando Resolución Administrativa en el plazo no mayor a 10 días, sin penalización al importador ni al Despachante de Aduana, en tanto no exista delito aduanero. Esta Resolución Administrativa deberá indicar las razones en las que se funda así como indicar si existe recurso ulterior y el plazo para interponerlo".

Conforme a la normativa supra citada, para establecer si la entidad demandada incurrió en las lesiones que se le atribuyen, ha menester prima facie, verificar si la conducta

de omisión de pago definida en los arts. 160-3 y 165 del Código Tributario, fue atribuida al demandante con arreglo a la ley. Dicho de otro modo, si fue el resultado o derivación racional de los hechos y del derecho.

En ese marco ha menester verificar los presupuestos de hecho que configuran el tipo, esto es, si el demandante, por comisión u omisión, no hubiese pagado o hubiere pagado de menos la deuda tributaria, conforme previene el art. 165 citado supra del CTB.

II.1.3.a) Sobre la acción u omisión del sujeto pasivo

En el presente caso, la deuda tributaria viene a constituir el gravamen arancelario, que responderá al porcentaje de ley calculado sobre la base del valor de transacción.

Este valor de transacción, en línea de principio, lo declara el importador en el formulario respectivo, sobre cuya base cancela la deuda tributaria; lo que en la materia se conoce como la autodeterminación impositiva.

Nótese que la elaboración de ésta autodeterminación constituye un acto de manifestación de voluntad del sujeto pasivo, un acto propio libre de presión o vicio alguno, en el que no interviene ninguna autoridad.

Así entonces y siguiendo el razonamiento anterior, si el caso fuese que en esa autodeterminación, el sujeto pasivo insertó datos falsos y pagó de menos el tributo o, siendo verdaderos no pagó la totalidad, estaríamos frente a una acción y también una omisión deliberada con la intención de soslayar su deber tributario, lo que en términos de responsabilidad se calificará como dolosa.

Por otro lado y ante la eventualidad que el sujeto pasivo no hubiese pagado o hubiese pagado de menos el tributo al que estaba obligado, el Estado otorga facultades a la Administración para determinar dicho tributo; como en el caso presente, ya sea sobre la base del valor de transacción declarado por el importador o sobre cualquier otra base que la Ley le faculte, todo ello, siempre y cuando concurra dudas sobre la veracidad del valor alegado por el importador.

Se debe rescatar que, en éste caso, es la Administración la que estableció la base del tributo y el tributo mismo, sin intervención del sujeto pasivo, de tal modo que mal podría, en éste caso, alegarse acción u omisión del administrado.

Con base en lo anterior y teniendo en cuenta que fue la misma administración Aduanera quien determinó la base imponible y el tributo al momento del despacho, no parece correcto ni jurídicamente admisible, concluir que se trata de una acción u omisión del sujeto pasivo, por cuanto, conforme se tiene alegado y probado, éste aceptó la liquidación elaborada por la administración y la pagó.

Por otro lado y establecido como se encuentra que no existe acción u omisión con incidencia en el tributo atribuible al administrado, corresponde resolver si la nueva determinación resulta jurídicamente posible.

II.1.3.b) Sobre el carácter definitivo de la determinación

En el marco de los arts. 49 y 61 de la Resolución N° 846 de la CAN. Reglamento Comunitario de la decisión 571, cuando durante el despacho aduanero se encuentren discrepancias, entre otros, sobre el valor otorgado a la mercancía, le corresponde a la autoridad aduanera dejar constancia de tal extremo y se dará inicio al debido proceso que

concluirá con la otorgación del valor que la autoridad haya obtenido de los datos objetivos recabados, según sea el método de valoración aplicable.

Mas, si la complejidad del caso demandare mayor tiempo, se continuará con el despacho aduanero hasta el levante de la mercancía, debiendo el técnico aduanero, registrar de manera expresa y precisa en el acta de inspección del sistema informático, los justificativos de las dudas.

Asimismo, se elaborará una ficha informativa y se remitirá a través del Administrador de Aduana a la Unidad de Fiscalización de su Gerencia Regional y;

Si, el caso amerita, exigir al importador, antes del levante, ofrezca garantía suficiente, que cubra el pago de los derechos aduaneros y otros gravámenes a los que se encuentre sujeto dicha mercancía.

En el marco de lo anterior, no es difícil advertir que, la norma faculta a la Administración Aduanera que en la vía de fiscalización ex post se determine la base imponible y, por consiguiente, el tributo omitido, en tanto la misma no se hubiese realizado durante el despacho aduanero.

En consecuencia, en el caso presente, habiéndose realizado ya dicha determinación en el momento del despacho aduanero, no correspondía la nueva determinación ex post, no sólo por el carácter definitivo de la primera, sino porque formalmente la norma no autoriza.

Cabe aclarar que el carácter definitivo de la determinación se encuentra establecida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en la Interpretación Prejudicial 86-IP-2016, solicitada por éste tribunal en el presente caso y que cursa de fs. 194 a 232 de obrados.

II.1.3.c) Sobre los nuevos elementos de la fiscalización.

Con referencia a las alegaciones de la Autoridad General de Impugnación tributaria, en sentido que las observaciones realizadas durante el proceso de fiscalización aduanera responden a nuevos elementos y no a los mismos sobre los que recayeron las observaciones detectadas en el control durante el despacho, éste tribunal considera que tal afirmación no parece responder a la facticia evidente.

En efecto, las actas contenidas en el segundo anexo informan que la Administración Aduanera, ante la duda sobre el valor de transacción declarado por el importador y el silencio de éste para aclarar las mismas y considerando la imposibilidad de aplicar los métodos del 1 al 5, decidió la aplicación del Método 6 “último recurso” establecido en el art. 7 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, en cuyo marco, rechazó el valor declarado por el importador y los reemplazó por los valores que, con arreglo al art. 60 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, consideró objetivos y cuantificables; sobre la base de los datos SIVA y BIPRE.

Por su parte, en la R.D. AN-GROGR-ULEOR-RD 004/2014 de 28 de marzo, se tiene certificado que el proceso de fiscalización tuvo lugar ante la duda razonable respecto al valor de transacción declarado por el importador y, en ese marco, se rechazó dicho valor y se aplicó uno nuevo, sujeto al Método 6 “último recurso” establecido en el mismo art. 7 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; sobre la base de los datos SIVA y BIPRE.

Consiguientemente se advierte que los 2 actos administrativos tuvieron la misma motivación y se sujetaron al mismo procedimiento, implicando con ello que no es evidente la existencia de nuevos elementos para la fiscalización.

Por último, se debe considerar que si bien la norma que regenta el instituto permite una revisión, conforme se tiene declarado también en las actas de reconocimiento Informe de variación de valor (Anexo 2), tal posibilidad se encuentra restringida para los casos en que el nuevo valor hubiese sido establecido sobre la base de lo declarado por el importador o sobre las pruebas aportadas por éste, o se hubiese advertido mala fe o dolo en la conducta del importador o declarante. Aspecto que no ocurre en la especie, por cuanto, el ahora demandante no tuvo más intervención que la aceptación y pago del nuevo valor establecido por la Administración y, si bien es cierto que en etapa de fiscalización presentó documentación de descargo, no es menos evidente que ésta se produjo antes de la primera determinación y que además no fue considerada por la Administración, ya que, en ambos casos se estableció un nuevo valor con base al método 6, en cuyo marco es la Administración la que asigna a la mercancía un nuevo valor, prescindiendo de los datos ofrecido por el importador y de los respaldos que hubiese ofrecido.

Así entonces, éste tribunal no encuentra razones fundadas para sostener que la fiscalización ex post haya tenido origen en la conducta del importador o lo sostenido por éste o las pruebas que hubiese ofrecido; mas al contrario, se advierte que la fijación del valor base de gravamen impositivo, fue fijado por la administración con total independencia y, siendo así, se concluye que no son evidentes las causales por las que la autoridad general de impugnación tributaria otorga legalidad y legitimidad a la revisión posterior efectuada.

En consecuencia y con base en todo lo expuesto, éste tribunal concluye que mejor criterio tuvo el tribunal de alzada, en tanto que el jerárquico incurrió efectivamente en la vulneración de los derechos acusados por el demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativo Social y Administrativo. Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los art. 2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los art. 778 al 781 del Cód. Proc. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contencioso administrativa de fs., 29 a 40, interpuesta por Víctor Alvarado Laura, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/15 de 12 de enero de 2015, como el Auto Motivado complementario AGIT-RJ 011/2015 de 2 de febrero, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Alzada Nº ARIT-LPZ/RA 0759/2014 de 20 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. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.-Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 22 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Villar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

2

Autoridad General de Impugnación Tributaria c/ Diego Alí Torrez
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIAS

VISTOS: La demanda de fs. 18 a 24, la respuesta de fs. 34 a 39; los antecedentes procesales, tanto de la instancia administrativa como jurisdiccional; y

CONSIDERANDO:

I.- Contenido de la demanda.

Alega el demandante que la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional expidió en su contra la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN/GRLPZ/AZFIP Nº 060/2014 de 24 de julio, bajo el fundamento que el vehículo materia de la sanción se encontraría prohibido en razón de estar alcanzado por el inciso w) del D.S. N° 28963, así como que, a la fecha de la aceptación de la DUI 2013/232/C-11803, no contaba con el certificado medioambiental IBMETRO.

Que, contra tal decisión dedujo recurso de alzada, alegando que la misma resultaba contradictoria y que no se fundaba en prueba alguna. Recurso que fue resuelto mediante la Resolución ARIT-LPZ/RA 0833/2014 de 17 de noviembre, la misma que a su vez fue confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0137/2015 de 26 de enero.

Acusa que la Resolución Jerárquica citada no valoró la prueba aportada y vulneró su derecho al debido proceso, toda vez que no consideró la aclaración emitida por el Instituto Boliviano de Metrología "IBMETRO", mediante documento DML-CE-0368/2014 de 23 de mayo de 2014, en el que se señala: "que la emisión de certificado Medioambiental fue realizada el 31 de diciembre 2013, pero por motivos de la excesiva afluencia de solicitudes en el sistema, los certificados fueron emitidos en el mes de enero del 2014…". Asimismo, la nota de solicitud de reconsideración emitida por el mismo Instituto Boliviano de Metrología Nº DML-CE-0517/14 de 1 de julio de 2014, en el que se solicita al Director Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia, se acepten los certificados Medioambientales emitidos por IBMETRO de 2 de enero al 8 de enero de 2014, para regularizar los trámites de vehículos habilitados hasta dicha fecha.

Acusa que la omisión en la valoración de la prueba, traduce incumplimiento de las obligaciones legales de la administración e infracción de la previsión legal contenida en el art. 4.c) de la Ley de Procedimiento Administrativo, así como de los arts. 4. k de la L. N° 2341; art. 115-1-11; art. 117-1 y art. 119-1 todos de la C.P.E., así como el art. 68.6 y 7 de la L. N° 2492.

Acusa también que, con lo anterior, la Autoridad jerárquica vulneró su derecho a la defensa, igualdad ante la ley, acceso a la justicia, seguridad jurídica, inocencia y de petición.

Agrega que la autoridad jerárquica no valoró la prueba aportada bajo la excusa de que la misma se encontraría en fotocopia simple, sin considerar que tal documento fue enviado al Gerente Nacional de Fiscalización, por lo que el original se encuentra en manos de dicha autoridad y que, por otro lado, tal prueba fue admitida analizada por el Tribunal de Alzada.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda, se deje sin efecto la Resolución AGIT-RJ 0137/2015 de 26 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

II.- De la respuesta a la demanda.

Que, cumplida la diligencia de citación, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona y responde la demanda dentro el término de ley, mediante memorial de fs. 34 a 39, alegando:

1.- Que contrariamente a lo referido por el demandante, se efectuó la correspondiente valoración de la prueba aportada por éste, de tal modo que a partir de la consideración de tal prueba se llegó al convencimiento que el Certificado Medioambiental IBMETRO Nº CM-LP-232-7-214 que señala el demandante, fue emitido en 6 de enero de 2014 y no así el 31 de diciembre.

Agrega que en base a lo anterior se evidencia que el demandante efectuó la calificación medioambiental con posterioridad al DUI C-11803, quedando en evidencia la vulneración de los arts. 111 y 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, así como del art. 85 de la L. N° 1990 (LGA) y art. 117.a) del Reglamento General de Aduanas, motivando la calificación del contrabando convencional, de conformidad a lo previsto en el art. 181-f) de la L. N° 2492. Análisis y conclusión, prosigue señalando, que fue también realizado y compartido por el tribunal de alzada.

Que el demandante, en su recurso de alzada se limitó a denunciar vicios de nulidad por falta de fundamentación, mas no así sobre la valoración de la prueba y que, sin embargo de igual modo fue absuelto tanto en alzada como en grado jerárquico.

2.- Que la autoridad jerárquica resolvió con la debida y suficiente fundamentación todos los puntos materia de impugnación, por lo que niega haber incurrido en vulneración de los principios y derechos acusados por el demandante.

II.3.- Petitorio

Concluyó el memorial solicitando que se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0137/2015 de 26 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

IV.- De la problemática planteada

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de ambas partes, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste tribunal se encuentra referida a establecer si el trámite de internación del vehículo a medio uso clase camión, marca NISSAN, de fabricación 2008, cumplió con los requisitos legales necesarios o, por el contrario, al incumplirse se incurrió en delito de contrabando contravencional,

adecuando su conducta el demandante en la previsión del inciso f) del art. 181 de la L. N° 2492.

V.1.- Análisis y fundamentación

Como se tiene expuesto supra, según la interpretación de la Administración y las instancias recursivas, incluida la AGIT, el hecho central para calificarse la conducta del demandante como contrabando, constituye la fecha en que se expidió el Certificado Medioambiental que constituía uno de los requisitos fundamentales para la internación del vehículo materia de importación, por cuanto, en criterio de la AGIT, en el marco del art. 2 de la RA-PE 01-002-14 de 26 de febrero de 2014, el demandante tenía la obligación de contar con el certificado Medioambiental máximo hasta el 31 de diciembre de 2013, aspecto no cumplido, en razón a que dicho documento fue expedido recién en 6 de enero de 2014.

En ese marco, la administración y, por consiguiente la AGIT, asumen convencimiento que, ingresa en la definición de ilegalidad por prohibición expresa del art. 3 del D.S. N° 29836 de 3 de diciembre de 2008 que incorpora el inciso e) al art. 9 del Reglamento aprobado por su similar D.S. N° 28963, en razón a que no contaba con toda la documentación requerida dentro del plazo establecido.

Sobre el particular y para resolver la controversia, ha menester al inicio convenir que el límite impuesto por el inciso e) agregado al art. 9 del D.S. 28963, no tiene más finalidad que evitar el ingreso de vehículos con tiempo de vida útil reducido.

Asimismo, que el Certificado Medioambiental otorgado por IBMETRO, no tiene más finalidad que el de garantizar que el vehículo usado que está ingresando, no constituya un factor contaminante dentro del territorio nacional.

En definitiva, que estas normas no tienen la finalidad de criminalizar u obstruir el trámite de importación de bienes, sino, el de cuidar que esos bienes no traduzcan a la postres un peligro para la salud, de tal modo que no podrán ingresar al país aquellos vehículos cuya antigüedad exceda el máximo establecido o que no cuenten con la garantía de no ser nocivos para la salud.

Por otro lado, se debe convenir que el derecho administrativo sancionador comparte con casi todos los principios del derecho penal, de tal modo que comparten también los elementos constitutivos del hecho punible, como es el de la concurrencia del dolo, de tal modo que en los delitos aduaneros, y específicamente en el contrabando, no cabe la culpa; estos delitos sólo pueden ser realizados con conciencia y voluntad, es decir, con representación y aceptación del resultado. En otras palabras, no puede existir contrabando sin el dolo.

El art. 181-f) de la L.N° 2492, previene:

“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”.

Con base en lo anterior, éste tribunal concluye que tanto la administración aduanera como las instancias recursivas de alzada y jerárquico menguaron objetividad al momento de analizar los hechos e incurrieron en excesivo formalismo al momento de interpretar y aplicar la ley en el presente caso concreto.

En efecto, sobre los hechos, sostienen haber considerado las literales reclamadas por el demandante, fundamentalmente la nota DML-CE-0368/14 de 23 de mayo de 2014 y DML-CE-0517/2014 de 1 de julio de 2014. Sin embargo, en ninguna de las instancias se exponen las razones por las que la explicación de IBMETRO en sentido que "la emisión de certificado medioambiental fue realizada el 31 de diciembre de 2013, pero por motivos de la excesiva afluencia de solicitudes en el sistema, los certificados fueron emitidos en enero del 2014…", no es suficiente y cuáles los motivos por los que no corresponder dar cabida al petitorio en sentido que "se acepten los certificados Medioambientales emitidos por IBMETRO de 2 de enero al 8 de enero de 2014, para regularizar los trámites de vehículos habilitados hasta dicha fecha".

En el contenido tanto de la Resolución de Alzada como de la Jerárquica sólo se encuentra como fundamento el hecho de que el documento fuere expedido el 6 de enero de 2014, más ninguna razón que confute o le reste trascendencia y aplicabilidad en el caso concreto a la explicación y el pedido de IBMETRO.

No se señala por qué la certificación de IBMETRO en sentido que "la emisión de certificado Medioambiental fue realizada el 31 de diciembre de 2013", carece de valor o cae vencida ante el hecho de que la misma fuere entregada en 6 de enero de 2014.

Esta omisión, de inicio, constituye un vicio lesivo de los derechos del demandante, por cuanto ciertamente, informa que las autoridades no consideraron ni ponderaron debidamente dichas pruebas. Sin embargo, más allá de tal deficiencia, la lesión al derecho del ahora demandante encuentra cobijo en la errónea concepción de los fines de la ley, por cuanto a título de imperio de la ley, se le aplica una sanción por un hecho que no ingresa en la definición de contrabando, así sea "contravencional", por cuanto no se tiene evidencias a tal grado que no se pudo explicar en las instancias administrativas, de que el ahora demandante haya incurrido en internación de un vehículo prohibido por ley.

En efecto, si convenimos que bajo el principio de objetividad, la prohibición en casos semejantes se orienta a la internación de mercadería contaminante, lógico resulta pensar que habría incurrido el administrado en contravención aduanera o ilícito aduanero, sólo en el caso de que el certificado de IBMETRO haya informado el riesgo contaminante subyacente.

Asimismo, el hecho de que IBMETRO haya expedido la certificación en 6 de enero de 2014, constituye una responsabilidad inherente a dicha entidad; responsabilidad que de ninguna manera puede ser trasladada al administrado, quien obediente de la ley presentó su solicitud de certificación en 31 de diciembre de 2013, siendo que el registro y la inspección del vehículo se había realizado el 29 de diciembre de 2013, conforme certifica IBMETRO (fs. 5 del anexo).

En definitiva, el administrado no incurrió en ningún acto reñido con la norma, mas al contrario acomodó su actuación al marco estricto de la ley y, siendo así, mal podría censurarse su conducta, mucho menos atribuirle la comisión del contrabando.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativo, Social y Administrativo Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los art. 2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los art. 778 al 781 del Cód. Proc. Civ., en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 18 a 24, interpuesta por Diego Alí Torrez, contra la Autoridad General de Impugnación tributaria; en consecuencia, se deja sin efecto la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ

0137/2015 de 26 de enero, la resolución de alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2014 de 17 de noviembre y la Resolución Sancionatoria AN/GRLPZ/AZFIP Nº 060/2014 de 24 de julio, disponiendo que la Administración Aduanera reponga los derechos conculcados del importador.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de enero 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.-Secretaria de Sala.

3

Natalio Ladislao Saunero Pardo c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIAS

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 24 vta.; la contestación de fs. 70 a 73; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 87; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

CONSIDERANDO I:

I.- Antecedentes del Proceso:

I.1.- Contenido de la Demanda Contenciosa Administrativa

Que Natalio Ladislao Saunero Pardo, se apersonó a este Tribunal Supremo, solicitando la revocatoria de la resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnada con los argumentos siguientes:

Que mediante orden de fiscalización Externa Nº 13990100112, la administración tributaria, inició el procedimiento determinativo, emitiendo el 26 de mayo de 2014, la vista de cargo Nº SIN/GDCBBA/DF/FE/VC/00250/2014, en la que se determinó un adeudo tributario por los impuestos al valor agregado, impuestos a las transacciones e impuestos a las utilidades de las empresas, por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009; posteriormente la administración tributaria emitió la Resolución Determinativa Nº 17-00935-14, contra la que el ahora demandante oportunamente impugnó mediante recurso de Alzada, que fue resuelto por la autoridad regional de impugnación tributaria de Cochabamba, mediante la Resolución Nº ARIT-CBA/RA 0432/2014 de 17 de noviembre, por la que se revocó parcialmente la resolución determinativa, declarando prescritos los periodos fiscales de enero a noviembre de 2009, manteniendo firme para su cobro el periodo diciembre de 2009, por los impuestos al valor agregado, impuestos a las transacciones e impuestos a las utilidades de las empresas, circunstancia que motivó a la autoridad tributaria, a presentar recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, por la que se revocó parcialmente la resolución del recurso de alzada, en cuanto a la declaración de prescripción de los periodos fiscales de enero a noviembre de 2009, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la resolución Determinativa Nº 17-00935-14.

Con estos antecedentes, el actor expresó, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria aplicó retroactivamente el nuevo término de prescripción establecidos por las L. Nos. 291 y 317 de 2012, a los hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, contraviniendo el art. 60 del Código Tributario Boliviano, vulnerando de esta manera los

principios constitucionales de la irretroactividad de la ley y de la aplicación de la norma más favorable previstos en los arts. 116-I y 123 de la C.P.E.

En cuanto al principio de irretroactividad de la ley, señaló que dicho principio se fundamenta en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica conforme las S.C. Plurinacional Nº 0770/2012-R de 13 de agosto y Nº 2243/2012 de 8 de noviembre, porque el art. 123 de la C.P.E., establece que la ley sólo dispone para lo venidero, en expresa alusión a la irretroactividad de la ley, vinculada al principio de la aplicación de la norma más favorable, principios constitucionales que operan en resguardo de los principios de legalidad, seguridad jurídica y supremacía constitucional, que tutelan el debido proceso, e impiden la retroactividad de la ley, que se encuentra prohibida por la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano y por la Declaración de Derechos Humanos, en coincidencia con el art. 150 del Código Tributario Boliviano.

Que la jurisprudencia ha establecido que en materia de norma sustantiva rige el principio de "tempus comissi delicti", que significa que la ley sustantiva vigente que rige es la del momento de cometerse el acto.

En ese sentido el demandante, precisó que los nuevos términos de prescripción establecidos en las L. Nos. 291 y 317 de 2012 modificaron el art. 59-I del Código Tributario Boliviano; empero, no corresponderían ser aplicados retroactivamente a la gestión 2009, porque los hechos generadores acontecidos y perfeccionados durante esa gestión, se encontraban sujetos a un régimen de prescripción más breve de 4 años, norma que es de aplicación preferente ,en observancia al principio de aplicación de la norma más favorable; sin embargo la Autoridad General de impugnación Tributaria, resolvió aplicar a los hechos generados acontecidos en la gestión 2009 los nuevos términos de prescripción instituidos en estas dos últimas leyes, quebrantando no sólo los principios informadores previstos en la Constitución, sino también su propio lineamiento doctrinal y el art. 60 del Código Tributario Boliviano.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no habría aplicado la regla de la contextualización y/o sistematización, mucho menos observado los principios constitucionales fundamentales para realizar una correcta exégesis de ese postulado, resultando inaceptable que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiese prescindido en su labor interpretativa, considerar los postulados de los arts. 8, 60 y 150 del Código Tributario Boliviano y de los principios, como el de la irretroactividad de la ley, aplicación de la norma más favorable, legalidad y el debido proceso, resultando contradictoria la interpretación que efectuó del art. 59 del Código Tributario Boliviano, al concluir que la gestión 2009 prescribe en siete años, realizando un cómputo regresivo y/o hacia atrás, aplicando además para su fundamentación la modificación realizada por la L. Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, sin considerar que resultaría evidente que el computo del término de la prescripción de la gestión 2009 comenzaría el 1 de enero de 2010, sujeto al término previsto por el art. 59 del Código Tributario Boliviano vigente en ese momento, debiendo haber realizado una interpretación sistemática del art. 59-I del Código Tributario Boliviano, considerando el contexto jurídico tributario de la prescripción reflejado en la L. Nº 2492 y del D.S. Nº 27310.

Señalando también que el cómputo regresivo significó aplicar retroactivamente los hechos generadores perfeccionados en la gestión 2009, un término de prescripción más amplio, quebrantando los preceptos del Código Tributario Boliviano como los principios constitucionales de primacía y obligatoria observación.

I.2.- Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se disponga la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero de 2015 y en el fondo se declare la prescripción de la facultad de determinar de la Autoridad Tributaria sobre hechos generadores mensuales acontecidos en los periodos de enero a noviembre de 2009.

I.2.1.- Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Que admitida la demanda mediante providencia de 3 de junio de 2015, cursante de fs. 28, se corrió en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante su representante legal, respondiendo negativamente a la acción incoada en su contra.

El memorial de respuesta cursante de fs. 70 a 73, señaló los siguientes extremos:

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria habría realizado un análisis de carácter técnico y jurídico, emitiendo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0272/2015, en la que estableció que no es aplicable la prescripción al amparo de los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano modificados por L. Nos. 291 y 317, en merito a lo determinado por el art. 5 de la L. Nº 027 que presume la constitucionalidad de toda ley, aplicando la normativa constitucional y especial vigente, no resultando por ello, aplicable el art. 62 del CTB, al observarse que la AT emitió Vista de Cargo y Resolución Determinativa en tiempo oportuno ratificando su resolución, señalando además como jurisprudencia, las Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre y 0228/2013 de 2 de julio.

I.2.2.- Petitorio

Con estos argumentos solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero.

I.2.3 Replica y Duplica

Las partes no hicieron uso de la réplica y dúplica, pese a su legal notificación.

I.2.4.- Decreto autos para sentencia

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 26 de febrero de 2015, cursante de fs.87.

1.2.4 Sentencia Nº 39 de 13 de mayo de 2016

Este tribunal, emitió la Sentencia Nº 39 de 13 de mayo de 2016, cursante de fs. 89 a 93, en la que como determinación final del presente proceso, declaró PROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Natalio Ladislao Saunero Pardo y en su mérito, revocó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0432 de 17 de noviembre, pronunciada por la Autoridad regional de Impugnación Tributaria.

1.2.5.- Sentencia constitucional plurinacional

El Gerente Distrital a.i. de Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso acción de amparo constitucional, impugnando la aludida Sentencia Nº 39 de 13 de mayo de 2016, acción que fue denegada mediante Resolución N° 26/2017 de 31 de enero, pronunciada por el Tribunal de Garantías Constitucionales, conformado por la Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca; empero, en revisión el

Tribunal Constitucional Plurinacional, mediante la S.C. Plurinacional N° 0231/2017-S3 de 24 de marzo, revocó la resolución de amparo y concedió la tutela favor de la entidad accionante y dejado sin efecto la indicada Sentencia Nº 39 de 13 de mayo de 2016, disponiendo que se emita una nueva, observando los alcances expuestos en dicha sentencia constitucional plurinacional, en resguardo del derecho al debido proceso en sus elementos de la debida fundamentación y motivación.

Por consiguiente, a pedido de parte, una vez presentada esta Sentencia Constitucional Plurinacional, se ordenó que se proceda a un nuevo sorteo para la resolución de la causa, pasándose a resolver la misma conforme a sus datos.

CONSIDERANDO: II.-

II.1.- Antecedentes del proceso

Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia, es de competencia de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 al 781 del Cód. Proc. Civ., 227 de la L. Nº 1340 LPA y con la permisión contenida en el art. 2.2 de la L. Nº 620 art. 2-2; siendo el objeto del presente proceso de puro derecho, de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela impetrada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico Nº RJ-AGIT-RJ-0272/2015 de 24 de febrero; por consiguiente, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos acontecidos en la fase administrativa y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en dicha Sede Administrativa.

Por ello, una vez compulsados los antecedentes y las resoluciones administrativas base de la impugnación con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

1.- La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante Resolución Determinativa Nº 17-00935-14 de 14 de julio de 2014, estableció de oficio las obligaciones impositivas del contribuyente Natalio Ladislao Saunero Pardo, con NIT 28692290011, quien se dedica al comercio minorista de venta de aceites, lubricantes y combustible, respecto del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones, por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009, además del Impuestos a las Utilidades de las Empresas por esa gestión fiscal, concluida a diciembre de 2009, obligaciones que ascienden por ingresos omitidos no declarados, a un monto de UFVs 758.151, en los que se incluyeron los tributos omitidos, los intereses, la sanción por omiso de pago y las multas por incumplimiento a deberes formales.

2.- Esta Resolución fue impugnada mediante recurso de Alzada interpuesto por Natalio Ladislao Saunero Pardo, que mereció la Resolución ARIT-CBA/RA 0432/2014 de 17 de noviembre, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa Nº 17-00935-14 de 14 de julio de 2014, declarando prescritos los periodos enero a noviembre de la gestión 2009 respecto a los Impuestos a las Transacciones y manteniendo firme para su cobro el periodo diciembre de 2009 por Impuesto al Valor Agregado e Impuestos a las Transacciones y el Transacciones e

Impuestos a las Utilidades de las empresas de la citada gestión, así como las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de determinación.

3.- La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso Recurso Jerárquico, contra la indicada resolución de alzada, recurso que fue resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, por la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió REVOCAR parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0432/2014 de 17 de noviembre, respecto a la declaratoria de prescripción de los periodos fiscales de enero a noviembre de 2009, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa Nº 17-00935-14 de 14 de julio de 2014, fundamentando que las modificaciones al régimen de la prescripción, realizadas por la L. Nº 317, se encontrarían vigentes y que esta norma prevé que la prescripción de 7 años se aplicará en la gestión en curso.

En el presente caso, se advierte que la Administración Tributaria, notificó con la Orden de Fiscalización Nº 13990100112, el 16 de diciembre de 2013 de forma personal a Natalio Ladislao Saunero Pardo, con alcance de la verificación de los hecho y/o elementos relacionados con los Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las transacciones e transacciones e impuestos a las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009 y a la conclusión de la verificación emitió la Vista de Cargo Nº SIN/GDCBBA/DF/FR/VC/00250/14 de 26 de mayo de 2014 y finalmente el 29 de julio de 2014, notificó con la Resolución Determinativa Nº 17-00935-14 de 14 de julio de 2014.

En dicho sentido, siendo que la Resolución Determinativa fue notificada el 29 de julio de 2014, de conformidad al art. 59 y 60 del CTB modificados según las L. Nos 291 y 317, consideró la Administración Tributaria, que ejerció sus facultades de verificación y determinación, dentro del plazo dispuesto para el efecto, es decir antes de que dichas facultades prescriban.

4.- Asimismo en cuanto la suspensión del cómputo de la prescripción, prevista en el art. 62-I del Código Tributario Boliviano, la Administración Tributaria señaló, que comunicó el inicio de un Proceso de Fiscalización el 16 de diciembre de 2013, a través de la notificación de la respectiva Orden de Fiscalización, por lo que según esta entidad, dicha actuación suspendió el curso de la prescripción, por seis meses, por ello la Administración Tributaria-dice-, ejerció su facultad de determinación, cuando aún esa prescripción no había operado.

5.- Posteriormente el contribuyente cuestionó la validez del acto administrativo contenido en la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque consideró que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó retroactivamente el nuevo término de prescripción establecidos por las Leyes Nos 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, a los hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, contraviniendo -según él-, el art. 60 del Código Tributario Boliviano, vulnerando también principios constitucionales, resultando contradictoria la interpretación realizada del art. 59 del Código Tributario Boliviano, al concluir que los tributos de la gestión 2009 prescribe en 7 años.

Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que no resultaría aplicable la prescripción prevista por los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano, modificados por L. Nos. 291 y 317, en merito a lo determinado por el art. 5 de la L. Nº 027 que presume la constitucionalidad de toda ley.

II.2.- Fundamentos jurídicos del fallo:

Analizados los antecedentes, corresponde ingresar a resolver la problemática traída a este Tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, cumpliendo además los lineamientos de la S.C. Plurinacional Nº 0231/2017-S, por la que se dispuso que se emita esta nueva sentencia, efectuándose para ello, un análisis minucioso del marco de referencia, pues resulta imperioso contextualizar la problemática, frente a la normativa instituida en la C.P.E., y normas aplicables al caso presente.

En ese entendido, se tiene que la C.P.E. en su art. 8, define los principios, valores y fines del Estado, disponiendo que el Estado Plurinacional de Bolivia, se sustenta entre otros, en el valor de la justicia social, para vivir bien; consecuentemente, la administración de justicia se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de partes ante el juez, conforme prevé además el art. 180-I de la misma C.P.E.

1.- En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos, son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección.

Por su parte los arts. 115 y 117. I de la misma norma constitucional, garantiza el derecho al debido proceso que constituye también, uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme el mandato del art. 30-12 de la L. Nº 025 del 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."

2.- En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional se aplican también al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, pero que también se aplica al ámbito punitivo administrativo como acontece en el caso presente.

En cuyo mérito, corresponde recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley señalado en el art. 123 de la C.P.E., que no solo se limita a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el "quantum" de su pena, sino también, cuando la nueva ley (sea material, procesal o de ejecución), beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, como procesado o condenado.

También debe recordarse que este principio se origina desde la idea que la ley penal, expresa la política de defensa social que adopta el Estado en su lucha contra la delincuencia en un determinado momento histórico y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, estableciendo tanto el quantum, cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la

realización del hecho delictivo, emitiendo para ello las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso presente, al tratarse de un proceso punitivo administrativo, sería la sanción administrativa emitida por la Administración Tributaria.

3.- Evidentemente, la irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, entre cuyos componentes se encuentra el de la certeza, en sentido de que las reglas del juego ciudadanas no sean alteradas para atrás en el tiempo; empero, la doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 Constitucional que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución".

De la lectura de esta disposición constitucional, se identifica en qué consiste la irretroactividad y también las excepciones que rige la misma, las cuales se dan en cuatro casos: En materia laboral, cuando la norma determine expresamente; En materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; En corrupción cuando se investiga delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y la cuarta que es abierta, puesto que indica aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado.

La L. Nº 2492 Código Tributario Boliviano, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo algunas excepciones, precisamente cuando se establezcan sanciones y cómputos más benignos.

La retroactividad de las disposiciones legales, también fue prohibida por la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, señala que: "La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena", en el mismo sentido el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica que: "Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional".

4.- La irretroactividad de las disposiciones legales en general, forma parte del principio de legalidad y porque no se puede exigir el cumplimiento de alguna disposición legal, mientras no se encuentre vigente en ese momento, entendimiento que va relacionado con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

5.- Ahora bien, el objeto de la controversia reclamado en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la Autoridad General de impugnación Tributaria, al pretender aplicar las modificaciones realizadas respecto del art. 59 del Código Tributario Boliviano en la Disposición Quinta de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Disposición Derogatoria Primera de la L. Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones del art. 60 del Código Tributario Boliviano por la disposición Adicional Sexta de la L. Nº 291 y la Disposición Adicional Décima Segunda de la L. Nº 317, que

establecen la manera cómo se realizará el cómputo de la prescripción y que la facultad para ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

6.- En tal mérito, de la revisión de los antecedentes del proceso, se evidencia que las L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicadas al caso de autos, pese a no constituir una disposición legal más benigna para el ahora demandante, para que se permita aplicarlas en su favor en mérito al principio de favorabilidad, por consiguiente, al haber sido promulgadas y publicadas en septiembre y diciembre de 2012, en cumplimiento del art. 123 de la C.P.E., correspondía que se apliquen desde su publicación y no de manera retroactiva como aconteció en el caso presente que se refería a la fiscalización de periodos fiscales correspondientes a la gestión 2009, oportunidad en la que se debía aplicar los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano, sin dichas modificaciones.

7.- Es decir, efectuada la revisión minuciosa de los periodos fiscales observados (enero a diciembre de 2009), se advierte que corresponden a hechos generadores acontecidos en esa gestión 2009, por lo que debió aplicarse la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjeron, es decir, correspondía aplicar el art. 59 del Código Tributario Boliviano sin las modificaciones descritas precedentemente, al haber sido promulgadas estas modificaciones recién en la septiembre y diciembre de 2012, pues esta norma originalmente establecía que: “Prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria para: 1.- Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2.- Determinar la deuda tributaria. 3.- Imponer sanciones administrativas. 4.- Ejercer su facultad de ejecución tributaria.”

En cuanto al cómputo del término de la prescripción el art. 60 del Código Tributario Boliviano establecía que “…el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo del pago respectivo.”

Por ello es que en el presente caso, se advierte que la Orden de Verificación fue notificada el 16 de diciembre de 2013, acto que dio inicio al procedimiento de fiscalización por lo que suspendió por 6 meses la prescripción ello en concordancia con el art. 62-I del Código Tributario Boliviano, mientras que la Resolución Determinativa Nº 17-00935-14 de 14 de julio de 2014, fue notificada recién el 29 de julio de 2014, consecuentemente, las facultades de determinación de la Administración Tributario por los periodos enero a noviembre del Impuesto al Valor Agregado e Impuestos a las Transferencia de la gestión 2009 se encontraban prescritos, porque su vencimiento ocurría el 1 de enero de la siguiente gestión o sea el 2010, mientras que respecto del periodo diciembre de 2009 y el Impuestos a las Utilidades de las Empresas de esa gestión 2009, su vencimiento ocurría el 1 de enero de la gestión siguiente al vencimiento del periodo de su pago; es decir el 1 de enero de 2011.

Por ello es que efectuando el computo de los 4 años de la prescripción, esta se había operado hasta el 1 de enero de 2014, respecto de los periodos fiscales enero a noviembre de 2009, porque la suspensión de la prescripción determinada por el art. 61-I de la L. Nº 2492, sólo era de 6 meses, computable desde la notificación con el inicio de fiscalización, efectuada el 16 de diciembre de 2013, concluyendo ese plazo de suspensión el 16 de junio de 2014, oportunidad en la que aún no se había notificado con la resolución determinativa, que fue notificada recién al contribuyente o sujeto pasivo el 29 de julio de 2014, es decir cuando ya se había vencido la suspensión de esa prescripción que no tiene efecto de interrupción, pues en mérito a lo establecido por el art. 61-I del Código Tributario Boliviano, las únicas causas de

interrupción de la prescripción, son notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa y lógicamente el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del mismo sujeto pasivo, hecho último que no se ha acreditado en el caso presente, por consiguiente no se aplica.

8.- Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados, se constata que los argumentos del demandante, son evidentes al haberse comprobado que se provocó una lesión de sus derechos constitucionales, con la resolución impugnada, toda vez que el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, principio que ha sido entendido por múltiples sentencias constitucionales y sentencias constitucionales plurinacionales, como la "…condición esencial para la vida y el desenvolvimiento de las naciones y de los individuos que la integran. Representa la garantía de aplicación objetiva de la ley, de modo tal que los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones y trasladado al ámbito judicial, implica el derecho a la certeza y la certidumbre que tiene la persona frente a las decisiones judiciales, las que deberán ser adoptadas en el marco de la aplicación objetiva de la ley".

9.- Corresponde dejar establecido que la prescripción alcanza a las acciones o facultades de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes y exigir el pago de tributos, multas intereses y recargos, que en el caso, dejó voluntariamente precluir su derecho.

Pues conforme señala la S.C. Plurinacional N° 0231/2017-S3, corresponde explicar que en el caso presente se inició una fiscalización respecto de tributos presuntamente omitidos, por el sujeto pasivo de la relación tributaria, al no haber incluido en sus declaraciones juradas de los Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Transacciones e Impuestos a las Utilidades de las Empresas, de los referidos periodos de enero a diciembre de 2009, ingresos que fueron identificados en la fiscalización realizada por la Administración Tributaria.

Empero esa fiscalización concluyó con una Resolución Determinativa Nº 17-00935-14, que fue notificada al sujeto pasivo, el 29 de julio de 2014, en la que se identificó un tributo omitido en su pago, respecto al Impuesto al Valor Agregado, Impuestos a las Transacciones e Impuestos a las Utilidades de las Empresas, de Bs 1.483.755; equivalente a 755.651 UFVs, constituía este importe un monto devengado que aún no se encontraba consolidado a favor del FISCO, pues se identificó este adeudo, previa fiscalización y emisión de una Resolución Determinativa, que estableció un derecho expectantico a favor del Estado para hacer su cobro, en caso de ejecutoriarse esta resolución administrativa, empero, luego al haber sido impugnada vía recurso de alzada y luego jerárquico en la vía administrativa y posteriormente mediante el presente Proceso Contencioso Administrativo, implica que esta resolución está aún pendiente de su ejecutoria y sujeta ahora al control de legalidad a ser establecida en este proceso.

Por consiguiente, el imaginario derecho subjetivo de la Administración Tributaria, o sujeto activo de la relación tributaria, no tenía aún consolidado ese derecho para cobrar esos tributos omitidos en su pago y que han sido identificados en la Resolución Determinativa, pues conforme se refirió líneas arriba, constituyen solo una identificación de su existencia, empero no se pudo efectivizar por haber operado la prescripción respecto de la facultad del estado, para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar, determinar las deudas tributarias e imponer las sanciones tributarias, pues aún no existía una Resolución Determinativa firme que permite ejercer la facultad de ejecución tributaria, pues las

modificaciones a los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano, conforme se refirió línea arriba, no podían aplicarse al caso presente porque se refieren a periodos fiscales, cuyas modificaciones legales, no alcanzan, en mérito a la aplicación de los arts. 150 del Código Tributario Boliviano y 123 de la C.P.E., y por consiguiente las obligaciones identificadas, definitivamente no eran exigibles a favor del Estado, o sujeto activo de la Relación Tributaria.

10.- Respecto de la presunción de constitucionalidad de las L. Nos 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0272/2015 de 24 de febrero, fundamentó que no era competente para realizar el control de constitucionalidad de dichas normas, en aplicación del art. 197 del Código Tributario Boliviano, en el marco del art. 5 de la L. Nº 027 de 6 de julio de 2010, por la que se presume la constitucionalidad de toda ley, Decreto, Resolución y actos de los órganos del Estado en todos sus niveles.

De igual manera, en base a ese mismo sustento jurídico, este tribunal determina no puede establecer de manera directa la constitucionalidad o inconstitucionalidad de dichas normas, pues esta es una potestad que otorga la C.P.E., en sus arts. 196-I y 202-1 al Tribunal Constitucional, por consiguiente, hasta mientras se efectué ese control, se presume su constitucionalidad, en aplicación del aludido art. 5 de la L. Nº 027 del Tribunal Constitucional.

Empero, este hecho que ha sido aclarado por la autoridad demandada, no implica de ninguna manera que deba constituir una contradicción al momento de resolver la presente problemática, pues conforme a norma general, la constitucionalidad de las normas, constituye una presunción legal; este hecho, de ninguna manera impide al órgano judicial, a aplicar la misma, de acuerdo a su vigencia en el tiempo, pues por su naturaleza, las normas no son retroactivas, pues rigen para el futuro, es decir para lo venidero, salvo algunas excepciones que determina el art. 123 de la C.P.E., y cuando se aplican retroactivamente, cumpliendo las normas previstas por la misma Constitución Política, de ninguna manera se incurre en una aplicación inconstitucional.

Por consiguiente, el hecho de determinarse que una norma no se aplica retroactivamente a un caso concreto, porque la misma Constitución Política del Estado lo prohíbe, no implica que esta norma se encuentre en una presunción de inconstitucionalidad, pues este es un instituto jurídico del Derecho Constitucional, cuando contraviene o vulnera una norma de mayor jerarquía contemplada en la Constitución Política del Estado y el Bloque de Constitucionalidad previsto por el art. 410 de la C.P.E.

11.- Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de legalidad, en el marco de lo previsto por los arts. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J, al efectuarse este análisis desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, sino que debe verificar el proceder de las autoridades administrativas; en la aplicación de las leyes sustantivas procesales, correspondiendo confrontar si se aplicaron las normas vigentes en el momento del hecho juzgado y con las excepciones que la Constitución Política del Estado y leyes permiten.

12.- Y toda vez que, en mérito al análisis desglosado en el presente fallo, luego de haberse verificado la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad

General de Impugnación Tributaria-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, que REVOCÓ parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0432/2014 de 17 de noviembre, respecto a la declaratoria de prescripción de los periodos fiscales de enero a noviembre de 2009, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa Nº 17-00935-14 de 14 de julio de 2014, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas, pues no podía aplicarse retroactivamente, conforme se explicó líneas arriba, normas sancionatorias más gravosas en contra del administrado, pues lo que correspondía era que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debió someterse a la normativa vigente al momento de producirse el hecho generador.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, la determinación asumida por la Autoridad Regional de impugnación al declarar prescritos los periodos fiscales de enero a noviembre de la gestión 2009 respecto a los impuestos Impuesto al Valor Agregado e Impuestos a las Transacciones y manteniendo firme para su cobro el periodo diciembre de 2009 por los impuestos Impuesto al Valor Agregado e Impuestos a las Transacciones y el Impuesto a las Utilidades de las Empresas de la citada gestión, así como las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación, respecto de estos últimos tributos identificados, fueron los correctos, todo en aplicación de los arts. 59 y 60 del código Tributario Boliviano, sin las modificaciones insertas en las aludidas L. Nos. 291 y 317 y que corresponde enmendar en este fallo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativo, Social y Administrativo, Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Natalio Ladislao Saunero Pardo y en su mérito, REVOCA la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0272/2015 de 24 de febrero, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0432/2014 de 17 de noviembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Devuélvanse los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.-Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de enero de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Villar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

4

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

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Compañía Industrial Altiplano S.A., a través de su apoderado Domingo Sixto Salcedo Rada; impugnando la Resolución Administrativa DGE/NUL/J- N°248/2014, de 28 de agosto de 2014, emitida por la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).

II VISTOS:

La demanda de fs. 69 a 85, la respuesta de fs. 275 a 279; la Consulta Prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones CAN, de fs. 305 a 327, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda Contenciosa Administrativa

Señala que el 16 de mayo de 2013, Miguel Serrano Cronembold se apersonó al SENAPI, solicitando el registro de la Marca "K-NINO" (mixta), clase internacional 18, siendo esta solicitud publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia, bajo el Número de publicación 161947.

Señala que por memorial de 30 de agosto de 2013, la Compañía Industrial Altiplano S.A., se apersonó interponiendo demanda de oposición andina basado en los arts. 146 y 147 de la Decisión 486, en contra del registro de la marca "K-NINO" (mixta), clase internacional 18, manifestando que es legítimo propietario de la marca "K-NINO en la clase internacional 05, bajo certificación de inscripción Nº 00117918 del instituto nacional de defensa de la competencia y de la protección de la propiedad intelectual del Perú (INDECOPI)" y que la marca solicitada por Miguel Serrano Cronembold incurre en las prohibiciones de los arts. 135 lit.-b), art. 136-lit. a) y f) de la decisión 486 por generar riesgo de confusión indirecta.

Manifiesta que contestada la demanda de oposición y corridos los trámites de Ley, la oposición fue resuelta mediante Resolución Administrativa Nº 007/2014 Expediente Nº 161947, que declara IMPROCEDENTE la demanda de oposición y Concede la solicitud de registro de la marca K-NINO (mixta), clase internacional 18 a Miguel Serrano Cronembold, dicha resolución fue impugnada por la Compañía Altiplano S.A. a través de los recursos de Revocatoria y Jerárquico, siendo rechazados en ambas oportunidades.

La Compañía Industrial Altiplano S.A. acusa que la autoridad demandada realizó una interpretación subjetiva del art. 147 de la decisión 486 al considerar que la oposición formulada en base al registro de la marca "K-NINO" (denominación y diseño) clase

internacional 05, registrada en Perú, debe reunir dos requisitos que no se encuentran insertos en la norma señalada, los cuales son: a) la identidad de la marca y b) la identidad de productos, en relación al registro original en el país de origen (Perú).

Denuncia que el SENAPI, actuó con parcialidad emitiendo criterios contrarios a la legalidad, ya que en un anterior caso sometido a su conocimiento, se manifestó una posición distinta a la actual, pese a estar frente a una misma situación, con las mismas partes, violando de esta manera la sana crítica y la razonabilidad suficiente, dejando a su representada en una situación de inseguridad jurídica y produciendo una violación al debido proceso.

Manifiesta que la autoridad demandada no consideró la jurisprudencia andina que sustenta que no es necesaria la existencia de una marca idéntica y que la finalidad de la oposición andina es proteger al consumidor de un error o confusión directa o indirecta en relación tanto al origen empresarial como a la conexión competitiva.

Respuesta de la entidad demandada (SENAPI)

Admitida la demanda mediante resolución de 15 de abril de 2015 cursante a fs. 88, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercero interesado, quienes fueron legamente citados; apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del SENAPI, quien previo relato de los antecedentes del caso, responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

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

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

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

Concluye solicitando se dicte Sentencia declarando improbada la demanda interpuesta y plenamente vigente la Resolución Administrativa DGE/OPO/J- N° 248/2014 de 28 de agosto.

En la réplica y dúplica se reiteraron los argumentos tanto de la demanda como de la contestación. Concluido el trámite del proceso, se decretó AUTOS para sentencia conforme la providencia de 11 de septiembre de 2015 cursante de fs. 296, suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial, y disponiendo la remisión de los antecedentes del proceso para efectivizar la misma, ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Asimismo, es necesario aclarar que se cumplió con la citación del tercero interesado, Miguel Serrano Cronembold (fs. 112), quien no se apersonó al proceso.

IV.- Interpretación prejudicial.-

En merito a los arts. 123 y 125 de la Decisión 500 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en relación a los arts. 32, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia Andina, que facultan al tramitador de la causa a realizar la consulta de interpretación prejudicial, cuando existen controversias sobre registros de marcas similares. Es así que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Oficio 08/2016 de 29 de febrero, solicitó Interpretación Prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de los arts. 135 literal b), art. 136 literal f) y art. 147 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, con el fin de resolver el Proceso Interno No. 078/2015-CA, trámite de Interpretación Prejudicial que fue admitido mediante Auto de 15 de marzo de 2016, como proceso N° 664-IP-2015 y absuelto mediante Resolución de Interpretación Judicial de 13 de octubre de 2016 emitido por ese Tribunal Andino, que cursa de fs. 305 a 327 de obrados.

V.- Antecedentes administrativos del proceso

Dentro del Trámite de solicitud de registro de la marca “K-NINO” (mixta), clase internacional 18, para proteger: “collares para animales, collares para perros, cubiertas para animales, arneses y guarniciones para animales, vestuario para animales y demás productos comprendidos en esta clase”, solicitada por Miguel Serrano Cronembold, se presentó demanda de oposición andina por parte de la Compañía Industrial Altiplano S.A., argumentando ser titular de dicha marca que se encuentra registrada en la República del Perú, bajo el certificado N° 001187918, en la clase 5; emitiéndose en consecuencia la Resolución Administrativa N° 007/2014, de 6 de enero, por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual-SENAPI (fs. 14 a 20), mediante la que se resuelve declarar improcedente la demanda de oposición andina planteada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada por Domingo Sixto Salcedo Rada, y consiguientemente conceder el registro de la marca “K-NINO” (mixta), en la clase 18 de la Clasificación de Niza, a nombre de Miguel Serrano Cronembold para proteger únicamente “collares para animales, collares para perros, cubiertas para animales, arneses y guarniciones para animales, vestuario para animales y demás productos comprendidos en esta clase”,, previo cumplimiento de los requisitos de Ley. Interpuesto Recurso de Revocatoria por la parte opositora (fs. 21 a 23), la Dirección de Propiedad Industrial del SENAPI, mediante Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 81/2014, de 2 de abril, resolvió rechazar el Recurso de Revocatoria interpuesto por la firma Compañía Industrial Altiplano S.A., en consecuencia confirma en todas sus partes la Resolución Administrativa N° 007/2014, de 6 de enero.

Formulado recurso jerárquico por la parte opositora (fs. 31 a 34), mediante Resolución Administrativa DGE/OPO/J-N°248/2014, de 28 de agosto (fs. 39 a 54), la Dirección General Ejecutiva del SENAPI, resolvió rechazar el Recurso Jerárquico interpuesto

por la Compañía Industrial Altiplano S.A., consiguientemente confirma totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 81/2014, de 2 de abril.

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contenciosa Administrativa que ocupa a este Tribunal.

En el curso del proceso Contencioso Administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Cód. Proc. Civ.

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

Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la resolución saliente de fs. 296; además de haberse procedido a la solicitud de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, dado que la problemática del caso implica la aplicación de normativa andina.

VI.- Problemática planteada

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en determinar si la resolución jerárquica impugnada, vulneró la disposición contenida en el literal a) del art. 136 y art. 147 de la decisión 486 de la comisión de la comunidad andina; es decir, la interpretación sobre la prohibición de registro de signos idénticos o semejantes a una marca anteriormente solicitada para registro por un tercero y sobre el legítimo interés con el que debe contar el oponente para presentar una oposición en el país.

VII.- Análisis jurídico legal pertinente al caso

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Proc. Civ., y la disposición final tercera de la L. Nº 439 Cód. Proc. Civ., y tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el SENAPI en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso Contencioso Administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

VIII.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada

Primeramente y respetando las normas contenidas en el bloque de constitucionalidad del Estado, reconociendo la supranacionalidad de los instrumentos internacionales, cabe resaltar que el Estado Plurinacional de Bolivia es miembro de la Comunidad Andina de Naciones, y al formar parte de este, se somete a la Jurisdicción y normativa vigente del Tribunal Andino, tal como refiere los arts. 2, 3 y 4 del tratado de creación del tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones. Por lo tanto, las normas que deriven del

referido tribunal son aplicables en nuestro país, tanto la decisión 40 de la Comunidad Andina, anteriormente vigente, como la decisión 578 del mismo organismo, vigente a partir del 1 de enero de 2005.

Por su parte, el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, obliga al Juez Consultante a momento de emitir el fallo en el proceso interno, a adoptar la interpretación prejudicial. Dispone también dar cumplimiento al tercer párrafo del art. 128 del Estatuto del Tribunal.

A su vez, el art. 410-II de la C.P.E., reconoce dichas normas que forman parte del bloque de constitucionalidad; en ese marco se colige que para resolver una controversia en el Régimen de Propiedad Intelectual, es aplicable en forma preferente y directa la decisión 486 de la Comunidad Andina de Justicia de conformidad a los principios fundamentales del ordenamiento jurídico y primacía contenidos en los arts. 2, 3 y 4 y la obligatoriedad dispuesta en el art. 35 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

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

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

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

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

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

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

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

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

En este punto es importante anotar lo referido por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la Interpretación Prejudicial relacionado al presente proceso 664-IP-2015, que señala como criterios a tomar en cuenta para apreciar la conexión competitiva entre productos y/o servicios: a) El grado de sustitución (intercambiabilidad) entre los productos o servicios; b) La complementariedad de los productos o servicios; c) La pertenencia a una misma clase de complementariedad de los productos o servicios de la Clasificación Internacional de Niza; d) Los canales de aprovisionamiento, distribución o de comercialización; los medios de publicidad empleados; la tecnología empleada; la finalidad o función; el mismo género; o la misma naturaleza de los productos o servicios.

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

Bajo ese marco, revisados los antecedentes del caso en cuestión se advierte que la autoridad demandada en la Resolución DGE/OPO/J-N°248/2014, de 28 de agosto, resolvió rechazar el Recurso Jerárquico interpuesto por la firma Compañía Industrial Altiplano S.A. y consiguientemente confirmar totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 81/2014, de 2 de abril, emitida en vía de Recurso de Revocatoria, manteniendo por lo tanto firme la decisión comprendida en la Resolución Administrativa N° 007/2014, de 6 de enero, emitida por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual-SENAPI; todo bajo la conclusión de que el opositor no habría acreditado el interés real debido a que la oposición presentada bajo la marca “K-NINO” (mixta) conforme al certificado N° 00117918 otorgada por el INDECOPI del Perú, se encuentra dentro de la clase internacional 05, que protege los productos de “Insecticidas, para la eliminación de roedores dañinos, pulgas, sarna, piojos para el agro y el hogar, fungicidas, herbicidas”; en cambio la solicitud de registro del signo que se pretende proteger, “K-NINO” (mixta), con SM-200362-

2013 de 30 de agosto de 2013, pretende proteger productos dentro de la clase internacional 18 “collares para animales, collares para perros, cubiertas para animales, arneses y guarniciones para animales, vestuario para animales y demás productos comprendidos en esta clase”; por lo que no se habría cumplido con los requisitos establecidos en el art. 147 de la decisión 486 de la Comunidad Andina Nacional para acreditar el interés real.

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

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

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

No obstante lo señalado y pese al planteamiento que realiza el Tribunal Constitucional en las S.C. N° 0090/2006, de 17 de noviembre, el cual transcribe en su parte pertinente el demandante, que conceptúa al proceso Contencioso Administrativo ya no como una simple instancia de revisión de actos administrativos previos, sino como una instancia en la que se obtenga justicia frente a cualquier comportamiento ilícito de la Administración, formulando así la hipótesis de que la pretensión desplazaría al acto administrativo como elemento determinante de la legitimación; este Tribunal considera para el caso, que no corresponde a esta instancia el "denegar la solicitud de registro de la marca "K-NINO" (Mixta) Clase Internacional 18 solicitada por Miguel Serrano Cronembold", como pide concretamente la parte actora en el inc. b) de su petitorio; dado que tal determinación aún se encuentra sujeta a un examen previo a desplegar por la instancia administrativa competente, para determinar si existe identidad o semejanza entre los signos objeto de controversia y si ello es capaz de generar riesgo de confusión o de asociación en el público consumidor, conforme los fundamentos arriba expuestos, lo que una vez resuelto, habilitará a las partes en conflicto hacer uso de los recursos administrativos que correspondan, en el marco del derecho a la justicia y dentro de éste el de impugnar las decisiones, conforme las previsiones comprendidas en los arts. 115-II, 117-I y 119-II de la C.P.E.

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

IX.- POR TANTO

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda Contencioso Administrativa de fs. 69 a 85 presentada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada legalmente por Domingo Sixto Salcedo Rada, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico DGE/OPO/J-N°248/2014, de 28 de agosto, pronunciada por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual (SENAPI), así como la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 81/2014, de 2 de abril, y la R. A. N° 007/2014, de 6 de enero, emitidas por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, debiendo ésta última emitir nueva resolución tomando en cuenta los fundamentos expuestos en la presente sentencia. Asimismo, se declara Improbada la demanda respecto al inc. b) del petitorio; toda vez que, no corresponde a éste tribunal el DENEGAR una solicitud de registro de marca, siendo esta una facultad exclusiva del SENAPI.

Procédase a la devolución al Servicio De Propiedad Intelectual, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de enero 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.-Secretaria de Sala.

5

Gervais Danone Compagnie c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda de fs. 14 a 22 vta., la respuesta de fs. 143 a 149 vta.; la Consulta Prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones CAN, de fs. 220 a 244, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda Contenciosa Administrativa

El impetrante acusa que la Resolución impugnada no consideró los particulares hechos y antecedentes puestos en su consideración y tampoco realizó el enlace correspondiente con el derecho aplicable en toda su dimensión, ya que no tomó en cuenta que la oposición formulada contra el trámite administrativo de registro de marca, no se basaba en registros o solicitudes de marcas anteriores, es decir en un derecho atributivo como es la gran mayoría de los casos, sino en derechos pre-constituidos de DANONE como es el derecho de autor sobre la imagen y apariencia de un producto que fue imitado por la empresa Gloria para identificar el mismo tipo de productos (Yogures), lo cual tiene también fundamento en la figura de la competencia desleal que es reconocida tanto por la norma especial como es la Declaración 486, como por la norma general comprendida en el Código de Comercio.

Refiere que el SENAPI se negó a considerar las alegaciones y valorar los elementos probatorios aportados por el demandante durante la sustanciación de la fase administrativa, ya que en las resoluciones de ambas instancias se repite que la oposición no tiene base legal por no fundarse en una marca previamente registrada.

Cita el art. 146-I de la declaración 486, por cuanto ésta norma otorga la legitimidad para formular oposiciones a “quienes tengan legítimo interés”, que en el caso concreto es: 1) La vulneración del derecho de autor de DANONE por parte de la empresa Gloria al haber imitado la imagen y apariencia de los productos DENSIA y CALCI +, sin considerar la resolución impugnada, que ello es una causal específica de denegatoria de marcas en aplicación del art. 136-f) de la Declaración 486, y; 2) La comisión de actos de competencia desleal por parte de la empresa Gloria en contra de DANONE, al generar una confusión en el público consumidor de yogures respecto de los productos de ésta última.

Que existe una prolífica regulación en materia de Derecho de Autor, dos tratados internacionales, una ley y un Decreto Reglamentario para temas generales, además de otras normas especiales; Así, tanto la ley N° 1322 de Derecho de Autor como la decisión 351 de la

Comisión de la Comunidad Andina, incluyen a las obras de arte aplicadas de manera específica dentro del ámbito de protección del derecho de autor, siendo que la primera lo hace en el art. 6-i) y la segunda en el art. 4-j). El convenio de Berna también se refiere en su art. 2-7) a las obras de arte aplicadas, delegando a las legislaciones de los países miembros la facultad de protegerla, regulando también que si tal protección no se diera (No es el caso de Bolivia), las obras de arte aplicadas serán protegidas como obras artísticas. Que la legislación mencionada establece que las obras protegidas por el derecho de autor tienen protección desde el momento de su creación, sin que sea necesario registro, depósito, ni ninguna otra formalidad para obtener la protección reconocida por la L. (art. 2 de la L. N° 1322).

Que en el caso concreto, el derecho de autor de las etiquetas, envoltorios y los elementos publicitarios de DANONE como empresa extranjera, como obras de arte aplicado, están protegidos en mérito al art. 3-1) del Convenio de Berna del cual Bolivia es miembro al haber suscrito y ratificado dicho Tratado internacional, sin necesidad de registro.

Destaca que la identificación de un producto novedoso, con características especiales y distintivas, es objeto de un especial desarrollo de su imagen para la correcta aprehensión por el público consumidor, lo que ocurrió en el caso concreto, debido a que se realizaron inversiones en el desarrollo del producto, la imagen con colores y disposición de elementos, la apariencia, el lanzamiento, la publicidad y el posicionamiento, los que fueron asumidos por Danone, como se demuestra por el contrato suscrito entre Morrillas Brand Design y Danone. El trabajo y diseño de la imagen entraña una actividad intelectual que merece protección; las letras, los colores, la silueta femenina que muestra sutilmente los huesos de la columna vertebral y los demás elementos comerciales fueron fruto del trabajo autoral de varias personas que a dedicación exclusiva desarrollaron esa labor. Todos los elementos enlistados son considerados obras de arte aplicadas a la industria en la legislación internacional y nacional de derecho de autor; no son obras de arte como tales, sino, son obras del derecho de autor que tienen aplicación, en el caso, a la industria láctea.

Anota que no es aceptable que una industria láctea peruana como gloria tome el camino fácil de la imitación del producto de DANONE y su imagen, sin autorización para obtener un beneficio económico, extremo que no fue considerado en la resolución impugnada que desestimó los argumentos y la prueba aportada, sin considerar que sus actos están regidos por la L. N° 2341 y su reglamento, que regula entre otros aspectos, el principio de informalismo, la verdad material y la buena fe, lo que no fue considerado en la resolución demandada, lo que hace que la misma carezca de la causa como un elemento esencial del acto administrativo.

Que el art. 137 de la decisión 486 otorga un tratamiento especial a los actos de competencia desleal; señalando el art. 137 del mismo cuerpo normativo, con relieve en el hecho de que la norma citada refiere tan solo la existencia de indicios razonables para que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual deniegue una solicitud de registro, de modo que concluye que no hace falta que se demuestre de manera fehaciente la comisión de un acto desleal, indicios razonables que en el caso se dieron. Transcribe también lo dispuesto en el art. 69 del Cód.igo de Comercio, para luego agregar que la empresa Gloria adoptó los signos distintivos de los yogures DENSIA y CALCI + para identificar sus propios yogures PIL CALCIFEM, con la finalidad de que se confundan con aquellos.

Que la resolución impugnada citó dos fragmentos de una sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (03-IP-99) que versan sobre la buena fe, sin embargo no

refieren sobre la competencia desleal, no existiendo enlace entre ambas figuras; Refirió que el SENAPI no consideró la existencia de indicios razonables que hacen inferir que la empresa Gloria imitó manifiestamente la imagen de DANONE con la finalidad de confundir al consumidor y apropiarse de los desarrollos, esfuerzos e inversiones de su competidor en la industria láctea, puesto que la imagen que despiertan ambos es virtualmente idéntica por los colores, por la figura femenina que tiene dibujada la columna vertebral, por los elementos denominativos que informan que el yogurt contiene calcio y hasta por el dibujo de la fruta que le da sabor al producto, lo que se hizo para identificar exactamente el mismo producto, un yogurt con calcio para su consumo primordial por las mujeres, lo que tiene por objeto causar confusión respecto de los productos de un competidor, lo que constituye un acto de competencia desleal.

Concluye afirmando que la resolución impugnada carece de causa, debido a que las autoridades administrativas fallaron sin tomar en cuenta, siquiera como indicios razonables, los documentos que les fueron presentados, para demostrar que la empresa Gloria comete actos de competencia desleal, con la solicitud de registro y el uso abusivo que se hace de la imagen de Danone en los productos PIL Calcifem. También, afirma que el objeto de la resolución jerárquica que se impugna es ilícito, por no observar los principios del proceso administrativo y las reglas sobre la producción y valoración de la prueba contenidos en la Ley del Procedimiento Administrativo y su Decreto Reglamentario, como son el principio de la verdad material, el informalismo y las reglas sobre la producción y valoración de la prueba comprendidos en los arts. 47-I, IV de la L. 2341 y art. 88 del D.S. N° 27113, normas que fueron vulneradas en sede administrativa, al haberse rechazado la prueba aportada, bajo el argumento que no cuenta con las respectivas legalizaciones, siendo copias simples y en idioma extranjero. Finalmente, sostiene que la resolución que se impugna incumple un concepto fundamental del derecho de marcas, cual es la ordenación del mercado, en bien de los consumidores y los comerciantes que proveen a aquellos de bienes y servicios, transcribiendo el contenido del art. 134 de la decisión 486, que define a la marca como cualquier signo que sea apto para distinguir productos o servicios en el mercado.

Los hechos y razones expuestas hacen que el objeto del acto administrativo impugnado y comprendido en la Resolución Jerárquica impugnada, sea ilícito, por lo que es nulo de pleno derecho.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y en consecuencia se deje sin efecto los alcances de la Resolución Administrativa N° DGE/OPO/J-252/2014 de 1 de agosto, emitida por el SENAPI.

Respuesta de la entidad demandada Servicio Nacional de Propiedad Intelectual.

Admitida la demanda mediante providencia de 17 de junio de 2015, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercero interesado, quienes fueron legamente citados; apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del SENAPI, quien previo relato de los antecedentes del caso, responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

Al referirse sobre los ámbitos de protección del derecho de autor y la propiedad industrial manifiesta que el demandante basó su oposición, no en su registro previo de marca, tampoco en una solicitud previa de marca, sino en un derecho de autor sobre imagen y apariencia de un producto, envases, etiquetas, envolturas y otros, lo que no consta en ningún registro y sólo aduciendo que el derecho de autor nace con la obra, sin presentar además

prueba idónea que forme convicción de la existencia de ese derecho de autor, sin considerar los ámbitos de protección del derecho de autor y los ámbitos de protección de la Propiedad Industrial, como ámbitos de protección diferentes y específicos cada uno.

Que, la decisión 351 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena-Régimen Común Sobre Derecho de Autor y Derechos Conexos, en su art. 4 define el concepto de derecho de autor y establece su ámbito de protección sobre éstos, en cuyo contenido no se hace referencia a los elementos de envolturas, etiquetas, envases, imagen de producto y otros cuya protección se pretende por la parte demandante como si fuese un derecho de autor, al contrario, los elementos cuya protección se solicita son regulados por una norma de derecho de propiedad intelectual como es la decisión 486 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena-Régimen común sobre la Propiedad Industrial, que en su art. 134 define el concepto de marca y señala entre ellas, las imágenes, figuras, símbolos, gráficos, logotipos, monogramas, retratos, etiquetas, emblemas y escudos, además de la forma de los productos y sus envases y envolturas; por lo que la protección de los elementos señalados debió hacérsela a través del registro de marcas y no así el Régimen sobre Derecho de Autor lo que llevó a determinar que las resoluciones de la instancia administrativa sean negatorias para la parte opositora ahora demandante.

Señala que el Derecho de autor no es un súper derecho que pueda encontrarse por encima de las normas de protección industrial, de modo que, normativamente no se puede hacer prevalecer una envoltura, una etiqueta, una forma de los productos, imágenes o envases, que se encuentran registrados en ningún sitio, sin ninguna fecha cierta y menos registrados como derecho de autor, por sobre un registro de marca o una solicitud formal de registro de marca, caso en el cual las leyes sobre marcas estarían por demás y ni deberían existir porque todos acudirían simplemente a la figura del derecho de autor, aduciendo que aunque no lo tienen registrado en ningún sitio, son creadores de determinadas figuras, envases o formas de productos, lo que llevaría a un caos en la convivencia de estos signos, siendo imposible para los Estados determinar prioridades, especificidad en las figuras o formas, caducidades, prescripciones y demás connotaciones inherentes a todos los signos; ello más allá de que los elementos sobre los cuales la firma Danone pretende protección no son derechos de autor sino elementos que deben estar protegidos por el derecho de marcas.

Respecto a la denuncia de una ausencia de elementos esenciales en la R. A. N° DGE/OPO/J-N° 252/2014, señala que la resolución administrativa impugnada cumple con todos los elementos del acto administrativo, puesto que se encuentra adecuada a derecho y en estricta aplicación de la ley del procedimiento administrativo; y, en relación a la valoración de las pruebas, Danone a lo largo de todo el proceso de oposición se atribuyó la titularidad de etiquetas, envoltorios y otros elementos publicitarios de los productos Densia y Calci +, aduciendo que estos hubiesen sido creados por ellos; sin embargo, no demostró objetivamente dicha titularidad en ninguna etapa del proceso.

Respecto a la prueba aportada por la empresa demandante, refiere que así como es evidente la existencia de los principios referidos por la parte demandante para el ámbito administrativo, también se tienen otros como el de sometimiento pleno a la ley, Jerarquía normativa y Control judicial, que de manera conjunta también rigen dicha actividad; que en cuanto a las formalidades que deben cumplir los documentos celebrados en el extranjero, debe acudirse a lo dispuesto por el art. 52-II de la norma Sustantiva Civil, ya que, quien alega un derecho debe probarlo, lo que no se subsana alegando la aplicación del principio de informalismo; Que la prueba presentada por Danone, además de no contar con la respectiva

legalización, la misma se encontraba en idioma extranjero y con una traducción simple, incumpliéndose lo dispuesto en el art. 1311 del Cód. Civ., y el mandato prescrito en el art. 8 de la decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones, de modo que no correspondía su valoración.

En cuanto a la prioridad que aduce Danone, debe considerarse que esta es una de las figuras más importantes para determinar el grado de prelación o preferencia de una solicitud de registro de marca o de un registro, o de una creación, con relación a otras solicitudes o registros posteriores; sin embargo, en el presente caso el demandante no ha demostrado a lo largo del proceso que cuenta con prioridad, al no tener registro de ninguna naturaleza (ni de derecho de autor, ni de marca), amparándose sólo en la figura, en la que no ingresan los elementos cuya protección se reclama; en suma, la empresa demandante no demostró la titularidad de ninguna obra de derecho de autor o de las obras aplicadas a los signos Densia y Calci +, tampoco se encontró en los registros del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual solicitud o registro de los signos Densia y Calci+; consecuentemente, y al no contar con elementos objetivos con los que se puedan cotejar las posibles similitudes, lo determinado por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual no se encuentra dentro de la causal de irregistrabilidad prevista en el art. 136-f) de la decisión 486 de la Comunidad Andina Nacionales, pues el documento aparejado no constituye documento con fecha cierta que pruebe su derecho de prioridad.

En cuanto a la competencia desleal que se sostiene por el demandante, basado en el art. 137 de la decisión 486 de la Comunidad Andina, se transcribe lo establecido por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 03-IP-99; agregando que, un acto de competencia desleal vinculado a la propiedad industrial es cualquier acto capaz de crear confusión, por lo que, quien solicite el registro de una nueva marca ha de someterse a un conjunto de normas y reglas jurídicas, entre las que se destacan aquellas cuya finalidad esencial no solo es la de evitar el riesgo de confusión con otras marcas que ya gozan de protección registral, sino además propiciar una conducta leal y honesta de quien solicita el registro de un nuevo signo, por lo que, el que alega causal de irregistrabilidad debe probar que el registro se hubiere solicitado para perpetrar, facilitar o consolidar un acto de competencia desleal a través de la imitación de marca, no habiendo demostrado la empresa demandante, la existencia de indicios razonables que permitan inferir la existencia de un acto de competencia desleal.

En suma, el demandado concluye solicitando se dicte Sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por Gervais Danone Compagine y; en consecuencia, se mantenga plenamente vigente la R. A. N° DGE/OPO/J- N° 252/2014 de 1 de agosto.

En la réplica formulada por la parte demandante se reiteraron los argumentos de la demanda. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 20 de enero de 2016 de fs. 199, suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial, y disponiendo la remisión de los antecedentes del proceso para efectivizar la misma, ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

IV.- Interpretación prejudicial

En merito a los arts. 123 y 125 de la decisión 500 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en relación a los arts. 32, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia Andina, que facultan al tramitador de la causa a realizar la consulta de interpretación prejudicial, cuando existen controversias sobre registros de marcas similares.

Es así que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Oficio 08/2016 de 29 de febrero, solicitó Interpretación Prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de los arts. 136 literal a) f) y h), 137 y 146 de la decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, con el fin de resolver el Proceso Interno No. 082/2015-CA, trámite de Interpretación Prejudicial que fue admitido mediante Auto de 10 de junio de 2016, como proceso N° 110-IP-2016 y absuelto mediante Resolución de Interpretación Judicial de 18 de octubre de 2016 emitido por ese Tribunal Andino, que cursa de fs. 220 a 244 de obrados.

V.- antecedentes administrativos del proceso

Dentro del trámite de oposición, el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual a través de su Director de Asuntos Jurídicos, emitió la R. A. Nº 631/2013 de 17 de diciembre de 2013, declarando improbada la demanda de oposición; interpuesta por Compagnie Gervais Danone, en resguardo de sus marcas Densia y Calci +, contra la solicitud de registro de la marca “Pil Calcifem” (mixta).

Ante el Recurso de Revocatoria interpuesto por Compagnie Gervais Danone, el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual a través de su Director de Propiedad Industrial, mediante R.A. Nº DPI/OPO/REV-Nº 057/2014 de 13 de marzo, resolvió Rechazar el recurso de Revocatoria, confirmando en su totalidad la R. A. Nº 631/2013 de 17 de diciembre.

Interpuesto el Recurso Jerárquico por el representante de Compagnie Gervais Danone, la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual mediante R. A. Jerárquica Nº DGE/OPO/J-252/2014 de 1 de agosto, resolvió rechazar el Recurso Jerárquico, confirmando totalmente la R.A. Nº DPI/OPO/REV-Nº 057/2014 de 13 de marzo.

VI.- Problemática planteada

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en determinar si la Resolución Jerárquica impugnada, vulneró la disposición contenida en el literal f) del art. 136 y los arts. 137 y 146 de la decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina; es decir, si el registro del signo solicitado, contraviene los derechos de autor cuya titularidad alega la empresa opositora y si con la solicitud de registro se pretenden perpetrar actos de competencia desleal.

VII.- Análisis jurídico legal pertinente al caso

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Proc. Civ., y la Disposición final tercera de la L. Nº 439 Cód. Proc. Civ., y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el SENAPI en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento Contencioso Administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren

gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

VIII.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.-

Primeramente y respetando las normas contenidas en el bloque de constitucionalidad del Estado, reconociendo la supranacionalidad de los instrumentos internacionales, cabe resaltar que el Estado Plurinacional de Bolivia es miembro de la Comunidad Andina de Naciones, y al formar parte de este, se somete a la Jurisdicción y normativa vigente del Tribunal Andino, tal como refiere los arts. 2, 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones. Por lo tanto, las normas que deriven del referido tribunal son aplicables en nuestro país, tanto la decisión 40 de la Comunidad Andina, anteriormente vigente, como la decisión 578 del mismo organismo, vigente a partir del 1 de enero de 2005.

Por su parte, el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, obliga al juez consultante a momento de emitir el fallo en el proceso interno, a adoptar la interpretación prejudicial. Dispone también dar cumplimiento al tercer párrafo del art. 128 del Estatuto del Tribunal.

A su vez, el art. 410-II de la C.P.E., reconoce dichas normas que forman parte del bloque de constitucionalidad; en ese marco se colige que para resolver una controversia en el Régimen de Propiedad Intelectual, es aplicable en forma preferente y directa la decisión 486 de la Comunidad Andina de Justicia de conformidad a los principios fundamentales del ordenamiento jurídico y primacía contenidos en los arts. 2, 3 y 4 y la obligatoriedad dispuesta en el art. 35 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

En el Caso concreto, DANONE, alega ser titular de los derechos patrimoniales y los derechos de autor sobre la imagen y apariencia de los productos Densia y Calci+, mismos que a decir del demandante estarían siendo imitados por Gloria en el signo solicitado, correspondiendo analizar el literal f) del art. 136 de la decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, que señala: “No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: f) consistan en un signo que infrinja el derecho de propiedad industrial o el derecho de autor de un tercero, salvo que medie el consentimiento de éste;”; hecho que prohíbe el registro como marcas de los signos que infrinjan el Derecho de Propiedad Industrial o el Derecho de autor correspondiente a un tercero en razón de ser igualmente el producto de su creación intelectual, en cuyo caso tendría que mediar el consentimiento de este. Esta prohibición de registro protegido por el Derecho de Autor, se encuentra directamente sometido a que el Derecho de Autor base de la oposición sea capaz de crear riesgo de confusión en el público consumidor, con respecto de la Clase de productos o servicios que pretende distinguir el signo solicitado a registro; ahora bien, en el caso que nos ocupa, es posible evidenciar, que Danone, es la empresa que ostenta la titularidad sobre la imagen y apariencia de los productos Densia y Calci+ y que la imagen y apariencia de estos productos constituyen obras de arte aplicadas, las cuales en definitiva son susceptibles de ser protegidas por los derechos de autor.

Respecto a la competencia desleal acusada por Danone, debemos dejar establecido que en el caso concreto, existe una identidad en el tipo de actividad comercial que realiza la

empresa demandante y Gloria S.A., en cuanto a la venta de productos lácteos (Yogurt), encontrándose claramente en una situación de rivalidad competitiva; sin embargo, no resulta evidente que la solicitud de marca constituya una acción indebida, toda vez que Densia y Calci+, no cuentan con un registro en Bolivia, tornando inviable determinar que la solicitud de registro constituya competencia desleal, más aún si se toma en cuenta que denominativamente existe una clara diferencia entre ambos productos (Densia vs. Pil). Por otra parte, resulta necesario establecer que para catalogar un acto como desleal, es un requisito necesario que los competidores concurran en un mismo mercado, puesto que si no hay competencia; es decir, si los actores no concurren en un mismo mercado, no se podría hablar de competencia desleal, requisito que en la especie no se cumple, toda vez que los productos de DANONE no cuentan con registro.

En conclusión, debemos establecer que DANONE pretende proteger sus derechos a través de una norma de derecho de Propiedad Intelectual, de manera concreta en los literales b) y f) del art. 134 de la decisión 486, lo cual no debe confundirse de ninguna manera con los derechos de autor que se encuentran protegidos por una norma distinta como es la Decisión 351; es decir, que la protección de los elementos requerida por el ahora demandante DANONE (envases, etiquetas, envolturas, imágenes y forma de los productos), debió necesariamente hacérsela a través del registro de marcas, hecho de donde nace la exigencia del SENAPI para requerir una marca previamente registrada como base para la oposición andina.

Lo señalado precedentemente hace concluir que, los aspectos ahora demandados por Gervais Danone Compagnie, fueron adecuadamente compulsados por el SENAPI, conforme la fundamentación contenida en la R. A. Jerárquica Nº DGE/OPO/J-252/2014 de 1 de agosto, evidenciándose en contrario de lo denunciado por el demandante, la efectiva aplicación de la normativa inmersa. Observándose en consecuencia que la empresa demandante no demostró fehacientemente las acusaciones formuladas en su demanda.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso el SENAPI, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, al pronunciar la Resolución Administrativa Jerárquica Nº DGE/OPO/J-252/2014 de 1 de agosto, lo hizo interpretando adecuadamente las normas legales citadas, no advirtiéndose vulneración al debido proceso ni a los derechos del demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde CONFIRMAR la Resolución Administrativa Jerárquica Nº DGE/OPO/J-252/2014 de 1 de agosto.

IX.- POR TANTO

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Gervais Danone Compagnie y en consecuencia, declarando subsistente la Resolución Administrativa Jerárquica Nº DGE/OPO/J-252/2014 de 1 de agosto, pronunciada por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.-Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de enero de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Villar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

6

Sociétés des Produits Nestlé S.A. c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS. La demanda de fs. 137 a 149, la respuesta de fs. 151 a 157.; la Consulta Prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, de fs. 196 a 213, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

Contenido de la demanda

El 1 de junio de 2016, la firma Sociétés des Produits Nestlé S.A., representada legalmente por Luz Mónica Rivero de Rocabado interpone demanda Contencioso Administrativa impugnando la Resolución Administrativa Nº DGE/OPO/J-Nº 256/2015 de 10 de noviembre, bajo los siguientes argumentos:

Que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual no observó los precedentes administrativos obligatorios identificados en los expedientes Nº 170864 y 170865 de las marcas “PIL PURA VIDA” , por existir diferencias entre la etiqueta y la leyenda, en los cuales, optó por anular obrados reencausándolos conforme dispone el art. 144 de la decisión Nº 486, para así permitir a su representada subsanar el desfasaje entre la etiqueta y la leyenda y enmendar el error en la marca, inaplicado de esta manera el principio de igualdad y equidad, afectando la seguridad jurídica y el debido proceso.

Que Nestlé tenia registrada la marca “Pureza Vital” bajo el número de registro Nº 77798-C, cuya solicitud data de 19 de febrero de 1999, misma que se mantuvo vigente hasta la presentación de una demanda de cancelación por parte de The Coca-Cola Company, para esa oportunidad la marca “Vital” de The Coca-Cola Company había sido concedida el 2 de junio de 1993 y ante la solicitud de Nestlé no existido ningún pronunciamiento como ocurriría en el presente caso en sentido de que las marcas ingresarían en un riesgo de confusión, cuando la verdad material de los hechos darían cuenta que las marcas señaladas convivieron pacíficamente por más de 10 años, en la misma Clase y en la protección de los mismos productos, sin configurarse ningún riesgo de confusión en los consumidores o peligro de asociación.

Que el derecho preferente a solicitar registro de la marca que se canceló pertenece a quien ejerció la acción de cancelación; sin embargo, si el titular de dicho derecho no lo ejerce en tiempo y forma establecidos, el signo cancelado queda a disponibilidad para quien primero lo solicite, así The Coca-Cola Company a momento de la emisión de la Resolución Administrativa de 27 de abril de 2014, no presentó en las fechas previstas solicitud alguna de registro de la marca cancelada, ejerciendo el señalado derecho preferente conforme el art.

168 de la decisión Nº 486, contando Nestlé nuevamente con el derecho para solicitar el registro.

Que la marca “Nestlé Pureza Vital” es una marca mundialmente notoria al igual que su fabricante y que la familia de marcas Pureza Vital, Pura Vida y Pure Life pertenecen y seria asociada a la empresa Sociñété Des Produits Nestlé S.A., precisando que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual lo que denegó fue la posibilidad de la convivencia entre la marca “Nestlé Pureza Vital” y la marca “Vital” pretendiendo la convivencia de las mismas, como ocurrió en Bolivia y en el mundo.

Que el interés legítimo de su mandante para el registro y uso de dicha marca persistirían y prueba de ello sería toda la publicidad y el reconocimiento de la empresa señalada, por lo que mal podría considerarse como una marca abandonada y en desuso.

Concluye su demanda solicitando declarar probada la demanda y en consecuencia se deje sin efecto la R. A. N° PDI/OPO/J-Nº 256/2015 de 10 de noviembre que confirmó la R. A. DPI/OPO/REV-Nº 111/2015 y la R. A. N 154/2015, disponiendo en definitiva se anulen obrados hasta la publicación de solicitud de la marca solicitada, inclusive para que se modifique la solicitud de registro de marca, cumpliendo con los requisitos establecidos por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, en el llenado de formularios y expresión de los conceptos que deben ser incluidos por el correcto examen de forma de la solicitud de registro de marca, desarrollando el procedimiento administrativo que corresponda a la publicación de la solicitud y etapas subsiguientes, sea con las formalidades de ley.

Respuesta de la entidad demandada Servicio Nacional de Propiedad Intelectual

Admitida la demanda mediante resolución de 9 de junio de 2016 cursante de fs. 99, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercero interesado, quienes fueron legamente citados; apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del Servicio Nacional de Popularidad Intelectual, quien previo relato de los antecedentes del caso, responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

Sobre el supuesto precedente administrativo, se advertiría que en el formulario de solicitud de registro de signo distintivo, la parte solicitante refirió: “El diseño consiste de un fondo de color celeste sobre el cual se ubica en la parte superior de un ovalo de fondo azul, borde blanco y en la parte inferior olas blancas y celestes. Al medio de dicho óvalo se ubica el nombre del titular Nestlé escrita en letra de imprenta blanca, la cual no reivindicamos. Por debajo sobre un resplandor que simula ser una luz blanca se ubica un banderín celeste sobre el cual es escrita la marca Pureza Vital en letra de imprenta, estilizada y de color blanco. Por debajo se ubica el diseño estilizado de color fucsia y brillo blanco de un hombre, niño y mujer con los brazos extendidos y cuyas cabezas se encuentran despegadas del cuerpo.”. Por otro lado de los procesos referidos expedientes 170864 y 170865 los cuales fueron objeto de un análisis autónomo e independiente, la autoridad administrativa advirtió que de la revisión de tales solicitudes se encontró que se incorporó un elemento denominativo que prevalecería en el conjunto por su posición y tamaño en cual no sería reivindicado, por cuanto debería presentarse un nuevo juego de formularios a fin de no causar indefensión a terceros, concluyéndose por ello que los procesos referidos fueron objeto de un estudio independiente a la presente.

En cuanto a la supuesta coexistencia de hecho, refirió que la autoridad competente debe realizar el examen de registrabilidad del signo solicitado, el cual es obligatorio y debe

llevarse a cabo aun en el caso de que no hubiese sido presentadas oposiciones, analizando si el mismo cumpliría con todos los requisitos establecidos en el art. 134 y determinando si el signo solicitado encaja o no dentro de alguna de las causales de irregistrabilidad consagradas en los arts. 135 y 136 del a decisión 486.

Que sobre la notoriedad de la marca, expresó que de la revisión y análisis del proceso de oposición a la solicitud de registro del signo "Pureza Vital" se advertiría que la parte demandante no habría presentado prueba alguna, que demuestre que el signo solicitado sea considerado como una marca de prestigio y notoriamente conocida.

Que sobre la familia de marcas expreso que en atención a la jurisprudencia andina emitida dentro del proceso 107-IP-2010 y 205-IP-2014 se debe tomar en cuenta que los parámetros para considerar una familia de marcas es que las mismas posean un rasgo distintivo común, para que de esa manera el consumidor medio pueda asociarlas y por consiguiente pueda establecer su origen común, empero la parte contraria señalaría los termino es Pureza-Para-Pure, los cuales no pueden ser tomados como un rasgo distintivo común al ser términos disimiles entre sí.

Finalmente, solicitó que se dicte Sentencia rechazando la demanda planteada y confirmando la R. A. Nº DGE/OPO/J-Nº 256/2015 de 10 de noviembre.

En la réplica y dúplica se reiteraron los argumentos tanto de la demanda como de la contestación. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 11 de septiembre de 2015 cursante de fs. 296, suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial, y disponiendo la remisión de los antecedentes del proceso para efectivizar la misma, ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Asimismo, es necesario aclarar que se cumplió con la citación del tercero interesado, Miguel Serrano Cronembold (fs. 112), quien no se apersonó al proceso.

IV.- Interpretación prejudicial

En merito a los arts. 123 y 125 de la decisión 500 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en relación a los arts. 32, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia Andina, que facultan al tramitador de la causa a realizar la consulta de interpretación prejudicial, cuando existen controversias sobre registros de marcas similares. Es así que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, mediante oficio 08/2016 de 29 de febrero, solicitó Interpretación Prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de los arts. 135-b), art. 136-f) y art. 147 de la decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, con el fin de resolver el Proceso Interno No. 078/2015-CA, trámite de Interpretación Prejudicial que fue admitido mediante Auto de 15 de marzo de 2016, como proceso N° 664-IP-2015 y absuelto mediante Resolución de Interpretación judicial de 13 de octubre de 2016 emitido por ese tribunal andino, que cursa de fs. 305 a 327 de obrados.

V.- Antecedentes administrativos del proceso

Resolución Administrativa

Dentro del trámite de Oposición Andina, el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual a través de su Director de Propiedad Intelectual, emitió la R.A. Nº 154/2015 de 20 de abril, por la que resolvió declarar probada la demanda de oposición presentada por la firma The Coca-Cola Company, representada legalmente por Pilar Soruco Etcheverry y denegar el registro de

la marca “Pureza Vital” (mixta) que pretende proteger productos dentro de la clase internacional 32 a nombre de la firma Sociétés Des Produits Nestlé S.A., representada legalmente por Alejandra Bernal Mercado.

Resolución del Recurso de Revocatoria

Ante el Recurso de Revocatoria interpuesto por la firma Sociétés des Produits Nestlé S.A., el 21 de mayo de 2015, el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual a través de su Director de Propiedad Industrial, mediante R. A. DPI/OP/REV-Nº 111/2015 de 19 de junio, resolvió rechazar el Recurso de Revocatoria interpuesto, confirmando en todas sus partes la R. A. Nº 154/2015 de 20 de abril.

Resolución del Recurso Jerárquico

Interpuesto el Recurso Jerárquico por Luz Mónica Rivero de Rocabado en representación legal de la firma Sociétés des Produits Nestlé S.A., la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual mediante R.A. Nº DGE/OPO/J-Nº 256/2015 de 10 de noviembre, resolvió rechazar el Recurso Jerárquico, confirmando totalmente la R. A. DPI/OP/REV-Nº 111/2015 de 19 de junio, bajo el fundamento siguiente: “…denegar el registro del signo referido por encontrarse inmerso dentro de la causal de irregistrabilidad prevista en el art. 136-a) de la decisión 486; asimismo de todo el análisis realizado en grado jerárquico se colige que la parte recurrente no logró enervar los fundamentos de fondo considerados en las resoluciones de primera instancia por cuanto corresponde ratificar el fallo emitido…”

Resolución última contra la cual se formula la demanda Contenciosa Administrativa que ocupa a este tribunal.

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

Se cumplió también con la citación a The Coca Cola Company, en calidad de tercero interesado.

Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la resolución saliente de fs. 188; además de haberse procedido a la solicitud de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en merito a los arts. 410-II de la C. P.E., 32, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, 123 y 125 de la decisión 500 Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, solicitando la interpretación prejudicial de los arts. 134, 135.a), b), j) 136.a), d), 148, 150, 168, 224, 228 y 229 de la decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, a fin de establecer la correcta interceptación y debida aplicación de las normas comunitarias; toda vez que, la problemática del caso implica la aplicación de normativa andina.

VI.- Problemática planteada

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

Determinar si el precedente administrativo citado por el demandante genera un efecto vinculante y obligatorio, respecto a la anulación de obrados de oficio que debió realizar el SENAPI al existir un desfase entre la etiqueta y la leyenda de la marca solicitada, violando de esta manera el principio de igualdad entre los administrados y la seguridad jurídica.

Establecer si en el presente caso son aplicables los conceptos relacionados a la coexistencia de hecho, notoriedad de la marca y la familia de marcas a las que hace mención Sociétés des Produits Nestlé S.A.

VII.- Análisis jurídico legal pertinente al caso

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Proc. Civ., y la disposición final tercera de la L. Nº 439 (Cód. Proc. Civ., y tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por Servicio Nacional de propiedad Intelectual en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento Contencioso Administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso Contencioso Administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

VIII.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada

En primer lugar y respetando las normas contenidas en el bloque de constitucionalidad del Estado, reconociendo la supranacionalidad de los instrumentos internacionales, cabe resaltar que el Estado Plurinacional de Bolivia es miembro de la Comunidad Andina de Naciones, y al formar parte de este, se somete a la Jurisdicción y normativa vigente del tribunal andino, tal como refiere los arts. 2, 3 y 4 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones. Por lo tanto, las normas que deriven del referido tribunal son aplicables en nuestro país, tanto la decisión 40 de la Comunidad Andina, anteriormente vigente, como la decisión 578 del mismo organismo, vigente a partir del 1 de enero de 2005.

Por su parte, el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, obliga al juez consultante a momento de emitir el fallo en el proceso interno, a adoptar la interpretación prejudicial. Dispone también dar cumplimiento al tercer párrafo del art. 128 del Estatuto del Tribunal.

A su vez, el art. 410-II de la C.P.E., reconoce dichas normas que forman parte del bloque de constitucionalidad; en ese marco se colige que para resolver una controversia en el Régimen de Propiedad Intelectual, es aplicable en forma preferente y directa la decisión 486 de la Comunidad Andina de Justicia de conformidad a los principios fundamentales del ordenamiento jurídico y primacía contenidos en los arts. 2, 3 y 4 y la obligatoriedad dispuesta en el art. 35 del tratado de creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Respecto a la primer problemática identificada por este tribunal, en relación a si el precedente administrativo citado por el demandante genera un efecto vinculante y obligatorio, respecto a la anulación de obrados de oficio que debió realizar el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual al existir un desfase entre la etiqueta y la leyenda de la marca solicitada,

violando de esta manera el principio de igualdad entre los administrados y la seguridad jurídica, es preciso señalar que en éste acápite, el demandante manifiesta la existencia de un precedente administrativo en los procesos PIL Nº 170864 y PIL PURA VIDA Nº 170865, dentro de los cuales el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual anuló obrados para reconducir el trámite y poder subsanar los errores de la solicitud, permitiendo al solicitante llenar nuevos formularios y efectuar la publicación en fe de erratas.

Al respecto, debemos aclarar primeramente que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina estableció el principio de independencia de la oficina nacional competente, el cual establece que de acuerdo al criterio de esta entidad (en Bolivia el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual) se tomará la decisión que se considere más adecuada en relación a las particularidades de caso que se puesto en su conocimiento; dicho de otra manera, en Bolivia el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, tiene la obligación de realizar un análisis del signo solicitado en los parámetros establecidos, tomando en cuenta los aspectos y situaciones que obran en cada proceso y que dicho sea de paso, el examen del signo solicitado, debe ser autónomo en relación con anteriores decisiones emanadas por la propia oficina; es decir, se debe analizar el caso concreto, así lo establece el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en el apartado 9 y ss., de la Interpretación Prejudicial signada con el Nº de proceso 31-IP-2017, la cual en su acápite 9.9, señala de manera contundente que "... el examen de registrabilidad, que es de oficio, integral y motivado, debe ser autónomo tanto en relación con las decisiones proferidas por otras oficinas de marcas, como en relación con anteriores decisiones proferidas por la propia oficina…" (sic.), aspecto que genera convicción en éste tribunal de que los precedentes administrativos invocados por el demandante, por sí solos no constituyen preceptos vinculantes ni mucho menos obligatorios a efecto de la realización del examen de registrabilidad llevado a cabo por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, entidad que tiene la libertad y obligación de analizar cada caso concreto y sus particularidades, pudiendo arribar a la decisión que considere justa, siempre y cuando exista la debida motivación de la decisión asumida. Similar entendimiento es aplicado al precedente administrativo invocado por el demandante en relación a la marca Pureza Vital registrada bajo el Nº de registro 77798-C.

Ahora bien, corresponde analizar la segunda controversia traída a consideración de este tribunal, debiendo establecer si en el presente caso son aplicables los conceptos relacionados a la coexistencia de hecho, notoriedad de la marca y la familia de marcas a las que hace mención Sociétés des Produits Nestlé S.A.; en ése sentido, debemos aclarar que conforme el punto 4 y ss., de la Interpretación Prejudicial que cursa de fs. 196 a 213 de obrados, es posible advertir que la coexistencia de hecho de marcas, no es un factor determinante que permita el registro de signos idénticos y semejantes y que la oficina nacional competente (SENAPI) debe realizar un análisis prospectivo (a futuro) en el sentido de evaluar si los consumidores podrían incurrir en confusión entre el signo solicitado y una marca inscrita en el registro; en consecuencia, no resulta evidente el reclamo vertido por el demandante sobre este extremo.

Por otra parte, respecto a la notoriedad de la marca, el demandante refiere que Nestlé Pureza Vital, constituye una marca reconocida a nivel internacional y debe ser considerada como una marca notoria, en relación a este aspecto, es necesario destacar lo establecido por los arts. 224 y 228 de la Decisión 486, los cuales señalan que para que una marca sea reconocida como tal debe cumplir ciertos requisitos y que para merecer la distinción o calificación de marca notoria, no puede ser atribuida por la simple afirmación del titular, sino que debe ser declarada por resolución en la etapa administrativa o judicial,

cuando en el trámite del proceso se aporten pruebas necesarias suficientes para que el juzgador con pleno convencimiento pueda calificar una marca como notoria. (punto 3.7 de la Interpretación Prejudicial), requisitos que en la especie no fueron cumplidos; toda vez que de la revisión de obrados no existe prueba aportada por el demandante para este efecto ni mucho menos resolución expresa que declare la notoriedad de la marca Nestlé Pureza Vital.

Finalmente, en relación a la pertenencia a una familia de marcas del titular Nestlé, resulta necesario dejar establecido que conforme a la jurisprudencia emanada del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y particularmente de las resoluciones pronunciadas dentro de los procesos 59 IP-2012, 90 IP-2012 y 439 IP-2015, entre otras, refieren de manera uniforme que la familia de marcas se encuentra estrechamente relacionado al concepto de marcas derivadas y señala que el hecho de que un titular de registro de marca solicite el registro de una marca derivada, no significa que tenga el derecho indefectible a que se registre dicho signo, ya que la autoridad competente deberá establecer si el nuevo signo solicitado cumple con todos los requisitos de registrabilidad y además que no se encuadra en las causales de irregistrabilidad señaladas en la normativa comunitaria; en el caso concreto, tras la revisión de antecedentes administrativos, es posible advertir que las marcas “Pure Life” y “Pura Vida”, de donde derivaría la marca “Pureza Vital”, tienen como elemento dominante las palabras Pureza-Pura y Pure, que se encuentra presente en todas las marcas en cuestión y que realizando un cotejo entre ellas, se puede arribar a la conclusión de que estas palabras no reúnen las características o atributos para ser tomadas como un rasgo distintivo común, al ser éstos términos diferentes entre sí, motivo por el cual este tribunal no encuentra evidente la pertenencia a la familia de marcas del invocada por el titular Nestlé.

Por lo relacionado, se concluye que los argumentos vertidos en la demanda Contencioso Administrativa no resultan evidentes, conforme los fundamentos ya anotados ut supra, por lo que corresponde a este Tribunal denegar lo peticionado por el demandante.

IX.- POR TANTO:

La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa de fs. 81 a 93 y vta., interpuesta por SOCIÉTÉS DES PRODUITS NESTLÉ S.A., a través de su apoderada Luz Mónica Rivero de Rocabado y en consecuencia, se mantiene firme y subsistente Resolución Administrativa DGE/OPO/J-Nº 256/2015 de 10 de noviembre, emitida por la Directora General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.-Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Villar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

7

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1241/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda de fs. 17 a 23, la respuesta de fs. 60 a 67; réplica de fs. 92-93; dúplica de fs. 96 a 99; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.- Que, Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero se apersonaron a éste Tribunal en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1241/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, bajo los argumentos siguientes:

Acusa que, el acta de intervención contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-125/2012 se funda en D.S. N° 28141, ya que el vehículo si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un MIC/DTA que data de 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación.

Que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 por ende esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Alega por otra parte que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005 puesto que los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Invocando el precedente administrativo contenido en la resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, destaca que el argumento esencial es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados no puede ser abastecida teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Que el art. 85 de la Ley General de Aduanas relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Que el vehículo, en el caso, estaba prohibido de importarse por ello, la administración aduanera, en ejercicio de sus facultades, emitió el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) del art. 181 del Código Tributario Boliviano y art. 85 de la Ley General de Aduanas.

Que, el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágrafos II y III del art. 96 de la L. Nos 2492 y 66 de su reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Niega que la acción y competencia de la Aduana Nacional haya prescrito, alegando que el vehículo “por utilizar diésel oíl y a la fecha continúa 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 Boliviano”. Que, no existió vencimiento alguno si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Alega que la emisión del acta contravencional, responde únicamente a una estricta observancia y aplicación de la norma, en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana “M. Beltrán G.”, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incisos a) y f) del art. 45 de la Ley General de Aduanas concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento y que en ese marco incurrieron en Contrabando Contravencional: Alex R, Mercado Antezana (importador); la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G, representada por Miguel L. Beltrán; la Empresa de Transporte Carretero “Profilia Gracia Choque” y, Freddy Choque García como conductor del medio de transporte.

Concluye rechazando, que se hubiese operado la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para calificar conducta contraventora e imponer sanción y agrega que la AGIT estableció la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones, sin tomar en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., referido en la S.C. Plurinacional) N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado, cuya vinculatoriedad habría soslayado la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Concluyó transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal

Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la Reglamento a Ley General de Aduanas entre otros.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en recurso jerárquico" y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-075/2014 de 22 de septiembre de 2014.

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda y corrida en traslado, se apersona Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y responde negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra debidamente fundamentada y motivada.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en cuya base, prosigue, se habría establecido en la Resolución Jerárquica impugnada que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado señala que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la Administración Tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 lo que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción.

Que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente cosa que, en el caso, no aconteció evidenciándose de los antecedentes que el 7 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana M. Beltrán G., validó la DUI C-4273, por lo que, la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, lapso en el que la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley, de tal modo que fue recién el 30 de diciembre de 2014 que notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-074/2014 de 22 de septiembre, por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso del art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la Autoridad General Impugnación Tributaria hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto es un nuevo argumento que no fue observado ante la Autoridad General Impugnación Tributaria por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la

L. N° 2492 y el art. 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013 que el A. S. N° 354/2015-L determinó que el precepto constitucional (art. 324 constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado.

Que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la Autoridad General Impugnación Tributaria no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada ley.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1241/2015 de 21 de julio.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 92-93, formula réplica reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 123 a 126, la Autoridad General Impugnación Tributaria aclara que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

II.- Antecedentes del proceso

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-075/2014 de 22 de septiembre la Administración Aduanera declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Alex R. Mercado Antezana (importador); la Agencia Despachante de Aduana “M. Beltrán G”, representada por Miguel L. Beltrán; la Empresa de Transporte Carretero “Profilia Gracia Choque” y, Freddy Choque García como conductor del medio de transporte, al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4273, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta Resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana “M. Beltrán G.”, que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0309/2015 de 27 de abril que resolvió revocar totalmente la resolución

sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-075/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita; por lo que el representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General Impugnación Tributaria-RJ 1241/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General Impugnación Tributaria resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0309/2015 de 27 de abril.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo

Que, reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Proc. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa

De la problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de la Administración Tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., y el precedente constitucional establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicados al caso.

En principio y teniendo en cuenta que en la demanda se hace referencia a la facultad de la Administración de sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del Acta de Intervención Contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en la misma, menos sostuvo que el vehículo que la motivó no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debía ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 modificatorio del D.S. Nº 28141.

En efecto, conforme se tiene en antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-075/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita, ello en razón a que el hecho generador se produjo el 7 de septiembre de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la Ley aplicable resultaría la L. N° 2492 y en virtud del art. 60-I, el inicio del cómputo se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009. Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-041/2014, misma que declaraba probado el contrabando contravencional por haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4273, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hayan concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción regladas en

los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4273, al no haber la Administración Aduanera ejercido su facultad dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492. Por lo que la Autoridad Jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando tales argumentos impertinentes.

Aclarado lo anterior y sobre la problemática central, en la demanda se reclama que tal razonamiento está en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Sobre lo anterior y teniendo en cuenta que la imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se basa en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y que significa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos.

Son principios típicamente derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones y la prescripción. La irretroactividad de la ley. En definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado.

Ahora bien la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de las cosas ajenas.

Así en el caso en cuestión la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59, Parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro (4) años de las acciones de la Administración Tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

En ese marco, revisados los antecedentes se puede evidenciar que, el 7 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduanas M. BELTRAN G., validó la DUI C-4273 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de

Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción (puesto que no se controvierte el punto), en aplicación de los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, por lo que resulta evidente que la facultad que tenía la Administración Aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

En ese contexto, el art. 324 de la C.P.E., establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias N° 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda Contencioso Administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "el Acta de Intervención Contravencional es por un hecho vigente" ya que el hecho de que el citado vehículo siguiese en funcionamiento y continuase utilizando Diésel Oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, no observándose por ello, evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General Impugnación Tributaria-RJ 1241/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la Resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativo, Social y Administrativo Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2.2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 17 a 23, presentada

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, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1241/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relatora: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.-Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Villar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

8

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, la respuesta de fs. 59 a 66; la réplica de fs. 92-93 vta., la dúplica de fs. 96 a 99; el decreto de autos de fs. 100, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, se apersonaron a este Tribunal, en representación legal de la Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, Dirzey Rosario Vargas Amurrio, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1223/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Acusa que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-080/2012 se funda en el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, porque el vehículo objeto de importación, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un Manifiesto Internacional de Carga/ Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) que data del 27 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación, es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación, pues esta norma prohibía la importación de movilidades menores a los 4000 cc que utilizan diesel oíl como combustible, conforme aconteció en el caso presente.

Alega que en la fecha en la que se generó el hecho, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y por ello es la norma aplicable y no así el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Alega también, que la interpretación contenida en la carta Circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa, estableciendo que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Invocando el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, destaca que el argumento esencial es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados, no puede ser abastecida teniendo que realizarse importaciones de este combustible, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Afirma que el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se basa en el D.S. N° 28141 siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141, que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Que el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello, la Aduana Regional, emitió, en ejercicio de sus facultades, el acta de intervención por contrabando conforme al art. 160-4), concordante con los inc. b) y f) de los arts. 181 del C.T.B., y 85 de la L.G.A., que establecen que se considera contrabando la importación de bienes prohibidos.

Que el acta de intervención debe cumplir los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los parágs. II y III del art. 96 de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir sus efectos.

Niegan que la acción y competencia de la Aduana Nacional haya prescrito, alegando que el vehículo "por utilizar diésel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención es por un hecho vigente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B.".

Es decir afirman que, no existió vencimiento alguno de la prescripción, si a la fecha, transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Fundamenta que la emisión del acta contravencional, responde a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana de propiedad de Samuel S. Jaldín Fiorilo, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento y que en ese marco incurrieron en contrabando contravencional: Gastón E. Guzmán García (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Jaldín", representada por Samuel S. Jardín Fiorilo; la Empresa de Transporte Carretero "Fernando Galleguillos C." y, Fernando Galleguillos Cavour, como conductor del medio de transporte.

Alega que no es evidente que se hubiese operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer la sanción y agrega que la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, sin tomar en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., citado en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses

del Estado, cuya vinculatoriedad habría soslayado la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Concluyó transcribiendo los arts. 8-I y II, 164, 123, 203, 232, 324 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 21, 48, 96, 160 y 181 del Cód. Trib., 45, 84 y 85 de la L.G.A., y otras disposiciones reglamentarias.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1223/15 de 21 de julio de 2015 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-029/14 de 22 de septiembre de 2014".

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda y corrida en traslado, por Decreto de 30 de octubre de 2015, cursante de fs. 26, se apersonó por escrito de fs. 59-66 vta., Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Que la resolución de recurso jerárquico se encuentra debidamente fundamentada y motivada.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en cuya base en la resolución jerárquica impugnada, se habría establecido en aplicación del principio de legalidad, que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no constituye causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción establecida dentro ordenamiento jurídico tributario boliviano.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado, señala que la responsable frente al Estado es la propia Administración Tributaria Aduanera, por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, no pudiendo atribuirse esa inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas, al sujeto pasivo, la pues la ley otorga los medios para efectivizar la facultad de imponer sanciones y es la administración quien en este caso, no cumplió los términos que determina el art. 154 de la L. N° 2492, para activar la acción administrativa para sancionar contravenciones, lo que dio lugar a la prescripción de esa facultad.

Que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, aspectos, en el caso, no acontecieron evidenciándose de los antecedentes que el 6 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana Ada Jaldín, validó la DUI C-4121, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, por lo que, la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, lapso en el que la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la

citada Ley, de tal modo que fue recién el 30 de diciembre de 2014 que notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-029/2014 de 22 de septiembre, por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso conforme establece el art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto llama la atención que el demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente la 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, y que por ende se constituyen también en derechos irrenunciables de todas las personas y en el caso concreto del sujeto pasivo y por ello afirma que siguiendo el principio de seguridad jurídica, esa instancia, no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos leales nacionales.

Alega que este argumento es nuevo, por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias en la demanda, puesto que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013, afirma que el A.S. N° 354/2015-L, emitida por este tribunal, determinó que ese precepto constitucional (art. 324 Constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por ello se establece que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, citando para ese efecto el A.C. N° 0099/2012-RCA de 6 de julio, que institución que debe existir una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la lesión causada al derecho o garantía, advirtiéndose que la entidad demandante no ha cumplido con esta identificación de los argumentos que sustenten su demanda, citando para ese efecto jurisprudencia emitida por este tribunal.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 1223/2015 de 21 de julio.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 92-93, formulo la réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 96-99, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aclaró que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la Contravención Aduanera de Contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley. En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60-I) de la citada norma señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

II.- Antecedentes del proceso.

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-029/2014 de 22 de septiembre (fs. 1 a 12 del anexo), la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Gastón E. Guzmán García (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Jaldín", representada por Samuel S. Jaldín Fiorilo; la Empresa de Transporte Carretero "Gernando Galleguillos S" y, Fernando Galleguillos Cavour como conductor del medio de transporte, al haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI 2005/332/C-4121, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "Jaldin." (fs. 16 a 33 del anexo), que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0371/2015 de 27 de abril (fs. 74 a 83 vta.), que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-029/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492 se encuentra prescrita.

Por ello es que la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 89-93 del anexo), que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1223/2015 de 21 de julio, (fs. 116-124 del anexo), en la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0371/2015 de 27 de abril.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la

Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad, incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad tanto del art. 324 de la C.P.E., como del precedente constitucional vinculante, establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Teniendo en cuenta que la demanda hace referencia a la facultad de la administración tributaria para sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en esa determinación, menos sostuvo que el vehículo que motivó la resolución, no se hubiera encontrado prohibida de importación en el momento del hecho y que el mismo debería ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141.

En efecto, conforme se tiene en los antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0029/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita, en razón a que el hecho generador se produjo el 6 de septiembre de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la ley aplicable resultaría el art. 60-II de la L. N° 2492, pues se determinó que el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009.

Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-029/2014, que declaraba probado el contrabando contravencional, por haberse nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-4121, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, sin que hubiese concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4121, al no haber la administración aduanera ejercido esa su facultad, dentro del término previsto por el art. 154 de la L. Nº 2492.

Concluyéndose que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando esos argumentos de la demanda, impertinentes.

Resolviendo la problemática central de la demanda, en la que se reclama, que el razonamiento contenido en la resolución del recurso jerárquico se encuentra en contradicción con el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, se establece lo siguiente:

La imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se sustenta en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación y que significa la seguridad que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que, en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos.

Son principios derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones, la prescripción y la irretroactividad de la Ley, en definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado de Derecho.

Ahora bien, la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de otros derechos, como por ejemplo el de las cosas ajenas.

Así en el caso, la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 02 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los cuatro (4) años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

Resolución del caso concreto.

En ese marco, revisados los antecedentes del presente caso, se advierte que, el 6 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduanas Jaldín, validó la DUI C-4121 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción, en aplicación de los arts. 61 y 62 del C.T.B., resultando evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la agencia despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

Por otra parte, es evidente que el art. 324 de la C.P.E., establece que “…no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que “ …si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla

relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras).

En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente", ya que el hecho que el citado vehículo, siguiese en funcionamiento y continuase utilizando diésel oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la, estableciéndose por ello que no es evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la ésta sentencia constitucional plurinacional, declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1223/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 23, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1241/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

9

Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15-27, la respuesta de fs. 131 a 143 remitida vía fax y 146-152 en original; la réplica de fs. 155-159 vta., la dúplica de fs. 162-165 en fax y 166-167 en original; el decreto de autos de fs. 168, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Karina Paula Balderrama Espinoza, Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó a este tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0447/2016 de 3 de mayo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, alegando que:

1.- Que se incurrió en incorrecta interpretación de los arts. 77, 103, 168, 170 de la L. Nº 2492, 3 del D.S. Nº 28247 y de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-7 modificada por la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11, porque la resolución impugnada alegó que se habría vulnerado el debido proceso y el derecho a la defensa de la contribuyente porque en el acta de infracción se estableció que incurrió en contravención de no emisión de factura por quinta vez, correspondiéndole la sanción de 48 días continuos de clausura de su establecimiento comercial, sin considerar que aún no se encontraba impuesta la sanción por la cuarta contravención, aspecto que constituye un vicio procedimental y que evidencia una incorrecta valoración y aplicación de las normas, puesto que la administración tributaria, en cumplimiento de la S.C. Plurinacional N° 100/2014, está constreñida a seguir el sumario contravencional, dispuesto por los arts. 168 y 170 del C.T.B., efectuando la observación directa prevista por el art. 3 del D.S. Nº 28247 (Reglamento de control de oficio de la obligación de emitir factura), a fin de verificar esa obligación de emitir factura, conforme dispone el art. 103 del C.T.B., por ello es que cuando los servidores públicos de la administración tributaria, evidencien que en un proceso de compra no se emitió la nota fiscal o su documento equivalente, deben elaborar un acta de infracción en la que se consignen los hechos necesarios identificados y cuando faltare alguno de estos hechos, recién se considera que el acta es insuficiente porque no cumpliría los requisitos mínimos para alcanzar su fin.

En el caso presente se advierte que el Acta de Infracción Nº 00131859 de 28 de abril de 2015, y posteriormente la Resolución Sancionatoria N° 18-02807-15 de 15 de julio de 2015, contienen la normativa exigida por ley y citan de manera específica la norma

incumplida, que dio origen al ilícito tributario y al establecerse que se trataba de una quinta vez, efectuaron la fundamentación que determinó la reincidencia y la sanción.

Afirma que el acta de infracción no constituye un acto definitivo de carácter particular, ni causa estado, pues está sujeta a su impugnación y descargo, conforme establece el art. 77-III C.T.B., pudiendo ser rectificada la sanción preliminar que consigna, evidenciando de esta manera, que la nulidad fue determinada, sin sustento valedero.

La resolución sancionatoria detalló las contravenciones en que incurrió la contribuyente a efectos del cómputo de la reincidencia, indicando que la resolución sancionatoria que corresponde a la cuarta clausura fue notificada el 9 de julio de 2015, mientras que la resolución sancionatoria de la quinta clausura fue notificada el 28 de octubre de 2015, aspecto incongruente que consideró la Autoridad General de Impugnación Tributaria para observar el procedimiento sancionador, alegando la vulneración al debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa, pese a que se evidenció que ambos actos sancionatorios alcanzaron su fin y otorgaron la posibilidad que la contribuyente ejerza sus derechos de impugnación, al considerarse que cada conducta contraventora debe ser sancionada de manera independiente, conforme establece el art. 161 del C.T.B.

Por ello fundamentó que la administración tributaria, dio cumplimiento a las disposiciones que rigen la materia, pues estas no establecen que debe existir una resolución administrativa ejecutoriada para establecer la reincidencia del sujeto pasivo, por consiguiente, considera que la resolución impugnada, es errónea, porque la resolución sancionatoria, cumplió los elementos del acto administrativo imponiendo la sanción correspondiente en aplicación de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11 que modificó el art. 26 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, que determina que en una quinta infracción, corresponde la clausura de 48 días continuos.

2.- Afirma que el proceso sancionador se enmarca a la legalidad, conforme los arts. 65 y 80 del C.T.B., porque en el acta de infracción se consignó todos los hechos ocurridos, constituyendo un documento legítimo que contiene una presunción legal, salvo que se compruebe lo contrario, pues esta cumple con los requisitos mínimos previstos por el art. 26 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, modificada por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-00030-11, y arts. 103 y 170 del C.T.B., al contar con el número de acta, lugar, fecha y hora, nombre o razón social del sujeto pasivo, número de identificación tributaria, dirección del domicilio fiscal visado, descripción de los artículos o servicios vendidos y no facturados, importe en numeral y literal del valor no facturado, sanción a ser aplicada y nombre y cedula de identidad del funcionario que actuó y la presencia del testigo en caso de negarse a firmar la actuación del contribuyente, circunstancias que se hicieron constar en el caso presente, por lo que se incurrió en incorrecta aplicación del art. 28-b) y c) de la L. Nº 2342 (Ley de Procedimiento Administrativo Ley de Procedimiento Administrativo), respecto a la falta de fundamentación de dicho acto administrativo.

3.- Alega que se quebrantó el principio de congruencia, emitiendo una decisión ultra y extra petita, porque la resolución jerárquica debe circunscribirse a las pretensiones valoradas y resueltas por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, en ese contexto la falta de fundamentación de la reincidencia y supuesta vulneración al derecho de defensa, fue recién planteada por la recurrente en sus notas de ofrecimiento de prueba en alzada de 22 de diciembre de 2005 e interposición del Recurso Jerárquico de 29 de febrero de 2016 y no así en el recurso de alzada de 11 de noviembre de 2015 y por consiguiente, no fue analizada ni valorada en la resolución de recurso de alzada, evidenciando que la contribuyente actuó de

mala fe, con la intención de inducir en error a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, por ello es que estos nuevos agravios fueron desestimados en mérito al principio de congruencia entre lo planteado en el recurso, el responde y la resolución de alzada.

Por consiguiente, fundamenta que al no haber sido oportunamente alegado este agravio, ha precluído la oportunidad de fundamentarlo, sin embargo, la resolución jerárquica, determinó la nulidad de obrados, sin haberse circunscrito a las pretensiones valoradas y resueltas por la autoridad inferior, infringiendo el principio de congruencia, citando para ese efecto las SS.CC. Nos. 1113/2013, 0871/2010-R y 1365/2005-R y el A.S. Nº 314 de 23 de octubre de 2002.

Concluyendo que en el recurso de alzada, no se habría pedido la anulación del acta de infracción y menos argumentado la falta de motivación o fundamentación de dicha acta, evidenciando -dice- que la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha concedido más allá de lo pedido por el sujeto pasivo, vulnerando las previsiones de los arts. 115, 180 de la C.P.E., y 211 del C.T.B., vulnerando el debido proceso y provocando indefensión a la administración tributaria.

4.- Fundamenta que en procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual solo opera en los supuestos citados, mientas que la mera infracción del procedimiento, mientras que no sea expresamente sancionada con nulidad no da lugar a retrotraer obrados, pues la doctrina establece que la nulidad se encuentra reservada únicamente a esos casos extraordinarios establecidos por ley, citando las SS.CC. Nos. 0731/2010-R y 0444/2011-R, pues la nulidad se impone por la naturaleza del término o plazo situación que en este caso no ocurrió, pues la norma no sanciona con la anulación la falta de identificación de una norma específica, advirtiéndose que no se ha seguido el catálogo para determinar la nulidad identificado en esas sentencia constitucional, que constituye una determinación de última ratio, conforme estableció la S.C. Plurinacional N° 2504/2012, debiendo además esa nulidad, estar taxativamente prevista en la norma.

Evidenciando de esta manera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria incurrió en interpretación errónea de la nulidad, pues no habría considerado los principios de transcendencia, especificidad o legalidad para anular el acta de Infracción, solo por la falta de fundamentación contenida en ese documento.

5.- Alega que se incurrió en omisión del art. 161 del C.T.B., que establece que cada conducta contravencional será sancionada de manera independiente, por ello, considera que no constituye un óbice para sancionar en caso de reincidencia, la existencia de una resolución firme, por cuanto la comisión de la contravención es verificada por la administración tributaria in situ, es decir, en flagrancia, de lo contrario implicaría una forma de impunidad y evasión de las obligaciones tributarias de emitir factura, mientras se encuentre pendiente la notificación de una anterior sanción.

6.- Considera que no se habría vulnerado el debido proceso en su elemento al derecho a la defensa y seguridad jurídica, provocando indefensión, porque las contravenciones son determinadas mediante un acto definitivo contenido en la resolución sancionatoria y sus efectos se producen a partir de su notificación, en el caso presente la primera resolución sancionatoria por la cuarta vez fue el 9 de junio de 2015, mientras que por la quinta vez el 28 de octubre de 2015, implicando que no se vulnero su derecho a la defensa, por cuando ambos actos fueron notificados en distintas fechas y fueron impugnados ante la

autoridad de impugnación, de manera indistinta por la contribuyente, estando inclusive a la fecha la sanción de la cuarta firme y exigible.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó que se anule y se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 00447/16 de 3 de mayo de 2016, ordenando que se emita una resolución valorando el fondo de las cuestiones y pretensiones planteadas por las partes.

Contestación a la demanda.

Que admitida la demanda y corrida en traslado, por decreto de 9 de agosto de 2016, cursante de fs. 53, se apersonó por escrito de fs. 131 a 143 remitida vía fax y 146-152 en original, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

1.- Respecto del primer punto, sobre la incorrecta interpretación de los arts. 77, 102, 168, 170 del C.T.B., 3 del D.S. Nº 28247 y de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 modificada por la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11, constituye un argumento que fuese objeto de impugnación por la recurrente y por ello no correspondía emitir criterio sobre este particular en aplicación de los arts. 198 y 211-I del C.T.B., habiéndose cumplido la pertinencia prevista por la Sentencia N° 273A de 15 de noviembre de 2012, pues en la resolución ahora impugnada se fundamentó que el acta de infracción y la resolución sancionatoria, incumplieron el procedimiento vulnerando el debido proceso y el derecho a la defensa provocando indefensión a la contribuyente, pues impusieron la sanción de 48 días de suspensión de su actividad comercial, sin advertir que la cuarta sanción determinada contra la contribuyente, no había sido aún notificada, conforme el reporte presentado y los documentos de fs. 8-9 de los antecedentes administrativos, habiéndose dado correcta aplicación a los arts. 115-II, 117 de la C.P.E., y 36 de la L. Nº 2342, en concordancia con los nums. 6 y 7 del art. 68 del C.T.B., aspecto que fue ratificado por la S.C. Plurinacional N° 0536/2014 de 20 de marzo, citando los principios que rigen las nulidades, concluyendo que con su actuar, la administración tributaria, vulneró dicho derecho al debido proceso y al principio de legalidad, previsto por el art. 180 de la C.P.E., que establece que una sanción solo emana de la ley, principio que fue ampliamente desarrollado por la S.C. Nº 0275/2010 de 7 de junio que transcribe, citando también la S.C. Plurinacional N° 532/2014 de 10 de marzo, respecto al principio, derecho y garantía del debido proceso, para concluir que los argumentos vertidos por la administración tributaria, son inconsistentes y no contiene elementos que desvirtúen los fundamentos de la resolución jerárquica ahora impugnada, es decir son afirmaciones generales y no precisas.

2.- Transcribe también la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ-1734/2015 que se encuentra contenida en el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, en la que se resolvió un caso similar, respecto de 2 actas que sustentan la reincidencia de la contribuyente, cuando el primer acta, no había merecido aún la emisión de una resolución sancionatoria, concluyendo que las actas no estaban debidamente fundamentadas, porque no se había identificado de manera adecuada la sanción a ser impuesta, vulnerando las previsiones del art. 170 del C.T.B., pues en este caso la imposición de una tercera sanción no podía sustentarse respecto de una segunda sanción que aún no estaba notificada al contribuyente, pues estas sanciones se presumen válidas y producen sus

efectos desde el momento de su notificación y publicación de acuerdo a lo establecido por el art. 32 de la L. Nº 2341 y por ello es que en esa RJ, se consideró la vulneración del debido proceso y la defensa, porque no podía calificarse la sanción impuesta como tercera reincidencia, sin que la segunda reincidencia hubiera sido sancionada.

3.- Finalmente como respaldo de lo señalado, transcribió partes de las Sentencias Nos. 229/2014 de 15 de septiembre y 510/2013 de 27 de noviembre emitida por este tribunal, respecto a la fundamentación de la demanda e inconformidad genérica a la resolución jerárquica impugnada y que es deber del actor establecer y demostrar con argumentos apropiados, sólidos la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la autoridad demandada al momento de emitir la resolución impugnada, por ello afirmó que se ratifica en todos los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0447/2016 de 3 de mayo.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, por memorial de fs. 155-159, formuló la réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 162-165, remitida vía fax y de fs. 166-167 vta., en original, la Autoridad General de Impugnación Tributaria igualmente ratificó los fundamentos de su respuesta.

II.- Antecedentes del proceso.

Conforme se advierte de los datos del expediente administrativo, remitido ante este tribunal en dos anexos, se tiene los siguientes datos:

El Anexo I, contiene el acta de infracción por no emisión de factura, nota fiscal o Documento Equivalente Nº 00131859 de 28 de abril de 2015, por la que mediante la observación directa, se habría verificado que la contribuyente Paola Miriam Coronel Chávez con NIT Nº 4381620012, no habría emitido la factura por una venta de ropa interior, por Bs 10.-, habiéndose procedido a intervenir la factura Nº 12072 y llenar la siguiente factura por el monto no facturado, estableciendo que se trataba de una quinta intervención, concediendo el plazo de 20 días para que se formulen los descargos y ofrezcan las pruebas pertinentes; cursan en el mismo anexo las facturas intervenidas, una consulta de padrón del 29 de abril de 2015, un reporte de consulta de convertibilidad y clausura de 28 de abril de 2015, en el que se consignan 4 intervenciones y el original de la Resolución Sancionatoria Nº 18-02807-15 de 15 de julio de 2015, en la que consta que el Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, sanciona a la contribuyente indicada, con 48 días continuos de clausura por tratarse de la quinta vez que incurre en esta contravención, verificada mediante el acta descrita líneas arriba.

El Anexo II, contiene el expediente del proceso administrativo, denominado Autoridad General de Impugnación Tributaria /0282/2016//CBA-0752/2015, en el que consta copias de los antecedentes del acta de infracción por no emisión de factura, nota fiscal o Documento Equivalente Nº 00131859 de 28 de abril, la Resolución Sancionatoria Nº 18-02807-15 de 15 de julio de 2015, relacionada precedentemente y la nota del recurso de alzada presentada por

la contribuyente ante la autoridad de Impugnación Tributaria Regional Cochabamba, (fs. 1-8), recurso que luego de su admisión, fue respondido por la autoridad demandada, el auto de apertura del término de prueba, en cuya vigencia se presentó por parte de la contribuyente copia de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0811/2015 de 19 de octubre respecto de la impugnación a la Resolución Sancionatoria Nº 18-01143-15 de 2 de marzo de 2015, emitida por la misma Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, por una cuarta intervención por no emisión de una factura por Bs 15.-, alegando la recurrente que esa determinación no se encontraría ejecutoriada, denunciando que la resolución que ahora impugna carece de motivación respecto a la reincidencia que habría incurrido (fs. 30-31), prueba que fue admitida por Decreto de 23 de diciembre de 2015 (fs. 32), habiendo igualmente la administración tributaria, ratificado su prueba consistente en los antecedentes remitidos, que fue igualmente admitida por Decreto de 29 de diciembre de 2015 (fs. 35).

La administración tributaria objetó la prueba ofrecida por la contribuyente, alegando que no existe una norma que determine que una conducta contraventora y sancionadora mediante una resolución, deba estar ejecutoriada para determinar la reincidencia, al ser conductas independientes (fs. 37-40).

Luego del informe técnico jurídico correspondiente, consta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA-058/2016 de 5 de febrero, emitida por la Directora Ejecutiva de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, por la que confirmo la Resolución Sancionatoria Nº 19-02807-15. (fs. 53-60).

Esta determinación fue impugnada mediante recurso jerárquico (fs. 62-63) en la que se denunció el debido proceso, el derecho a la defensa y la motivación, recurso que luego de su admisión, remisión ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, informe técnico, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0447/16 de 3 de mayo de 2016, luego del análisis de los antecedentes, fundamentación técnico jurídica anuló la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0058/2016 de 5 de febrero, con reposición hasta el vicio más antiguo, consistente en el Acta de infracción Nº 00131859, a objeto que la administración tributaria establezca fundadamente el grado de reincidencia en la contravención de no emisión de factura que se le atribuye a la contribuyente (fs. 88-96).

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente y los anexos, se advierte que la problemática del presente caso, se circunscribe a establecer si es correcta la determinación emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular con reposición de obrados hasta el acta de infracción, el proceso administrativo sancionatorio, promovido contra la contribuyente, porque se habría establecido la violación de los derechos al debido proceso y a la defensa, provocándole indefensión, por no haberse

identificado adecuadamente la reincidencia en la infracción incurrida, disponiendo que se levante una nueva acta de infracción por no emisión de factura, al no estar ejecutoriada una anterior sanción determinada por otra infracción similar, o por el contrario, al constituir actos sancionatorios independientes, no correspondía imponer tal nulidad, pues el acta de infracción constituye un acto administrativo provisional sujeto a un proceso administrativo posterior.

Análisis y fundamentación legal de la problemática planteada.

Conforme a la normativa vigente, la administración tributaria se encuentra facultada para realizar controles y operativos para verificar el cumplimiento (o no) de normas tributarias, constituyéndose en sujeto activo de la relación jurídica tributaria.

Al respecto, el art. 21 del C.T.B., señala que posee facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en la señalada norma, de igual manera el art. 100 de la misma Disposición Legal, establece que, la administración tributaria, dispondrá de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación y por ello el art. 170 del C.T.B., faculta a la administración tributaria para verificar de oficio el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control y cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la administración tributaria deben elaborar un acta de infracción.

Es decir, el legislador estableció parámetros para el ejercicio de esa potestad tributaria, que si bien se reconoce en un marco extenso y general, no es menos cierto que al momento de ejercerse esas facultades, para lograr el cumplimiento oportuno de recaudar la deuda tributaria; deben desarrollarlas de la manera idónea y transparente, traducidas en actuaciones que otorgan veracidad y credibilidad además de actuar siempre en resguardo de los derechos constitucionalmente reconocidos a favor del contribuyente que constituye el sujeto pasivo de la relación tributaria.

En consideración a que se emitieron normas que vulneraban esos derechos constitucionales, dentro del procedimiento de verificación de la emisión de las facturas y su correspondiente sanción, mediante la S.C. Plurinacional N° 0100/2014 de 10 de enero, se declararon inconstitucionales estableciendo en su ratio decidendi lo siguiente:

"(…) respecto a la facultad sancionadora del Estado, constituida no solo por el derecho penal, sino también por el derecho administrativo sancionador, es evidente que, en virtud al principio de supremacía constitucional (art. 410 de la C.P.E.), las normas sustantivas y procesales que se crean para el efecto, deben estar enmarcadas en las normas constitucionales, donde tiene un rol fundamental la parte dogmática de la Constitución Política del Estado, pero también en las normas que forman parte del bloque de constitucionalidad".

(…) "Ahora bien, la clausura es una de las sanciones más graves para los administrados, por cuanto no solo supone la afectación al patrimonio del administrado, sino también, afecta a otros derechos fundamentales, como el derecho al trabajo, y puede incidir directa o indirectamente en los derechos de terceras personas. Así, por ejemplo, la clausura puede afectar no sólo al propietario de un negocio, sino además, a todos quienes dependan de él económicamente, como puede ser su familia y los trabajadores dependientes, inclusive, puede afectar de manera indirecta a terceras personas, en los supuestos en que dichas Empresas o instituciones presten algún servicio público".

"De ahí que, por la intensidad de la afectación de los derechos, la clausura es considerada como una sanción que reviste gravedad para el administrado y, por lo mismo, es indispensable que el accionante sea escuchado para ejercer su derecho a la defensa".

"Por otra parte, debe considerarse que tanto en el ámbito del derecho penal como en el ámbito del derecho administrativo sancionador, al que le son aplicables los principios de aquél, aunque en menor intensidad, rige el Principio de Culpabilidad, que se asienta en la dignidad de las personas; principio en virtud del cual está vedada la responsabilidad sin culpa, es decir, la responsabilidad puramente objetiva (responsabilidad por los resultados), debiendo en todo caso considerarse que la regla es que para la imposición de las sanciones administrativas, se exija por lo menos la culpa, y sólo de manera excepcional se pueda sancionar por pura responsabilidad objetiva, tomando en cuenta la naturaleza de la sanción y el grado de afectación a los derechos del administrado".

(…) Debe señalarse que la vulneración del derecho al debido proceso no encuentra justificativo en la finalidad de luchar contra la evasión fiscal, que se encuentra prevista en el art. 325 de la C.P.E., pues ésta bajo ninguna circunstancia puede suprimir un derecho fundamental, como efectivamente sucede con la disposición legal que ahora se analiza. En ese sentido, si bien el legislador pudo haber considerado la clausura de los locales comerciales como sanción tendiente a luchar contra la evasión fiscal, debió precautelar la vigencia de los derechos fundamentales, garantizando el debido proceso, para que el administrado tenga la oportunidad de contrarrestar las acusaciones de la administración tributaria, ofrecer sus descargos y pruebas en el ejercicio del derecho a la defensa, exponiendo ante las autoridades correspondientes las razones y motivos por las que incurrió en dicha falta; entonces, comprobada la contravención tributaria, sin necesidad de afectar a los derechos fundamentales y garantías constitucionales, resultaba legítima la medida de clausura del establecimiento comercial, siempre que dicha penalidad cumpliera con las exigencias y estándares de un proceso justo y equitativo; es decir, que la sanción haya surgido de un proceso, en el que se respete su contenido esencial, garantizando el derecho a la defensa del administrado, para que éste, una vez conocido el cargo por el que se le acusa, tenga la posibilidad de presentar las pruebas que desvirtúen la acusación, así como la posibilidad de impugnar la resolución sancionatoria aplicada contra él".

"Consiguientemente, conforme a los razonamientos desarrollados en el Fundamento Jurídico III-4 de esta sentencia constitucional plurinacional, la imposición de la sanción de clausura del establecimiento comercial tiene como requisito de validez el respeto de los derechos fundamentales, y que emerja de un debido proceso dotado de sus elementos esenciales. En ese orden de cosas, la directa imposición de la sanción de clausura de locales comerciales, prescindiendo de las garantías mínimas que le asisten a los administrados, vulnera efectivamente el debido proceso previsto en los arts. 115-II y 117-I y el derecho a la defensa previsto en el art. 119, todos de la C.P.E.; asimismo, tal medida afecta el derecho al trabajo de los administrados, porque con la clausura del local comercial, efectivamente se ven restringidos en generar recursos económicos y, con ello incluso se estaría ante una afectación de otros derechos conexos, como la alimentación, dejando de lado el mandato constitucional de proteger el derecho al trabajo en condiciones estables, equitativas y satisfactorias en todas sus formas; (…)

Por otra parte, analizando las previsiones de los arts. 27 y ss., de la L. N° 2342 de Procedimiento Administrativo, que se aplica de manera supletoria a materia tributaria, dentro de los procedimientos tributarios administrativos, conforme permite el art. 74-1 del C.T.B.., se

establece que los actos administrativos, que constituyen toda declaración, disposición o decisión de la administración pública de alcance general o particular, emitidas en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en dicha ley que producen efecto jurídicos sobre el administrado, este es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume su legitimidad.

Para ello debe contener los requisitos de competencia, causa, objeto del procedimiento debidamente cumplido en mérito a su normativa, el fundamento y la finalidad, todo enmarcado al ordenamiento jurídico correspondiente, es decir deben ser proporcionales y adecuados a los fines previstos por el ordenamiento jurídico pertinente.

Consiguientemente se debe establecer, si cuando la administración tributaria realizó el procedimiento de observación directa, donde se constató la no emisión de la factura por una venta realizada, (que constituye en un incumplimiento a deberes formales), habría verificado los presupuestos fácticos y legales para asumir el criterio de reincidencia alegado en el acta de infracción, para sugerir e imponer la sanción, en el marco del art. 155-1 del C.T.B., que considera un agravante la reincidencia, cuando el autor hubiere sido sancionado por resolución administrativa firme o sentencia ejecutoriada por la comisión de un ilícito tributario del mismo tipo en un periodo de cinco años, entendiéndose que esta norma también se aplica a las contravenciones tributarias, como las identificadas en el caso presente.

Se debe establecer, si para emitir los actos administrativos sancionatorios, se acreditaron con certeza la existencia de una infracción anterior firme y ejecutoriada. Corresponde determinar si por dicha razón, ese acto administrativo, carece de motivación incumpliendo su obligación de efectuar una exposición clara de los aspectos fácticos que llevaron a establecer con certeza la sanción y no así sustentarla en supuestos o presunciones de hecho realizadas unilateralmente, descuidando su obligación de motivar sus resoluciones con la finalidad de garantizar el derecho al debido proceso y la defensa.

Debe quedar anotado que, no se duda que el acta de infracción y la resolución sancionatoria, emitidos en el caso presente, hubiesen sido elaboradas cumpliendo la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, modificada por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11; empero, como ya se señaló, no basta la simple mención de una infracción anterior, sino una exposición detallada y razonada, lo que permitiría identificar esa posible infracción anterior, respecto de la evidenciada en la fecha del levantamiento del acta que sirvió de base a la resolución sancionatoria y si es posible asumir el criterio de reincidencia bajo ese contexto.

Resolución del caso concreto.

Resolviendo punto por punto los fundamentos de la demanda que originó el presente proceso, se establece lo siguiente:

1.- Conforme consta en la relación de los antecedentes administrativos remitidos ante este tribunal, se advierte que es evidente que en cumplimiento de la S.C. Plurinacional N° 100/2014, la administración tributaria, tramitó un sumario contravencional, dispuesto por los art. 168 y 170 del C.T.B., porque luego de haber efectuado una observación directa (prevista por el art. 3 del D.S. Nº 28247), a fin de verificar que se incumplió por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria, esa obligación de emitir factura, conforme dispone el art. 103 del C.T.B., procediendo a levantar el Acta de Infracción Nº 00131859 de 28 de abril de 2015, en la que se concluyó que la contribuyente habría incurrido en una quinta infracción, citando como base legal la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0002-15 de 20 de enero de

2015 y posteriormente al vencimiento del plazo concedido para que se presenten los descargos, se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-02807-15 de 15 de julio de 2015, (fs. 3 y 8-9 del anexo 1).

Evidentemente estos dos actos administrativos, citan la normativa exigida, por la que impusieron la sanción de clausura por 48 días continuos, empero, definitivamente se advierte que no se habría identificado que la presunta cuarta infracción sancionada, no adquirió firmeza ni ejecutoria, incurriendo en una omisión respecto de la apreciación de un hecho que es de ineludible verificación para imponer la sanción establecida en el art. 164-II del C.T.B., pues sin tener una certeza respecto de esa reincidencia que se encuentre plenamente ejecutoriada, no puede imponerse una sanción progresiva como la prevista por la aludida norma, evidenciando que claramente este hecho vulnera el debido proceso, el derecho a la defensa y provoca indefensión, pues uno de los elementos de la sanción es justamente que se enmarque a la legalidad y que el acto sancionado, se encuadre perfectamente al tipo sancionatorio, pues en mérito a ello es que se debe establecer la sanción, no pudiendo presumirse la conducta, para imponerse la sanción.

Pues si bien cada acta de infracción, que evidentemente no constituye un acto definitivo, ni causa estado, empero, constituye la base y sustento del sumario contravencional que se tramitara de manera posterior y no puede consignarse en dicho acto administrativo un hecho que no fue verificado, pues no consta entre esos antecedentes que la cuarta infracción hubiese adquirido esa ejecutoria y firmeza exigida por el art. 155-I del C.T.B.

Por consiguiente, se concluye que la resolución jerárquica impugnada, no es errónea, por el contrario identifica que se vulneraron los derechos constitucionales al debido proceso y a la defensa, pues la resolución sancionatoria, incumplió los elementos del acto administrativo al momento de imponer la sanción, aplicando la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11, modificada por la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, que determina que en una quinta infracción, corresponde la clausura de 48 días continuos, sin haber establecido de manera adecuada que la cuarta infracción identificada en el acta de infracción adquirió firmeza y se encontraba ejecutoriada, para considerarla como una contravención reincidente.

2.- Conforme se relacionó precedentemente el acta de infracción consigna el número pertinente, lugar, fecha, hora, nombre del sujeto pasivo, número de identificación tributaria, dirección del domicilio fiscal visado, descripción de los artículos o servicios vendidos y no facturados, el importe en numeral de ese valor no facturado, el nombre y documento de identidad del funcionario actuante y similares datos del testigo que intervino en esa actuación administrativa, habiéndose consignado que la contribuyente se rehusó firmar.

Sin embargo, al momento de establecer la sanción a ser aplicada, de manera directa en mérito a presunciones estableció 48 días de clausura consignando que se tratare de una quinta intervención, sin consignar cómo se hubiese recabado esa información y si el fallo que impuso la cuarta infracción se encontraba firme y ejecutoriado.

Por ello es que se establece que no es evidente que se hubiese incurrido en una incorrecta aplicación de los incs. b) y c) del art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, porque ciertamente la administración tributaria, incumplió al momento de identificar la causa, que se sustente en hechos y antecedentes que sirvan para demostrar la misma en mérito al derecho aplicable y lógicamente tampoco determinó adecuadamente el objeto, pues no se

identificó la infracción (entre cuyos elementos se encuentra necesariamente la consideración de la reincidencia), para establecer el quantum de la sanción.

3.- Revisando detenidamente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0447/2006 de tres de mayo y especialmente la nota del recurso de alzada de fs. 6 a 8 de obrados del Anexo II, se advierte que ciertamente se denunció por dos veces consecutivas, la vulneración del debido proceso, del principio de inocencia, que en el acta de infracción se incumplió el procedimiento, como también en la resolución sancionatoria, al emitirse en un acto administrativo carente de valor legal que no se ajusta a la normativa tributaria, vulnerando sin lugar a dudas el debido proceso y principio de legalidad.

Estas afirmaciones del recurso de alzada, no fueron advertidas en la Resolución de Recurso de Alzada Nº ARIT-.CBA/RA 0058/2016, pues ya se había alegado que se había emitido una sanción en mérito a un acto carente de valor legal, pues conforme se identificó en el acta de infracción, se había establecido una sanción en mérito a una presunción de reincidencia que no se encontraba acreditada en esa oportunidad.

Consiguientemente, se establece que la aludida resolución de recurso jerárquico, no quebrantó de ninguna manera el principio de congruencia, adecuando su fundamentación a los hechos alegados en el curso del proceso, por parte de la contribuyente y que lamentablemente no fue advertido cuando se resolvió el recurso de alzada desglosado precedentemente.

Es evidente que no se solicitó la nulidad de dicho acto administrativo (Acta de Infracción Nº 00131859), empero esa determinación resulta de una consecuencia necesaria, al momento de identificarse el agravio alegado, pues se fundamentó que la sanción impuesta se sustentaba en un “acto carente de valor legal” conforme refiere el indicado recurso de alzada, evidenciando que de ninguna manera se vulneró las previsiones de los arts. 115, 180 de la C.P.E., y 211 del C.T.B.; por el contrario, aplicó de manera acertada esta última disposición en su parág. III, al sustentar su fallo en los hechos, los antecedentes y el derecho aplicable al caso concreto, acreditados en el expediente.

4.- Conforme refiere la S.C. Plurinacional N° 2504/2012, la nulidad constituye una determinación de última ratio, empero esta debe velar por el resguardo de los derechos constitucionales de los sujetos procesales en cualquier tipo de proceso, sea judicial o administrativo.

En el caso presente se impuso la sanción de nulidad con reposición hasta el acta de infracción, porque se advirtió que en dicho acto administrativo, se incurrió en violación al debido proceso y a la defensa, porque se consignó como un hecho verificado una presunción establecida en la reincidencia de una cuarta contravención, pese a que conforme se tiene relacionado precedentemente, no se había acreditado de manera fehaciente esa reincidencia citada en el acta, evidenciándose de manera clara que se incurrió en violación de los aludidos derechos, porque constituye la única manera y de última ratio, para restablecer esos derechos vulnerados.

5.- Evidentemente el art. 161 del C.T.B., establece que cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda, con las sanciones previstas en los seis numerales que contiene esta norma.

Empero en el caso presente, un elemento constitutivo de la contravención, e imponer la sanción, constituye el elemento de la reincidencia, conforme prevé el art. 160 del mismo C.T.B., con las modificaciones insertas en la S.C. Plurinacional N° 100/2014 de 10 de enero,

por consiguiente, en este tipo de contravenciones, no puede aplicarse las normas de manera aislada, sino de manera contextualizada y armónica, pues de lo contrario, se incurriría en violación de derechos fundamentales, como aconteció en el caso presente que se impuso la sanción en mérito a una presunción de reincidencia, sin haberse acreditado la misma en el curso del proceso administrativo, aspecto que además constituía una carga procesal para la administración tributaria por ser titular de la acción, por lo que se advierte que no es evidente que se incurrió en violación (omisión) del art. 161 del C.T.B.

6.- Por último se establece que la vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa en el caso presente, no se refiere a que la contribuyente como sujeto pasivo de la relación tributaria, hubiese podido o no activar los recursos de impugnación que la ley prevé, sino que esa vulneración se debió a que se ha identificado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que se impuso una sanción en mérito a presunciones y aspectos no demostrados en el sumario administrativo contravencional, cuál era la reincidencia, pues la cuarta contravención, no se encontraba aún firme y ejecutoriada, conforme se acreditó documentalmente en la alzada, por los documentos de fs. 22 a 29 del Anexo II, aspecto que ha sido claramente identificado por la autoridad demandada en el caso presente, quien para evitar que persista esa vulneración a dichos derechos constitucionales determinó la nulidad de obrados, con reposición hasta el vicio más antiguo.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Karina Paula Balderrama Espinoza, como Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0447/2016, de 3 de mayo, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 27, presentada por Karina Paula Balderrama Espinoza, como Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0447/2016, de 3 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

10

Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 40 a 45, presentada por Raúl Javier Tancara Calle en representación de la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, legalmente representada por el Licenciado Daney David Valdivia Coria, la contestación de fs. 78 a 85, réplica, decreto de autos para sentencia de fs. 147, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

La entidad demandante manifiesta denegación de justicia tributaria, ante el rechazo a su solicitud de extinción de la acción por prescripción de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 118/2011 de 2 de diciembre, por presunta omisión de pago, emergente de la DUI C-11986 de 10 de septiembre de 2007, sin tomar en cuenta que se encuentran prescritas en la acción, sanción y ejecución tributaria; que al no haber sido declaradas expresamente en la resolución jerárquica le ocasiona total y absoluta indefensión, toda vez que conforme dispone el art. 5 del D.S. N° 27310 el sujeto pasivo o tercero responsable pueden solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial, inclusive en la etapa de ejecución tributaria, por lo que en mérito al 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 cuatro años en la presente causa, solicitud que fue rechazada sin fundamento por la administración aduanera y que corresponde ser subsanado.

Asimismo indica que los hechos generadores del 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 118/2011, y en aplicación de los arts. 123 de la C.P.E., y 150 del Cód. Trib., vigente, corresponde aplicar lo dispuesto por el art. 59-3 de la L. N° 2492.

Por los argumentos expuestos, concluye solicitando a este tribunal, declarar probada la demanda y consecuentemente nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N1 118/2011.

2. Contestación y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, indica que de los argumentos expuestos en la demanda referidos 1) A la prescripción, y 2) La exención de tributos aduaneros, razones por las cuales solicita se declare la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N1 118/2011; señala que estos aspectos no fueron objeto de revisión en la resolución Jerárquica impugnada, toda vez que en esta última se establecieron vicios de nulidad en el acto administrativo primigenio, en consecuencia este tribunal se vería impedido de ingresar a analizar los supuestos agravios referidos por el demandante, más aún cuando el demandante admite y reconoce la falta de fundamento jurídico aduanero del proveído AN-GRLPZ-ULELER-SER-PV Nº 341/15 de 4 de septiembre de 2015, concluyendo que el demandante está de acuerdo con la decisión asumida por esa instancia jerárquica y no existiría objeto de controversia en la demanda presentada.

Que la nulidad dispuesta es justamente en busca que se subsane la ausencia de motivación y fundamentación respecto a la pretensión expuesta por el entonces recurrente, y en aplicación del art. 36 de la L. N° 2341 aplicable supletoriamente en atención del art. 74-1 de la L. Nº 2492 serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, por lo que se consideró la nulidad ante la carencia de fundamentación y motivación.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 17 de octubre de 2011, la administración aduanera notificó a Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 094/2011 de 28 de junio, en la cual estableció que el despacho inmediato efectuado a través de la DUI 2007 201 C-11986, se encuentra pendiente de regularización, por no haber presentado resolución de exoneración de tributos en el plazo establecido, disponiendo preliminarmente la deuda tributaria sanción por omisión y multa de contravención aduanera por vencimiento del plazo de 522.509 UFV.

El 8 de diciembre se notificó mediante cédula la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 118/2011 que declaró firme la vista de cargo.

El 23 de diciembre, ante la demanda presentada por Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia, la misma fue resuelta como no presentada, por lo que el 21 de julio de 2015 se le notificó con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLLPZ-ULELR-SET-PIET-117-2015 anunciándole el inicio de la ejecución tributaria.

Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia presentó mediante memorial solicitando la nulidad del proveído y oponiendo la prescripción de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 118/2011.

El 14 de agosto la administración aduanera notificó a Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia con el Proveído AN-GRLPZ-ULELER-SER-PV Nº 305/2015 de 4 de agosto rechazando su solicitud, por lo que el demandante presentó recurso de reposición resuelto mediante Proveído AN-GRLPZ-ULELER-SER-PV Nº 341/2015 que confirmó en todo el proveído impugnado.

Contra este último el demandante presentó recurso de alzada resuelto mediante Recurso ARIT-LPZ/RA Nº 1032/2015 que determinó confirmar el Proveído AN-GRLPZ-ULELER-SER-PV Nº 341/2015, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido, intereses por concepto de GA e IVA y la sanción por omisión de pago.

Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia interpuso recurso jerárquico resuelto mediante Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0245/2016 de 8 de marzo, que dispuso anular la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELER-SER-PV Nº 341/2015 inclusive, a fin de que la administración aduanera emita un nuevo acto administrativo en el que fundamente y explique los motivos de su decisión.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

III.- Problemática planteada.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe en establecer si correspondía que la resolución jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0245/2016 de 8 de marzo determine la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 118/2011.

IV.- Análisis jurídico legal.

Previamente se debe recordar que la demanda contenciosa administrativa, 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, 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

V.- Análisis de la problemática planteada.

En el caso de análisis, de la lectura de la demanda contenciosa administrativa se verifica que Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia pretende que este tribunal bajo el argumento de declararse la prescripción y la exención de tributos aduaneros, de manera expresa disponga la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 118/2011; sin embargo, en la Resolución Jerárquica Nº 0245/2016 de 8 de

marzo, se dispuso anular la resolución de alzada, con reposición de obrados, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELER-SER-PV Nº 341/2015 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, al haberse evidenciado falta de fundamentación y motivación que vulneran el debido proceso y derecho a la defensa del demandante se dispuso la nulidad de obrados, sin ingresar a considerar aspectos inherentes al fondo de la causa propiamente dicho, sino cuestiones de forma o de procedimiento, aspecto que no fue considerado en la demanda, pues contra una resolución anulatoria no se puede pretender entrar al fondo sino únicamente solicitar su nulidad pidiendo se revise si los motivos que dieron lugar a la nulidad dispuesta son o no correctos.

En ese sentido, este Tribunal Supremo de Justicia, por el Principio de Congruencia, se halla imposibilitado de ingresar a considerar elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, menos deliberar en el fondo sobre la base de una resolución jerárquica anulatoria de obrados respecto a la falta de fundamentación y motivación, toda vez que esa instancia solo examinó los actos procesales realizados en sede administrativa, y no ingresó a resolver el objeto de la controversia planteada, limitándose simplemente, en consideración de la normativa adjetiva, a revisar el proceso y al advertir error en su sustanciación, emitió la resolución anulatoria de obrados, por lo que el demandante debió cuestionar este aspecto si consideraba errada la nulidad dispuesta.

Siendo el demandante quien tiene la carga procesal de fundamentar sus afirmaciones, aspecto que no puede ser suplido por este Tribunal Supremo, en consecuencia se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en el Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0245/2016 de 8 de marzo cuya impugnación tendría que haber sido base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 45, interpuesta por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales Bolivia.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

11

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la respuesta de fs. 84 a 91 vta.; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contenciosa administrativa.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los Abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ/1219/2015 de 21 de julio, con los siguientes fundamentos:

El acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-101/2012 de 6 de junio, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación, que toda vez que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta Circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación a los DD.SS. Nos. 28141 y 28308 es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N°

101/2012 de 6 de junio en aplicación del num. 4) del art. 160 e inc. b) y f) del art. 181 del C.T., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a comisos "in fraganti" y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diesel oíl de vehículos internados, no puede ser abastecida por el Estado Boliviano, teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diesel oíl, cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 cc., de cilindrada.

Haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el plazo para la prescripción, pide considerar que la misma empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción al delito de contrabando, al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción, ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Reitera que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el Acta de Intervención contravencional no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, más cuando a la fecha han transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado. Transcribe la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto y señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la misma.

Alude la S.C. N° 658 de 31 de julio de 2007 y afirma que la misma discierne la clasificación de los delitos por el momento de su consumación y la duración de la ofensa al bien jurídico protegido que, para delitos instantáneos el cómputo se inicia desde la medianoche del día en que se cometió el delito y para los permanentes desde que cesó su consumación. En el caso, al encontrarse el vehículo prohibido de importación y

subvencionado su combustible por el Estado, se está ante un ilícito permanente tal cual refieren las SS.CC. Nos. 1332/2010-R de 20-10-2010, 1190/2001–R y 0861/2012 de 20-08-2012, cuyo contenido parcial transcribe destacando que los delitos permanentes la actividad consumativa no cesa al perfeccionarse la acción típica, sino que perdura en el tiempo, de modo que todos los momentos de su duración se imputan como consumación de la acción delictiva y que los principios del derecho penal tienen plena vigencia se trate de sanciones administrativas, disciplinarias penales o de naturaleza análoga. Alude jurisprudencia comparada del Tribunal Constitucional del Perú al respecto y transcribe parte de la S.C. Plurinacional N° 0846/12 de 20 de agosto de 2012 referidos al ámbito administrativo sancionador, advirtiendo la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional y su valor de fuente directa del derecho.

El Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 101/2012 de 6 de junio, responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Rojim y Asociados Ltda., representada legalmente por Juana Jiménez de Rodríguez, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello la acción de la Agencia Despachante de Aduana Rojim y Asociados Ltda., la Empresa de Transporte SAJAMA y Marcos Vilches como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. 28141 de 16 de mayo de 2005, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 4 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oíl prohibido por el D.S. N° 2814. En cuanto a la Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo los arts. 45 de la L.G.A., y 61 de su Reglamento. La empresa de transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., e inc. a) del art. 84 del reglamento de la L.G.A.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduana; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., además de otra normativa.

Petitorio.

Solicita revocar lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1219/2015 y se mantenga firme y subsistente la resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-129/2014 de 22 de septiembre.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El Principio de Legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

La L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del Principio de Legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia administración tributaria aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Tomando en cuenta que la ADA Rojim y Asociados validó la DUI C-4442 el 8 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. Siendo que el 30 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a la ADA con la resolución sancionatoria, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En cuanto al argumento de que el presente caso se trataría de un delito permanente, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la Autoridad de Impugnación Tributaria por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal

cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 1219/2015 de 21 de julio.

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 8 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Juana Jiménez de Rodríguez con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-101/12 de 6 de junio de 2012, la cual establece que la DUI C-4442 de 8 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana ROJIM & Asociados Ltda., corresponde a un vehículo, cuya importación se encuentra prohibida por el D.S. Nº 28141, por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme a los inc. b) y f) del art. 181 de la L. Nº 2492, liquidando por tributos Bs 11.306.-, y otorgando el plazo de 3 días hábiles para presentar descargos.

El 12 de junio de 2012, Juana Sánchez Jiménez de Rodríguez, en su calidad de representante de la Agencia Despachante de Aduana ROJIM & Asociados Ltda., presentó memorial de descargos y planteó la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional es nula; posteriormente, el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó personalmente a Juana Jiménez de Rodríguez, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-129/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Richard Sánchez Morales (importador), Juana Jiménez de Rodríguez (Despachante de Aduanas), Cristóbal Gutiérrez Colque (empresa de transporte) y Marcos Vilches (conductor), al haberse nacionalizado el vehículo tramitado con la DUI C-4442, con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005.

Interpuesto el recurso de alzada por parte de la representante de la ADA ROJIM & Asociados, el mismo fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0368/2015 de 27 de abril, que revocó totalmente la resolución sancionatoria impugnada, por considerar que la facultad sancionadora de la administración aduanera habría prescrito.

Ante dicha resolución, la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1219/2015 de 21 de

julio, que decidió confirmar la resolución de recurso de alzada impugnada, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4442, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. Nº 2492. Dicha resolución Jerárquica es ahora impugnada a través de la interposición de la demanda contencioso administrativa por parte de la administración aduanera.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley.

Verificar si el acta de contravención fue librada por un hecho permanente y no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita y que el plazo para la prescripción, empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando en ningún momento ha cesado, por tanto, el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada.

IV.- Análisis jurídico legal pertinente al caso.

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

V.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

Analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible establecer:

Respecto al argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de

importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado. Cabe aclarar que el fundamento de la entidad demandante al manifestar que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492 y tomando en cuenta que el art. 324 de la C.P.E., señala que las deudas por daño económico no prescriben al respecto, debemos señalar que el instituto de la 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 y 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, siendo esta la norma aplicable. En ese sentido, el art. 59, parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60, 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 aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Asimismo, el art. 154 parág. I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada Ley. En ése sentido, resulta evidente que, en el caso de autos, la ADA Rojim & Asociados Ltda., por cuenta de su comitente Richard Sánchez Morales, el 8 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4337 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1992 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando que el mismo "…se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante, posteriormente, el 8 de junio de 2012, la administración aduanera notificó a Juana Jiménez Rodríguez, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-101/12 de 6 de junio de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando, que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación personal a Juana Jiménez Rodríguez, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-129/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492; en consecuencia, al haber sido validada la DUI C-4442, el 8 de septiembre de 2005, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley, encontrándose indubitablemente prescrita la facultad sancionatoria de la administración aduanera.

Respecto al argumento referido a que el vehículo que salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, utiliza diésel oíl y a la fecha, funciona con subvención del Estado, por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492. Resulta necesario aclarar que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada Ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

Del análisis efectuado a los fundamentos del recurso jerárquico, se concluye que la institución ahora demandante no planteó en el mismo el fundamento que expone como base de la demanda referido al art. 173 del C.T.B., menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 del C.T.B., establece se

"Excluye de la prescripción el delito de contrabando", en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de "delito permanente" no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la ADA, no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la resolución de recurso jerárquico tampoco existió pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad por este tribunal, ya que un entendimiento contrario, constituiría un atentado al Principio de Seguridad Jurídica que es parte del debido proceso.

Respecto, a la vulneración del espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico. Debemos señalar que, el art. 324 de la C.P.E., establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose en la jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que " …si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Asimismo en cuanto a la jurisprudencia citada como vinculante, ninguna de las resoluciones está referida a una situación como la planteada en el presente caso no existiendo identidad de hecho, requisito esencial para su aplicación.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación suficiente y razonable de acuerdo a las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por

ello, conforme el Principio de Coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

En conclusión, en el caso de autos, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la administración tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la seguridad jurídica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1219/2015 de 21 de julio.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

12

Gerencia Distrital Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 36, interpuesta por la Gerencia Distrital Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juan Carlos Mariscal Durán en su condición de Gerente Distrital contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando Ramajo la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0168/2016 de 23 de febrero; el decreto de admisión (fs. 39); la contestación a la demanda, de fs. 70 a 81; la réplica (fs. 85 a 90); la dúplica (fs. 93-94); el decreto de autos para sentencia (fs. 116); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

El 27 de diciembre de 2014, funcionarios de la administración tributaria se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente Patricia Marquina Sacaico, con NIT 5318153010, donde se evidenció la no emisión de factura, por el consumo de un "pique", cuyo valor fue de 40 Bs; habiéndose constatado el incumplimiento de esta obligación por parte del contribuyente, la administración tributaria intervino la factura siguiente a la última emitida -la Nº 022956-; también con la finalidad de asegurar el cumplimiento de esta obligación tributaria, se solicitó la emisión de la factura posterior -la Nº 022957-, por la transacción efectuada; aspectos que constan en el Acta de Infracción Nº 00128235 de esa fecha. Señalando que la sanción por la contravención efectuada es la clausura del establecimiento por un lapso de 24 días, por tratarse de la tercera vez que la contribuyente incurrió en la indicada contravención; otorgándole 20 días para que pueda formular sus descargos.

Al no haberse presentado ningún descargo, la administración tributaria emitió la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015, que resolvió sancionar a la contribuyente Patricia Marquina Sacaico con la clausura de 24 días continuos de su establecimiento comercial, por tratarse de la tercera vez que incurre en este incumplimiento.

Notificada la contribuyente el 24 de julio de 2015, con la determinación asumida por administración tributaria, interpuso recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0899/2015 de 25 de noviembre, que anuló la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15, disponiendo se emita nueva resolución fundamentada y motivada, tomando en cuenta lo previsto en los incs. b) y e) del art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, respecto a la reincidencia atribuida a la sujeto pasivo.

En conocimiento de esta decisión la Gerencia Distrital Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico; resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0168/2016 de 23 de febrero, confirmando la resolución de alzada recurrida; ante tal determinación la entidad ahora demandante interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

II.- Fundamentos de la demanda.

De la revisión de la menciona demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alega que, existe una equivocada interpretación y aplicación de normas de orden público, porque la Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamenta su decisión de anular la resolución sancionatoria ante un supuesto impreciso cómputo de reincidencia de la infracción de no emisión de factura de la contribuyente; cuando el Acta de Infracción Nº 00128235 de 27 de diciembre de 2014, sobre la no emisión de factura, cumpliría con toda la información mínima establecida por el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, que modifica el art. 26-II de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07; habiéndose procedido al control conforme determina el art. 170 del Código Tributario Boliviano, presumiéndose de validos los actos de la administración pública como establece el art. 32 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

La verificación efectuada se realizó conforme al procedimiento de observación directa, establecido en el art. 3-a) del D.S. N° 28247 de 14 de julio de 2015, evidenciándose la no emisión de factura in situ, advirtiéndose que ante la transacción efectuada, por el valor de 40 Bs, no se emitió factura; y, al ser la tercera vez que incurre en esta infracción la contribuyente, procede la clausura del establecimiento comercial por 24 días, contravención tributara que se encuentra estipulada en el art. 164 del Código Tributario Boliviano, determinando en sus parágs. I y II la sanción aplicable.

Sostiene la parte demandante que, no se vulneró el debido proceso ni el derecho a la defensa de la contribuyente; porque, en el acta de infracción se le comunicó que la sanción por no emitir factura, y ser reincidente por tercera vez, es la clausura del establecimiento comercial por 24 días; la sujeto pasivo, no presentó prueba de descargo en el plazo razonable, otorgado para ello, emitiéndose la resolución sancionatoria disponiéndose la sanción indicada, no vulnerándose de ninguna manera lo establecido en los arts. 115-II y 117-I de la C.P.E.

Indica que, para el cómputo de la reincidencia basta la consignación del acta de infracción anterior, que demuestre la reiterada contravención de la contribuyente; no así, como erróneamente determino la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que debe plasmarse una resolución sancionatoria que acredite las anteriores contravenciones para establecer la reincidencia; este aspecto no permitiría ejercer la facultad de control de la administración tributaria, porque no podría labrar un acta ante una contravención, ni emitir un auto inicial de sumario contravencional, que señale una reincidencia hasta tener una determinación ejecutoriada de la anterior sanción.

En este sentido, considera la entidad demandante que no se cumplieron los principios necesarios para que opere la nulidad de la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015, el de especificidad, de finalidad del acto, de trascendencia y de convalidación, resultando contraproducente para las partes anular por puro formalismo.

Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda, disponiendo la "revocatoria" de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0168/2015 de 23 de febrero; y, en consecuencia se mantenga firme y subsistente en todas sus partes la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 27 de mayo de 2016, cursante a fs. 39, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Cód. Pdto. Civ., y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias, encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación de la contribuyente Patricia Marquina Sacaico, en su calidad de tercera interesada.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 70 a 81, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por la Gerencia Distrital Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, indicando que: no se ingresó a revisar aspectos de fondo, pese a que fueron impugnados en el recurso jerárquico interpuesto, evidenciándose que los actos administrativos adolecían de requisitos fundamentales, se determinó la nulidad de obrados, viéndose impedidos de revisar aspectos de fondo.

Que en aplicación de los arts. 115-I-II, y el 117-I de la C.P.E., el estado debe garantizar el derecho al debido proceso y a la defensa, por lo que, ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso; que estos derechos reconocidos en la Constitución son de aplicación preferente como se establece en su art. 109-I, por su parte el art. 28 de Ley de Procedimiento Administrativo, determina los elementos esenciales que debe tener todo acto administrativo, mismos que deben ser cumplidos. De lo que resulta contrario a lo señalado, que se pretenda hacer valer actuaciones administrativas previas, actas de infracción, como actos definitivos resoluciones sancionatorias; intentando estipular en la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015, una sanción por no emisión de factura, que corresponde a una tercera reincidencia, sin demostrar materialmente la segunda reincidencia, y que la contribuyente fue sancionada mediante resolución por esa segunda reincidencia.

Estas observaciones que derivaron en la nulidad del acto administrativo, dispuesto por la ARIT-CBBA, confirmado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se contraponen a la atribución fiscalizadora de la administración tributaria, mediante operativos de control; sino que, el procedimiento sancionador sea conforme al debido proceso.

Señala también que, se realizó por parte de la administración tributaria, un impreciso cómputo de reincidencia de contravención tributaria, de no emisión de factura por parte de la contribuyente, en razón a que, se determinó aplicar la sanción correspondiente a una tercera reincidencia, sin que se haya impuesto la sanción por la segunda contravención, vulnerando el debido proceso.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0168/2016 de 23 de febrero.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Distrital de Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juan Carlos Mariscal Durán, por memorial de fs. 85 a 90, presento réplica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio; la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial cursante de fs. 93-94, presentó dúplica, ratificando su posición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975), y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Luego de los trámites correspondientes conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la determinación asumida por la ARIT-CBBA, de anular la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015, emitida por la entidad ahora demandante, en la cual se sanciona a la contribuyente infractora, con la clausura de 24 días de su establecimiento comercial, ante la no emisión de factura por una transacción efectuada, de 40 Bs; aplicando la sanción correspondiente a una tercera reincidencia respecto de la contravención tributaria, que a consideración de la Administración de Impugnación Tributaria (AIT), existió un impreciso computo de reincidencia.

Para determinar si se efectuó una correcta o incorrecta aplicación de la normativa aludida, por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debemos señalar primero que, conforme al art. 74-1 del Código Tributario Boliviano, los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo, estos se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho Código, de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran previstos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, que entre otros prevé jerarquía normativa.

El Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas la potestad sancionadora de la administración pública, que no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales, ya que debe asegurarse la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos, velando que la tramitación se haya efectuado en el marco del debido proceso, que está establecido y consagrado en la C.P.E., en su art. 115-II, que determina: “El Estado garantiza el derecho al

debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones", ley fundamental que tiene una aplicación preferencial a las demás normas, de conformidad su art. 410-II, que indica: "La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa…", de esta manera, en su art. 117-I, se establece: "Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso (…)"; bajo estos preceptos la S.C. Plurinacional N° 1439/2013 de 19 agosto, señala: "(…) se agregan otros elementos que hacen al debido proceso como garantía general y que derivan del desarrollo doctrinal y jurisprudencial de este como medio para asegurar la realización del valor justicia, en ese sentido la Corte Interamericana de Derechos Humanos en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: 'En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. (…) El desarrollo histórico del proceso, consecuente con la protección del individuo y la realización de la justicia, ha traído consigo la incorporación de nuevos derechos procesales. (…) Es así como se ha establecido, en forma progresiva, el aparato de las garantías judiciales que recoge el art. 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, al que pueden y deben agregarse, bajo el mismo concepto, otras garantías aportadas por diversos instrumentos del Derecho Internacional'. Así configurado, es preciso recordar que el derecho y garantía genérica del debido proceso no se restringe en su aplicación al ámbito jurisdiccional solamente, sino que es extensiva a cualquier procedimiento en el que deba determinarse una responsabilidad (SS.CC. Nos. 0042/2004 y 1234/2000-R entre otras)"; en ese sentido, debe el debido proceso consagrado por la Constitución Política del Estado, ser aplicado a todos los ámbitos y tramitaciones, ya que la jurisprudencia constitucional ha plasmado de manera expresa el reconocimiento de este, derecho-garantía-principio, resaltando que su carácter de derecho fundamental lo hace exigible ante cualquier procedimiento, sea jurisdiccional o administrativo.

Ahora, la S.C. Plurinacional N° 0142/2012 de 14 de mayo, señala que en el ejercicio de la potestad sancionadora disciplinaria del Estado, debe respetar, entre otras garantías el debido proceso, indicando que: "…los límites a ese ejercicio, que encuentran una barra de contención en el respeto de garantías mínimas, siendo una de ellas, el debido proceso", considerando más adelante que esta potestad sancionatoria, "…está subordinado y limitado al respeto de determinadas garantías mínimas, entre ellas, la garantía del debido proceso, por cuanto ello controla y limita el campo de acción de la potestad sancionadora del Estado, a efectos de evitar una actividad arbitraria de la administración pública que se torne en ilícita. Ello, en aras de la búsqueda de la materialización de los valores, en los que se sustenta el Estado Constitucional de Derecho Plurinacional Comunitario e Intercultural (art. 8-II de la C.P.E.), que en lo conducente, al ámbito sancionador disciplinario, principalmente son el de justicia y armonía"; en este orden de ideas, el Estado a través de los entes correspondientes puede imponer sanciones a los ciudadanos que transgredan deberes jurídicos que las normas les imponen como administrados, en el caso de autos una infracción tributaria, la no emisión de factura; empero, esta administración con facultades sancionatorias, como la Gerencia Distrital de Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, no debe proceder por puro arbitrio, sino que deben cumplir determinadas condiciones para emitir sanciones para ser constitucionales, observando las garantías constitucionales básicas, entre ellas el debido proceso.

En ese orden, la jurisprudencia constitucional ha establecido que la garantía del debido proceso no solo es aplicable en el ámbito judicial, sino que también debe ser aplicada en la vía administrativa, y debe someterse el administrado contraventor a un proceso, (en resguardo de esta garantía) para llegar a determinar una responsabilidad; más aún, si la sanción administrativa deriva en una privación de algún derecho o la afectación de algún interés, como en el presente proceso (clausura de 24 días de un establecimiento comercial, al asumirse que es la tercera residencia, sin contar con una determinación de la segunda); siendo así, esta privación de derechos o afectación de interés, debe indudablemente, ser el resultado de la comprobación de la acusada infracción a través de un debido proceso; por ello, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0168/2016 de 23 de febrero, verificó (igual que en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0899/2015 de 25 de noviembre, la cual confirmó) que existió una vulneración al debido proceso en razón a que, en la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015, se determinó una sanción que se aplica a una tercera reincidencia, de no emisión de factura o nota fiscal o documento legal equivalente; sin que se demuestre fehacientemente que, la contravención por la cual se le está sancionando, se hubiera cometido por tercera vez; sin que se tenga una resolución que establezca una segunda, pretendiendo basarse para el computo de reincidencia en una acta de infracción, sobre la cual la sujeto pasivo puede presentar descargos y conforme a ello establecerse por la administración tributaria, si corresponde o no una sanción; es decir, pretenden a través de la existencia de una acta de infracción, determinar una sanción correspondiente a una tercera reincidencia, (acta que equivale a un auto inicial de un sumario contravencional, como dispone el art. 168-III del Código Tributario Boliviano) sin importar cual el resultado de este sumario (la presentación de descargos de la contribuyente, el análisis de la falta y la determinación fundada que establezca una segunda reincidencia); por lo tanto, es sólo una presunción hasta que se demuestre en los alcances de un debido proceso que se cometió la infracción por segunda vez, de no emisión de factura, y solo con esta presunción se pretendió imponer una sanción correspondiente a la tercera reincidencia en la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15, vulnerándose el derecho de la contribuyente, conforme a lo relacionado precedentemente; y, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el deber que tiene de cuidar que estos procesos se lleven sin vicios de nulidad, confirmó la anulación de la referida resolución sancionatoria, velando por el cumplimiento del conjunto de requisitos que deben observarse en esas instancias, a fin de que los contribuyentes puedan defenderse adecuadamente ante estas decisiones que puedan afectar sus derechos, precautelando el derecho-garantía-principio del debido proceso, obrando de manera correcta.

Debe entenderse también, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria reconoce que la administración tributaria tiene la facultad de control, verificación y fiscalización que la normativa le otorga, para efectuar los procedimientos de verificación, lo que en sí cuestiona, es que este procedimiento sea llevado conforme al debido proceso, no pudiendo aplicar una sanción correspondiente a una tercera reincidencia de no emisión de factura, cuando no se estableció la segunda en la forma como exige la norma; esto en virtud de lo establecido en los arts. 68-1 y 6 del Código Tributario Boliviano, que señala los derechos del sujeto pasivo: “Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: 1. A ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos. (…) 6. Al debido proceso y (…)”; y, el art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, normativa que establece los elementos esenciales del acto administrativo.

En ese entendido, los hechos que sustentan la decisión adoptada por la administración tributaria en su resolución sancionatoria, vulneran el debido proceso y el derecho a la defensa de la contribuyente, por imponer una sanción aplicable a una tercera reincidencia, ante una presunta segunda reincidencia; situación que fue debidamente analizada y fundamentada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a momento de emitir la resolución de recurso jerárquico que confirma la resolución de alzada, que anula la Resolución Sancionatoria Nº 18-01840-15 de 2 de abril de 2015, para que la administración tributaria emita una nueva, y en ella se efectúe un correcto cómputo para determinar la reincidencia, en base a determinaciones ciertas, asumidas después de un debido proceso y no sobre una presunción, como lo es un auto inicial de un sumario contravencional, que en el caso de autos llega a ser el acta de infracción; en consecuencia, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 168/2016 de 23 de febrero, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, no habiéndose encontrado por parte de la autoridad demandada infracción, aplicación inadecuada de la norma legal, administrativa y contradictoria que hubieren vulnerado derechos o garantías del demandante, efectuando una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicable; y, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución impugnada y declarar improbada la demanda, determinando lo siguiente;

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 36, interpuesta por la Gerencia Distrital Quillacollo del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juan Carlos Mariscal Duran en su condición de Gerente Distrital; y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 168/2016 de 23 de febrero.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

13

Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 44 a 51 vta., interpuesta por la Verónica J. Sandy Tapia en su calidad de Gerente de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales impugnando la resolución del Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0398/2016 de 25 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 107 a 114, antecedentes del proceso y de sede administrativa, y;

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda y petitorio.

La representante legal de la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales en la demanda de 25 de julio de 2016, manifiesta que:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria en su recurso jerárquico, refiere que no existe un vacío en la L. N° 2492, toda vez que dicha ley menciona las causales de interrupción de la prescripción en fase de ejecución tributaria, por lo cual no aplica los arts. 1493 y 1503 del Cód. Civ., al considerar que se trata del periodo fiscal de diciembre de 2003, sobre el impuesto al valor agregado (IVA), por lo cual aplica los arts. 59-I, 60, 61 y 62 de la L. N° 2492 que regula la prescripción en fase de ejecución tributaria.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, no consideró que las causales de interrupción de la prescripción previstas en el art. 61 de la L. N° 2492, solo refieren a etapa de determinación, situación que pone a la administración tributaria en estado incierto, tratándose de la etapa de ejecución tributaria, siendo que la causal prevista en el inc. b) del artículo mencionado, queda supeditada a la voluntad del contribuyente de solicitar facilidades de pago y/o de reconocer la deuda; toda vez que si el contribuyente no realiza unas de las acciones descritas durante los 4 años establecidos, la prescripción, operaría irremediablemente, sin que la administración tributaria pueda tomar alguna acción; hecho que demuestra un vacío legal en cuanto a la interrupción de la prescripción en etapa de ejecución tributaria, respecto a las medidas coercitivas que la administración tributaria pudiera realizar para el cobro de lo adeudado, por lo cual se debió aplicar el art. 5-III) del Cód. Trib., y aplicar por supletoriedad y analogía el art. 1503-II del Cód. Civ., referente a la interrupción de prescripción, por cualquier acto que sirva para constituir en mora al deudor.

No hubo inactividad de la administración tributaria, condición necesaria para la prescripción, debiendo considerarse las acciones realizadas como hipotecas, embargos, solicitud de información a la ASFI; para efectivizar el cobro de lo adeudado.

Solicita declarar probada la demanda y revocar la resolución del recurso jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0398/2016 de 25 de abril, manteniendo firme y subsistente en todas sus partes el Auto N° 25-05813-15 de 18 de septiembre de 2015.

Contestación a la demanda y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso el 16 de septiembre de 2016 y respondió a la demanda con los siguientes argumentos:

Los fundamentos de la demanda son ambiguos e imprecisos, los cuales no tienen fundamento, ni asidero legal que justifiquen sus pretensiones, siendo evidente que no se expresa de manera clara los agravios que ha causado la instancia jerárquica.

Debe existir una relación de causalidad entre los hechos y derechos o garantías supuestamente vulneradas.

El Código Tributario no reconoce que las medidas coactivas constituyan causales de suspensión o interrupción para el cómputo de la prescripción.

Peticiona declarar improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución del Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0398/2016 de 25 de Abril.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 31 de diciembre de 2007 y conforme cursa de fs. 7 vta., la administración tributaria notificó por cédula a Carlos Ferrari Quevedo representante legal de Ferrari Ghezzi Ltda., con Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria DO/DJ/UCC/P.E.T. N° 3697/2007 de 18 de diciembre, el mismo que señala que estando firme y ejecutoriada la declaración jurada formulario N° 143 con número de orden N° 9470076 de 30 de enero de 2004 y conforme a lo establecido en el art. 108 de la L. Nº 2492 y el art. 4 del D.S. N° 27874, anuncia al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el referido proveído, a partir del cual se realizaran las medidas coercitivas correspondientes, cursante a fs. 4.

Se observan diferentes medidas coactivas realizadas por Servicio de Impuestos Nacionales Oruro, tendientes al cobro de lo adeudado por el contribuyente, como ser las notas 13/2008, 14/2008, 16/2008, 17/2008, 18/2008 y 19/2008, por las cuales el Servicio de Impuestos Nacionales solicitó la retención de fondos a la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras; información al Superintendente de Pensiones, Valores y Seguros, al Director de Migraciones, a la Registradora de Derechos Reales, a la Alcaldía Municipal de Oruro, la hipoteca judicial al Director Departamental del Organismo Operativo de Transito, antecedentes que cursan de fs. 8 a 17.

El 24 de julio de 2015, Carlos Leonardo Ferrari Quevedo representante legal de la Empresa Ferrari Ghezzi Ltda., mediante memorial solicita la prescripción del derecho a cobro con relación al Impuesto al Valor Agregado IVA, del periodo fiscal diciembre de 2003; habiendo transcurrido más de 10 años desde que la declaración adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, conforme cursa de fs. 266-267.

La administración tributaria mediante Auto N° 25-05813-15 de 18 de septiembre de 2015, rechazó la solicitud de prescripción presentada por el contribuyente, conforme cursa de fs. 320 a 325.

Formulado el recurso de alzada, la ARIT-LPZ, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 0075/2016 de 29 de enero cursante de fs. 58 a 66, que revoca totalmente el Auto N° 25-05813-15, declarando prescrita la facultad de cobro.

Presentado el recurso jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0398/2016 de 25 de abril cursante de fs. 103 a 112, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 0075/2016 de 29 de enero.

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda que impugna la resolución del recurso jerárquico; se establece que la pretensión de la Gerencia Distrital de Oruro Servicio de Impuestos Nacionales, se circunscribe a determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 0075/2016 de 29 de enero, aplicó correctamente el art. 60 del Cód. Trib., relativo a las causales de interrupción del instituto de la prescripción tributaria, por cuanto el demandante considera que existe un vacío legal en dicho precepto jurídico, por lo cual a su criterio se debió aplicar el art. 1503-II del Cód. Civ., y considerar todas medidas coactivas asumidas por el Servicio de Impuestos Nacionales Oruro para el cobro de lo adeudado, como un acto que sirvió para constituir en mora al contribuyente y por consiguiente, dichos actos sucesivamente interrumpieron el término de la prescripción.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente al caso.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde y conforme a la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto; en ese marco, se tiene lo siguiente:

El Principio de Supletoriedad.

En todo ordenamiento jurídico, es innegable establecer la existencia de vacíos legales o lagunas legis, pues en determinadas situaciones, nos encontramos con casos inexistentes al momento de la promulgación de la ley, o se dan por imperfección del legislador; sin embargo, es el propio ordenamiento jurídico que establece los mecanismos para su integración, creando reglas para resolver en ausencia de la ley, siendo aplicable el principio de supletoriedad, que soluciona el problema acudiendo a normas de otro ordenamiento diferente.

Al respecto de los vacíos normativos y la aplicación del principio de supletoriedad, la S.C. N° 0221/2004-R de 12 de febrero, ha señalado: "…con relación al vacío normativo, cabe señalar que se produce en aquellos supuestos en los que el legislador, al elaborar la ley, crea una determinada institución jurídica, pero omite regular un determinado elemento o detalle referido a la institución creada, con lo que se origina un vacío normativo en la ley. Según enseña la doctrina, el vacío normativo se resuelve por medio de procedimientos de integración normativa, lo que supone una aplicación supletoria de normas contenidas en otras leyes análogas o, en su caso, aplicando los principios generales del Derecho. Ahora bien, para la aplicación supletoria de una norma legal a situaciones no contempladas expresamente en una ley, requiere de la concurrencia de las siguientes condiciones: 1) La

previsión expresa contenida en la ley que presenta el vacío normativo de la aplicación supletoria de determinadas leyes para las situaciones no previstas expresamente; 2) La analogía legis, es decir, que la situación no contemplada expresamente en la ley que presenta el vacío normativo sea igual a la situación regulada por la otra ley, cuya norma se aplicará por supletoriedad".

El principio de supletoriedad previsto en el Código Tributario Boliviano.

El art. 5-III de la L. N° 2492, establece que: "Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular".

A su vez el art. 8-III de la misma Ley establece "La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes".

En estos dos preceptos jurídicos, se materializa el Principio de Supletoriedad.

De la prescripción tributaria, vigente al momento del periodo fiscal observado por la administración tributaria:

El Tribunal Supremo de Justicia a través de la Sentencia N° 39 del 13 de mayo de 2016 pronunciada por esta misma Sala; realizando una interpretación de los arts. 123 de la C.P.E., y 150 de C.T.B., estableció lo siguiente; "Ahora bien, de la revisión minuciosa se observa que los periodos sujetos a fiscalización corresponden a hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir, el art. 59 del C.T.B., sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012…" .

En antecedentes se observa que la deuda tributaria corresponde al periodo fiscal 2003, por lo cual corresponde aplicar la L. N° 2492 (CTB) sin modificaciones.

En ese contexto el art. 59 del C.T.B., establece que prescribirán a los 4 años las acciones de la administración tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.

En cuanto al término de la prescripción el art. 60-II del C.T.B.., establece que el término de la prescripción se computará en el supuesto 4 del parág. I del artículo anterior, desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

A su vez el art. 61 de la misma Ley, determina 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, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

V.- Análisis de la problemática planteada.

Conforme se establece de antecedentes, el 31 de diciembre de 2007, la administración tributaria notificó por cédula a Carlos Ferrari Quevedo representante legal de

Ferrari Ghezzi Ltda., con Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria DO/DJ/UCC/P.E.T. N° 3697/07 de 18 de diciembre de 2007, y conforme a lo establecido en el art. 108 de la L. N° 2492 y el art. 4 del D.S. N° 27874, anunció al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación con el referido proveído, a partir del cual se realizarían las medidas coercitivas correspondientes.

En virtud de ello, y ante el silencio del contribuyente, la administración tributaria realizó actos coercitivos tendientes a efectivizar el cobro de lo adeudado, no obstante de ello, la administración tributaria tenía un término fatal de 4 años para lograr ejecutar y cobrar la suma total adeuda, fuera de ese plazo su potestad prescribía, conforme lo establece el art. 59 del C.T.B.

En mérito a ello, la administración tributaria, a través de la presente demanda contenciosa administrativa, pretende establecer que existe un vacío legal el art. 61 del C.T.B., referente a las causales de interrupción del término de prescripción, ya que la causal prevista en el inc. b) del articulado citado, que podría aplicar al caso en concreto, estaría supeditada a la voluntad del contribuyente, por lo cual ante esta situación se debía aplicar supletoriamente el art. 1503-II del Cód. Civ., ya que la administración tributaria hubiera constituido en mora al contribuyente con todas las medidas coercitivas adoptadas, por lo cual su facultad de ejecución tributaria no hubiera prescrito.

En base a lo anotado, este tribunal concluye, que el principio de supletoriedad reconocido en su aplicación en los art. 5-III y 8-III del C.T.B., no era aplicable al caso en concreto, por cuanto conforme establece la jurisprudencia citada, para la aplicación supletoria de una norma legal a situaciones no contempladas expresamente en una ley, se requiere de la concurrencia de las siguientes condiciones: 1) La previsión expresa contenida en la ley que presenta el vacío normativo de la aplicación supletoria de determinadas leyes para las situaciones no previstas expresamente; 2) La analogía legis, es decir, que la situación no contemplada expresamente en la ley que presenta el vacío normativo sea igual a la situación regulada por la otra ley, cuya norma se aplicará por supletoriedad; es decir, para aplicar otra normativa por supletoriedad, la situación fáctica o de hecho no debe estar contemplada de manera expresa en una ley –una situación no prevista-; lo cual no acontece en autos, por cuanto los arts. 59, 60, 61 y 62 Código Tributario Boliviano, estable y desarrollan de manera expresa el instituto de la prescripción tributaria; cuando establece que acciones están sometidas a prescripción, establece el cómputo del término de la prescripción y establecen la causales de interrupción y suspensión de la prescripción, por lo cual es una situación que ha sido prevista expresamente por el Código Tributario Boliviano, pero además ha sido desarrollado en su entendimiento y su aplicación; por lo cual no era posible la aplicación supletoria del art. 1503-II del Cód. Civ., al caso en concreto, al ser una situación prevista de manera expresa por el art. 61 del C.B.T.

En ese contexto, es importante resaltar que las medidas coactivas realizadas por el Servicio de Impuestos Nacionales Oruro, no constituyen causales de suspensión o interrupción del cómputo de la prescripción, por cuanto se debe tener presente que la ley señala de manera clara las causales de interrupción y de suspensión en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492, no estando contempladas como causales las medidas coactivas realizadas por la administración tributaria; ya que el sujeto pasivo no tendría ninguna seguridad jurídica si las medidas coactivas y tráfico jurídico se mantienen en el tiempo de manera indefinida, aspecto que se prevé la norma puesto que la prescripción opera incluso en ejecución tributaria,

brindando de esta manera seguridad jurídica en todas las etapas, siendo que el hacer efectiva la ejecución tributaria no puede estar supeditada al sujeto pasivo.

Para finalizar, es importante destacar que la prescripción en el caso en concreto, debe ser entendida como una sanción, a la ineficacia de la administración tributaria, quien luego de iniciar ejecución tributaria en enero de 2008 y hasta el momento de la presentación de la solicitud de prescripción el 24 de julio de 2015, no logró su fin principal que era recuperar lo adeudado por el contribuyente, demostrando ineficacia en su actuar, lo que es contrario al art. 232 de la C.P.E.

Por todo lo anteriormente señalado, se evidencia que la resolución del Recurso Jerárquico N° Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0398/2016 de 25 de abril, realizó una correcta interpretación de la norma.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 44 a 51 vta.; y en consecuencia, mantiene firme la Resolución del Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0398/2016 de 25 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

14

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 31 a 35 vta., la respuesta de fs. 46 a 56; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

Señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no realizó una correcta valoración de los antecedentes administrativos, vulnerándolo dispuesto por los arts. 84 y 96 de la L. N° 2492, 4-d) de la L. N° 2341(Principio de Verdad Material) y 7 del D.S. N° 27310, debido a que tanto la Vista de Cargo N° 29 0208 15 como la R.D. N° 17 1103 15 cumplieron con todos los requisitos establecidos en el art. 96 de la L. N° 2492, sin haber vulnerado el derecho a la defensa del sujeto pasivo.

Manifiesta que al momento de notificar a la contribuyente con la vista de cargo, esta presentó algunos descargos que únicamente corroboraron la información obtenida respecto a las 4 facturas informadas por el Gobierno Autónomo Municipal de El Alto, siendo este el motivo por el cual la vista de cargo no señala como parte de los fundamentos fácticos tales descargos.

Aduce que la información que la administración tributaria logró obtener de su Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT II)y del Sistema de Dosificación GAUSS, tiene validez probatoria conforme el art. 7 del D.S. N° 27310, habiendo procedido a determinar la base imponible sobre base cierta, al amparo del art. 43-I de la L. N° 2492.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda contencioso administrativa y en consecuencia revoque la Resolución Administrativa Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0572/16 de 30 de mayo de 2016 y se confirme la Resolución de Alzada AIT-LPZ/RA 0204/16 de 14 de marzo de 2016.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

La autoridad jerárquica, durante el proceso de impugnación en vía administrativa, no ingresó a revisar aspectos de fondo, debido a que evidenció actuaciones y actos administrativos que adolecen de requisitos fundamentales que hicieron a la nulidad de

obrados, hecho que impide al Tribunal Supremo a ingresar al fondo de la problemática planteada hasta que se subsanen los vicios de nulidad, en aplicación del Principio de Congruencia, debido proceso y conforme el derecho a la defensa.

La administración tributaria, expuso en la vista de cargo que la prueba de los reparos determinados, es la información obtenida de sus sistemas, aspecto que además de ser muy general, no es muy claro y que no permitió a la contribuyente, conocer el origen de la liquidación preliminar de la deuda tributaria establecida en su contra.

Si bien es cierto que constituye una obligación legal del contribuyente presentar toda la documentación que le fue solicitada por la administración tributaria, no es menos cierto que también constituye una obligación legal del ente fiscal, cumplir con lo establecido de manera taxativa; es decir, determinar la vinculación o conexión normal con el hecho generador que le permitan deducir la existencia de la obligación tributaria; toda vez que, así como existen obligaciones para el sujeto pasivo, también este tiene derechos, entre ellos, el debido proceso y el derecho a la defensa.

Finalmente, solicita que se declare improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0572/16 de 30 de mayo de 2016 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 18 de diciembre de 2014, la administración tributaria, notificó personalmente a Juana Rivera vda. de Huanca, con la Orden de Verificación Nº 2114OVE00045 de 18 de noviembre de 2014, comunicándole el inicio de un proceso de determinación en la modalidad Operativo Débito IVA y su efecto en el IT correspondiente al periodo noviembre 2009, solicitando también mediante Requerimiento Nº 103726, la presentación de DDJJ Form. 200 y 400, Libro de Ventas IVA, notas fiscales de respaldo al débito fiscal y otra documentación que sea necesaria durante el proceso, otorgándole para el efecto, plazo hasta el 24 de diciembre de 2014.

El 27 de marzo de 2015, la contribuyente, formuló alegatos, aduciendo que no pudo hallar a su encargado de contabilidad, solicitando la emisión y notificación de la correspondiente vista de cargo.

Luego de la emisión de las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 131343 y 131425 y del informe CITE: SIN/GDEA/DF/VE/INF/04897/2015, que estableció que la contribuyente no determinó correctamente sus obligaciones tributarias por el IVA e IT del periodo noviembre 2009, por lo que recomendó la emisión de la vista de cargo.

El 7 de septiembre la administración tributaria notificó personalmente a Juana Rivera vda. de Huanca, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDEA/DF/VE/VC/00201/15, de 5 de agosto de 2015, estableciendo sobre base cierta, una deuda tributaria preliminar de 48.754 UFV, equivalentes Bs 100.863.-, por la calificación preliminar del contribuyente como omisión de pago por el IVA e IT del periodo fiscal noviembre 2009, otorgándole 30 días de plazo para la presentación de descargos.

El 6 de octubre de 2015, la contribuyente presentó memorial con argumentos de descargo, denunciando el incumplimiento de requisitos esenciales de la vista de cargo, solicitando se deje sin efecto el proceso determinativo y se dicte la inexistencia de adeudos tributarios. Dichos descargos, no fueron considerados suficientes para desvirtuar los reparos establecidos en la vista de cargo; motivo por el cual, la administración tributaria notificó el 24 de noviembre de 2015 a la contribuyente con la R.D. Nº 17-1103-15, de 11 de noviembre, en la que determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, una deuda tributaria de 47.792 UFV´s equivalente a Bs 99.767.-, por concepto de tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales.

La contribuyente, interpuso recurso de alzada contra la R.D. Nº 17-1103-15, mismo que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0204/2016 de 14 de marzo que confirmó la R.D. Nº 17-1103-15.

Finalmente, la contribuyente interpuso contra la mencionada resolución, el recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0572/2016 que anuló la resolución impugnada, hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la vista de cargo, a efecto de que la administración tributaria consigne en la nueva vista de cargo, los hechos, actos, elementos y valoraciones previstos en el art. 96-I de la L. N° 2492, que permitan a la contribuyente tomar conocimiento del origen de la deuda tributaria determinada por el periodo noviembre 2009.

III.- Problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

Determinar si correspondía declarar la nulidad obrados hasta el vicio más antiguo por no haberse consignado en la Vista de Cargo CITE: SIN/GDEA/DF/VE/VC/00201/15, de 5 de agosto de 2015, los hechos, actos, elementos y valoraciones previstos en el art. 96-I de la L. N° 2492.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

En principio, debemos establecer que la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera asume competencia para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto debemos referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Estando definida la competencia de este tribunal y analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la Entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resulta pertinente establecer que los actos administrativos de los órganos e instituciones públicas, deben necesariamente circunscribirse en el cumplimiento de la Constitución Política del Estado, cuya aplicación es directa, conforme el art. 109 de la C.P.E., en el cual debe circunscribirse el actuar normado y reglado de la administración pública.

En el marco del bloque de constitucionalidad, el art. 8 de Pacto de Costa Rica de noviembre de 1969, suscrito por Bolivia, en lo concerniente a las garantías judiciales señala que: "1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter." [sic] declaración que debe ser observada también por instancias administrativas, administrativas impugnatorias y jurisdiccionales en el marco de las garantías procesales propias del derecho al debido procedimiento, en lo concerniente a la imparcialidad en el proceso administrativo, a la igualdad de las partes ante la ley, al derecho a la defensa, el derecho de aportar pruebas, a la amplitud e informalidad de la misma en procesos administrativos, al sometimiento pleno a la ley y sobre todo, a determinar en el procedimiento administrativo la verdad material de los hechos.

En esa línea la garantía jurisdiccional otorgada por la Constitución Política y el bloque de constitucionalidad a todas las personas naturales y jurídicas, se traduce en el cumplimiento por parte de las autoridades públicas al derecho al debido proceso, al derecho a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones, esta garantía plasmada y avalada por el art. 115-I y II.

Respecto a la incorrecta nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo acusada por la parte demandante. No se debe perder de vista que uno de los aspectos fundamentales del Derecho Tributario Formal consiste en la facultad de la administración para, controlar, verificar, fiscalizar y luego determinar la existencia y cuantía del hecho imponible y el sujeto de la obligación. Para poder realizar dicha tarea el art. 100 del Cód. Trib., L. N° 2492, otorga a la administración las más amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación. En tal sentido, resulta imprescindible -en aplicación del Principio de Legalidad-, desentrañar cómo la administración llega a constatar dichos hechos y cuál es el procedimiento probatorio y valorativo que sigue en esa determinación; así como cuál es la motivación y fundamentación de la vista de cargo y la posterior resolución determinativa; por tanto; el objeto de análisis del caso de autos se circunscribe en establecer la importancia del sustento probatorio del procedimiento de determinación tributaria realizada por la administración, la configuración de los hechos generadores que llevan a determinar la obligación tributaria y el responsable de su pago.

Según el Código Tributario L. N° 2492, en su art. 92, "La determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia." [sic]; consiguientemente, la determinación tributaria es un acto administrativo que constituye un acto unilateral de la administración, lo cual no significa de manera alguna que este pueda ser discrecional y menos arbitrario; toda vez que debe expresar la existencia de un hecho imponible, cuantificar el tributo correspondiente e individualizar correctamente el sujeto pasivo de la obligación; asimismo, es también

importante destacar los elementos que debe contener dicho acto administrativo, aquellos que se encuentran enumerados en el art. 99 de la L. N° 2492, siendo un acto declarativo, porque se centra en constatar la individualización del sujeto pasivo, la existencia de un hecho generador y lo más delicado la aplicación de la correspondiente sanción, valorando y acompañando la prueba que demuestre la existencia de la materialización de los presupuestos de hecho de la obligación, la configuración del ilícito y la identificación del sujeto pasivo.

En ese orden, el art. 96 de la nombrada L. N° 2492 señala: "Para dictar la resolución determinativa la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias."[sic], de la misma manera, los arts. 96 y 98, complementan el articulado señalando: "La vista de cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado", la aplicación de ésta norma, es la parte más importante del proceso de determinación de la deuda tributaria, pues se constituye en el momento en el cual la administración hace conocer al sujeto pasivo los resultados de su labor de fiscalización, investigación, verificación mostrando los hallazgos, con cuya notificación se le otorga al sujeto pasivo la posibilidad de asumir su derecho a defensa pues inmediatamente se abre un periodo de descargo de 30 días en favor del sujeto pasivo (art. 98 de la L. N° 2492), con el fin de que éste formule y presente descargos que estime convenientes; este procedimiento es de vital trascendencia, pues permite al sujeto pasivo plasmar el derecho a defensa que la constitución y las leyes le otorgan y garantizan; sin embargo, esta posibilidad de formular y presentar descargos está en directa correspondencia al contenido de las observaciones que formula la administración tributaria en su vista de cargo, de ahí su esencial trascendencia, pues las observaciones que efectúe la administración deben ser de tal transparencia, claridad y certeza, que deberá fundarse en motivos de hecho reales, existentes, verdaderos, específicos, conducentes y sustentados en el cumplimiento de la ley; pues si así no fuese, si los hechos en los que la administración fundó su decisión no hubieren existido o no hubiesen sucedido como la administración afirmó al resolver, el acto correrá el riesgo de ser declarado nulo.

En el marco del entendimiento descrito este tribunal procede a examinar el argumento de la entidad demandante, advirtiendo lo siguiente:

La entidad demandante acusa de vulneración al principio de congruencia al haber dispuesto en la Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0572/2016 de 30 de mayo, la nulidad de la resolución del recurso de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, (Vista de Cargo Nº SIN/GDEA/DF/VE/VC/00201/2015), no se encuentra que la misma sea evidente, porque conforme el Considerando IV, Punto IV.4.2 que se refiere a la conclusión a la que arribó y la parte dispositiva de la resolución, existe plena congruencia, ello es así porque se advierte que ante la instancia jerárquica el contribuyente expuso aspectos de forma y fondo, procediéndose a analizar los de forma, señalando expresamente que en caso de no ser evidentes recién se ingresaría a los aspectos de fondo. Ahora bien, tras la revisión y análisis de los antecedentes procesales, este tribunal advierte que la administración

tributaria, al momento de dar inicio al proceso de verificación, contaba con información proporcionada por el beneficiario de las facturas; a pesar de ello, se limitó únicamente a mencionar como medios probatorios de la deuda determinada la información obtenida de sus Sistemas SIRAT II y GAUSS, hecho que imposibilitó que el sujeto pasivo, tome conocimiento del origen de las observaciones establecidas en su contra para poder ejercer de manera amplia su derecho a la defensa, traduciéndose este accionar de la administración tributaria en el incumplimiento del art. 96-I de la L. Nº 2492; dicho de otra manera, el ente fiscalizador, no puede limitarse a señalar que el sujeto pasivo no proporcionó con la presentación requerida; sino más bien, la administración tributaria, de manera diligente debió hacer uso de sus amplias facultades de investigación, para poder establecer de manera fehaciente, la vinculación del sujeto pasivo con el hecho generador del tributo y el incumplimiento en la obligación tributaria, hecho que en el presente caso, no existió, siendo correcta la determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0572/2016 de 30 de mayo, de anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la vista de cargo, que como se explicó anteriormente, es la base de la emisión de una resolución determinativa adecuada.

Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no incurrió en conculcación de normas legales, efectuando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica respecto a la normativa aplicable, correspondiendo en consecuencia desestimar los extremos demandados.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0572/2016 de 30 de mayo. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

15

Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 15 a 22, la respuesta de fs. 84 a 91 vta.; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contenciosa administrativa.

Establece que según la doctrina de la contravención tributaria, se tiene que "los deberes formales" constituyen obligaciones administrativas que deben cumplir los sujetos pasivos o terceros responsables y que se encuentran establecidos en el Código Tributario, leyes impositivas, decretos supremos y resoluciones normativas de alcance general.

En el caso, el incumplimiento del deber formal relacionado con la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, correspondiente al periodo fiscal de: febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, implica una obligación legal establecida en la ley o en un reglamento, por lo cual se puede constreñir al contribuyente Avelino Rodríguez Robles al cumplimiento de una obligación.

Continua señalando el art. 148 de la L. N° 2492 sobre lo que constituyen ilícitos tributarios, y sobre la doctrina en cuanto al entendimiento del incumplimiento de deberes formales.

Señala que el principio de legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, entre ellos el de taxatividad de la norma procesal que implicaría la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; pues la indeterminación supondría una deslegalización material encubierta. Por otra parte, se encuentra el principio de tipicidad que desarrolla el principio fundamental "nullum crimen, nulla poena sine lege" aplicada como obligación de que los jueces y tribunales apliquen la ley sustantiva debidamente, enmarcando la conducta del imputado exactamente en el marco descriptivo de la ley penal a efectos de no incurrir en calificación errónea que afecte al debido proceso y devenga en defecto absoluto insubsanable.

Se refiere también al principio de publicidad establecido en el art. 164-II de la C.P.E. Indicando que la ley será de cumplimiento obligatorio desde el día de su publicación salvo que en ella se establezca un plazo diferente para su entrada en vigencia" concordante con el art. 6-6 de la L. N° 2492 que establece que sólo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios y

establecer las respectivas sanciones. Asimismo complementado lo citado, infiere que nadie puede aducir desconocimiento de la norma, en el caso concreto de las resoluciones normativas de directorio, ya que desde el día de su publicación son de conocimiento general, en virtud del art. 3 de la L. N° 2492, CTB de 2 de agosto de 2003, que dispone: "Las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que las determinen, siempre que hubiera publicación previa…" Concluyendo de lo expuesto que nadie puede aducir el desconocimiento de la norma. Resalta que la contribuyente si conocía su obligación del envío del libro de compras y ventas por el modulo Da Vinci LCV, aduce que del Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995001493 de 7 de noviembre de 2014, se puede observar que no hubo sanción por el periodo de enero 2011, debido a que cumplió con el deber formar del envió del libro por estos periodos, y resultaría incongruente que se haya vulnerado el derecho a la defensa del sujeto pasivo, pues por su propia negligencia no cumplió con su deber formal en febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, extremo que demuestra el conocimiento de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, aspecto que no advirtió la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la resolución jerárquica impugnada.

Manifiesta que en aplicación de los arts. 66 y 100 de la L. N° 2492 (CTB) la administración tributaria se encuentra facultada para realizar controles, fiscalizaciones y determinaciones de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, así también menciona el art. 64 de la L. N° 2492, con relación a dictar normas administrativas de carácter general, por lo que se emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que estableció que los contribuyentes señalados en el anexo de dicha resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificaciones de facturas y envió del libro de comunicaciones e intercambio de información (internet) de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, contribuyentes entre los que se encontraba Avelino Rodríguez Robles.

En ese sentido deja establecido que el sujeto pasivo, se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales en el portal tributario por su calidad de contribuyente Newton, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10.0047.05, 10.0016.07, 10.0032.07, 10.0037.07, 10.0022.08, 10.0004.10 y 10.0030.11 siendo evidente que el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995001493 de 7 de noviembre de 2014, como la Resolución Sancionatoria Nº 18-00288-15 de 14 de enero de 2015, cumplían con todos los requisitos de validez, porque se especificó e identificó la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, aduciendo que el hecho de no señalar la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010 que clasifica al contribuyente como Newton no sería razón valedera para anular el acto, siendo que éste no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo, toda vez que éste aspecto es verificable en la consulta del padrón, por lo que tanto el contribuyente como la Autoridad de Impugnación Tributaria podían verificar en cualquier momento la condición tributaria del contribuyentes consultando la resolución normativa de directorio en la página web, además considerando que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 en la que se registra su inclusión dentro de la categoría de contribuyentes que tienen la obligación de presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, de 2010 y la gestión fiscalizada es la de 2011.

Menciona el art. 70-11) de la L. N° 2492, referido a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y las obligaciones tributarias, argumentando que la administración tributaria enmarcó su procedimiento sancionador, a lo dispuesto por el Código Tributario y demás disposiciones legales vigentes, reiterando que para el caso se encuentra la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, transcribiendo textualmente los arts. 1 y 2.

Así también se refiere a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, transcribiendo los arts. 1 y 15.

Continúa transcribiendo el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, resaltando de dicha resolución sobre el envío del Libro de Compras y Ventas Da Vinci; y señalando que en el anexo de la referida resolución, se puede verificar se encuentra el NIT correspondiente al contribuyente Avelino Rodríguez Robles y establece que a partir de la vigencia de dicha norma el contribuyente es considerado Newton, por consiguiente se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales de presentar la información Libro y Ventas IVA a través del portal tributario por su calidad de contribuyente Newton.

Argumenta que es importante considerar los presupuestos para la concurrencia de la anulabilidad de un acto administrativo, establecidos en la L. N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), refiriéndose a su art. 36, concluyendo que en el presente caso la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0555/16 de 23 de mayo de 2016 no valoró ni evaluó los presupuestos de anulabilidad y los contrarrestó con la Resolución Sancionatoria N° 18-03597-15, pues la Autoridad General de Impugnación Tributaria no tomó en cuenta que la misma fue emitida por autoridad competente, se cumplió con el procedimiento legal establecido (sumario contravencional), otorgando los plazos establecidos en la normativa, cuyo contenido cumple con los requisitos exigidos por ley y precautela el debido proceso en su componente al derecho a la defensa.

Argumenta que la resolución jerárquica en su parte resolutiva establece que se debe volver a emitir un nuevo Auto Inicial de Sumario Contravencional; preguntándose, en que cambiaría cumplir esta determinación y que procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando. Encontrando como respuesta “ninguno”, porque el incumplimiento a deber formal existió y existe, en el momento en que el contribuyente no envió los libros por el módulo Da Vinci LCV.

Señala que el incidente de nulidad se activa en presupuestos excepcionales, previo cumplimiento de los requisitos contenidos en la jurisprudencia constitucional, por cuanto se constituiría en la última ratio, lo que no se configuró, resultando que no existe fundamento legal válido para declarar la anulabilidad hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 001400995002300 de 28 de abril de 2015.

Para el caso, la nulidad debe estar taxativamente prevista por la norma, y debe estar vinculada a la vulneración derechos fundamentales, ya que para adoptar una decisión anulatoria debe necesariamente ponderarse los principios establecidos en el art. 178 de la C.P.E., de celeridad y seguridad jurídica, entre otros, pasando esta decisión por el examen de afectación al proceso, vulneración de derechos fundamentales y la trascendencia en la resolución, de tal forma que la supuesta vulneración pueda incidir sustancialmente en la resolución final, lo que en el caso no sucedería.

Manifiesta que la administración tributaria respetó los principios constitucionales del debido proceso y derecho a la defensa, otorgándole al contribuyente la oportunidad suficiente y razonable para participar con eficacia en el proceso del cual es parte, notificándole personalmente con los actos administrativos que le incumben, así también respetó el plazo de 20 días para la presentación de descargos, establecido en el art. 168-I de la L. N° 2492.

Señala que la administración tributaria buscó la verdad material conforme dispone el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), normativa citada que establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, concordante con lo dispuesto por el art. 3 del D.S. N° 26462 que expresa al principio rector de verdad objetiva o material.

Petitorio.

Por todo lo expuesto solicita declarar probada la demanda contencioso administrativa y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ-0676/16 de 26 de junio de 2016.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

A decir de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la doctrina enseña que "para que el sujeto pasivo sepa cuáles son las razones de hecho y derecho que justifican la decisión y pueda hacer su defensa o en su caso, deducir los permitidos" y que el art. 115 de la C.P.E., garantiza el derecho al debido proceso a través del acceso a las actuaciones y documentación que respalden los cargos se le formulen al sujeto pasivo.

Señala que el art. 31 de del D.S. N° 27113 Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo establece los actos que deben ser motivados y que la motivación deberá expresar sucintamente los antecedentes, consignar las razones de hecho y de derecho que justifican el dictado del acto y deberá individualizar la norma aplicada y valorará las pruebas determinantes para la decisión.

El número de Identificación Tributaria – NIT, 738916012, correspondiente a Avelino Rodríguez Robles, no se encuentra consignado en el Anexo de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, misma que establece en su art. 2 par. I, la obligación de presentar la presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA para los sujetos pasivos cuyos números de NIT se encuentren consignados en el anexo, por lo que dicha norma no establece específicamente el deber formal por el cual se sanciona al sujeto pasivo.

La Resolución Sancionatoria Nº 18-00288-15 de 14 de enero de 2015, incluyó de manera extemporánea como parte de su motivación la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0023-10, señalando que en virtud a esta norma el contribuyente estaría clasificado como Newton.

El auto inicial de sumario contravencional fue emitido sin consignar la norma específica que estableció de manera particular la obligación para Avelino Rodríguez Robles, omisión que constituye una vulneración del derecho al debido proceso por falta de motivación legal, elemento que es esencial a momento de fundamentar adecuadamente una resolución.

En suma, el demandado concluye solicitando se dicte sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital del SIN Cochabamba y mantener

firme la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0676/16 de 26 de junio de 2016.

En la réplica y dúplica formuladas se reiteraron los argumentos de la demanda y la contestación. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 20 de febrero de 2017.

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 12 de noviembre de 2014 la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), notificó personalmente a Avelino Rodríguez Robles, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001493, de 7 de noviembre de 2014, que da inicio al procedimiento sancionador, en el marco del art. 168 de la L. N° 2492 (CTB), por constatar que el mismo no presentó a la administración tributaria, la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV por los períodos de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011; conducta calificada preliminarmente como incumplimiento a deberes formales.

El 17 de diciembre de 2015 la administración tributaria notificó de forma personal al sujeto pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° 18-00288-15, de 14 de enero de 2015, que sanciona a Avelino Rodríguez Robles con una multa de 4.66 UFV, por incumplir con la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través de Software Da Vinci - LVC, correspondiente a los períodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, en aplicación de los arts. 71, 160 y 162 de la L. N° 2492 (CTB), num. 4-2, del Anexo Consolidado A de la Resolución Normativa de Directorio N°10-0037-07, modificado por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11.

Planteado el recurso de alzada por parte de Avelino Rodríguez Robles, la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba, emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT – CBA/RA 0153/16 de 30 de marzo de 2016, que Anula la Resolución Sancionatoria Nº 18-00288-15, de 14 de enero de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN; hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 140995001493, inclusive; de tal forma que la administración tributaria pueda emitir un nuevo auto, consignando la sustentación legal necesaria sobre el incumplimiento cometido y la sanción impuesta; sea de conformidad con el inc. c) parág. I del art. 212 de la L. Nº 2492 (Título V CTB).

Finalmente, la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico contra la resolución de alzada, mismo que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 0676/16 de 22 de junio de 2016, resolviendo confirmar la resolución del recurso de alzada, manteniendo firme la anulación de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, dicha resolución jerárquica es impugnada ahora en la vía contencioso administrativa.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1. Determinar si es evidente una errónea interpretación de los arts. 70-11 y 162 de la L. N° 2492 y 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y 1 y 15 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.004.10 y 28-b) y e) de la L. N° 2341 referidos a la falta de fundamentación del acto administrativo.

2. Determinar si correspondía la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo por haberse omitido la consignación de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0023-10 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 0014095001493.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera asume competencia para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto debemos referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Estando definida la competencia de este tribunal y analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible establecer:

La facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el ordenamiento jurídico nacional, y debe garantizar un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, es el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la innumerable jurisprudencia emitida tanto en Sala Plena como en sus salas especializadas.

En concordancia con lo señalado por la administración tributaria, podemos establecer que el principio de legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, como el de taxatividad, referido a la especificidad de la norma procesal, e implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencia jurídicas. Como bien señala la administración en su memorial de demanda contencioso administrativa, la taxatividad debe estar referida a lo que la norma establece para su cumplimiento y para su sanción.

Respecto a la errónea aplicación de los arts. 70-11) y 162 de la L. N° 2492, 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0047-05; 1 y 15 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.004-10 y 28-b) y e) de la L. N° 2341 referidos a la falta de fundamentación del acto administrativo.

En el caso concreto, la norma nos señala cuáles son las consecuencias en caso de incumplimiento de los deberes impositivos y señala además el procedimiento que se debe seguir a fin de concretar los mismos. De la Revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995001493 de 7 de noviembre de 2014, se puede advertir que en dicho Auto se cita las Resolución Normativa de Directorio Nos. 10-0047-05, 10-0037-07, 10-0030-11 y 10-0004-10. Particularmente la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, contiene un anexo al que deben sujetarse los contribuyentes que se encuentren mencionados en él y sean considerados resto, a objeto de cumplir con la norma señalada. En este anexo a la resolución normativa de directorio, se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el Nº 738916012 correspondiente a Avelino Rodríguez Robles; por tanto el auto inicial de sumario contravencional utilizó como fundamento una norma que no correspondía al contribuyente y además le atribuyó el incumplimiento de deberes formales.

Si bien es cierto que todos los ciudadanos tenemos la obligación de conocer las normas nacionales, y las tributarias cuando somos contribuyentes, no es menos cierto que no podemos asumir un cargo que no nos corresponde, cuando en la norma dice textualmente "Art. 2.- (Deber Formal) I. Los sujetos pasivos clasificados en las categorías PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el anexo de la presente resolución, que vienen presentando la información mediante el software del Libro de Compras y Ventas IVA, deberán continuar haciéndolo en el nuevo formato, sin necesidad de efectuar trámite adicional ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en la forma y plazos establecidos en la presente resolución.

II. Los sujetos pasivos clasificados como resto cuyos números de NIT estén consignados en el anexo de la presente resolución, deben presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente resolución.

En concordancia con el principio de legalidad la C.P.E., en su art. 14, par. IV dispone sic. "En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban".

Asimismo, debe tenerse presente que la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0023-10 en su art. 3 establece que: "Los contribuyentes señalados en el anexo de la presente resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Venta Da Vinci, únicamente a través del portal tributario habilitado en la red internet, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010", en ese marco y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la administración tributaria no señaló de forma específica ni la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al recurrente; como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

En síntesis, se puede advertir que los actos administrativos analizados anteriormente, al no consignar la normativa por la cual el sujeto pasivo tiene la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, dejó en indefensión al contribuyente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido

proceso por parte de la administración tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamentó legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias administrativas en previsión del art. 36 parág. II de la L. Nº 2341 LPA, aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 de la L. Nº 2492, concordante con el art. 55 del D.S. Nº 27113 RLPA, determinó la anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria Nº 18-00288-15 de 14 de enero de 2015 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995001493, a fin de que la entidad recurrida emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente confirmado por la instancia jerárquica; en consecuencia, es posible advertir que la autoridad general de impugnación tributaria fundamentó la resolución de recurso jerárquico, precautelando el derecho del contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el debido proceso, hecho que de ninguna manera puede interpretarse como excesivo formalismo, acusado por la administración tributaria.

Respecto a la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Primeramente, debemos señalar que la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 del Cód. Trib., establece 2 tipos de nulidades, la nulidad absoluta (art. 35 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y la nulidad relativa o anulabilidad (art. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo.

De igual forma, conforme refiere el art. 36-II de la L. Nº 2341, el defecto de forma sólo determina su anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; vale decir, que para que un acto administrativo sea anulado o no, debe considerarse si el resultado final hubiere sido distinto de haberse cumplido con el trámite formal o se hubiese cumplido el requisito exigido en la norma o el procedimiento omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo.

Sobre la materia de nulidades, éste tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala: “No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.”. Criterio que es reforzado por el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone: “Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.”

El Auto Inicial del Sumario Contravencional N°00140995001493, de 7 de noviembre de 2014, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente proceso contencioso administrativo, en ese marco, el razonamiento de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su resolución jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el pár. II del art. 36 de la L. N° 2341 es correcto; toda vez que, se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la ley para cumplir con su objetivo, dejando al contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el auto inicial de sumario contravencional no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben los incs. b) y e) del art. 28 de la L. N° 2341. Por permisión del art. 5-II del C.T.B. b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inc. b) del presente artículo.

En el caso que nos ocupa, el auto inicial de sumario contravencional que da origen a la Resolución Sancionatoria Nº 18-00288-15 de 14 de enero de 2015, considera los artículos 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción.

Aplicando el art. 168-I del Cód. Trib., sic. “Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la administración tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a 15 días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de 20 días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho“.

La propia administración tributaria en su Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, dispone que el auto inicial de sumario contravencional debe contener como mínimo “Acto u omisión que origina la contravención y norma específica infringida”, lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia, de donde podemos aseverar que la resolución de recurso jerárquico efectuó correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión a la empresa contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención a la contribuyente.

La administración tributaria en su fundamentación respecto al instituto de la anulabilidad, sostiene que sic. “Bajo el argumento de la resolución jerárquica y su parte resolutiva, se tendría que volver a emitir un nuevo auto inicial de sumario contravencional (AISC) consignando la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0023-10, pero nuestra pregunta es en que cambiaría y ¿Qué procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando? La respuesta es obvia, ninguno ya que el incumplimiento a deber formal existió y existe; en el mismo momento en el que el contribuyente no efectuó el envió de los libros por el modulo Da Vinci LCV”.

Al respecto cabe recordar a esta instancia administrativa que la ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos estamos obligados a cumplir con el principio de sometimiento pleno a la ley: La administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso y si no lo hiciéramos estaríamos vulnerando el Principio de Legalidad y Presunción de Legitimidad: Las actuaciones de la administración pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.

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". Por su parte el art. 117 de la Norma Suprema establece: "I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada."

Dichas normas constitucionales propugnan claramente que toda persona será protegida oportuna y efectivamente, en el caso presente la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la administración tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la defensa. Por lo que la resolución emitida contiene todos los fundamentos válidos para aplicar ambos artículos de la Carta Magna, siendo esta una acusación que carece de relevancia en el caso concreto y no amerita mayor pronunciamiento.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 0676/2016 de 26 de junio.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

16

Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Santa Cruz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 99 a 106, la respuesta de fs. 166 a 171; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I. Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Bernardo Gumucio Bascopé se apersonó ante este tribunal en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes Santa Cruz, del Servicio de Impuestos Nacionales, demandando la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 00942/2015 de 19 de mayo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, bajo los argumentos siguientes:

Facturas no vinculadas a la actividad (Código 2)

Acusa que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria revocó la depuración del crédito fiscal correspondientes a las notas fiscales Nos. 2849 y 1502 sin considerar que en la resolución determinativa se tiene establecido que los gastos cubiertos por tales notas, referidos a refrigerios, bebidas, alquiler de salones y compra de trofeos no se encuentran dentro de la actividad de la empresa, que tiene su registro como venta y comercialización de productos farmacéuticos, medicinales, cosméticos y actividades relacionadas al comercio en general y actividades conexas, por lo que correspondían ser depuradas.

Que en cuanto a la factura Nº 21449 emitida por Nacional Vida Seguros de Personas S.A., alega que el empleador se encuentra en la obligación de asegurar a sus trabajadores en las instituciones aseguradoras establecidas en los arts. 97 de la L.G.T., y 9 del R. Cód. S.S., y descontar de los salarios de éstos trabajadores el pago de dicho beneficio y que el gasto pagado con la factura Nº 21449 constituye un beneficio adicional que otorga el empleador a sus trabajadores y que en todo caso el crédito fiscal debería beneficiar al trabajador.

Transacción no realizada efectivamente, sin medios probatorios de pago suficientes (Código 3)

Que en la resolución determinativa se depuró el crédito fiscal de la factura Nº 7165 debido a que habiendo sido dicha factura anulada y reemplazada por la factura Nº 7932, no correspondía que el contribuyente se beneficie con el crédito de ambas, sino únicamente del generado en la factura N° 7932, por lo que se debe mantener la depuración del crédito fiscal de la factura Nº 7165.

Con relación a la factura Nº 33815, alega que según la Autoridad General de Impugnación Tributaria el contribuyente habría respaldado esa transacción con registros contables del Sistema CODA, cheque Nº 75653, registro de recepción del cheque y estado de cuentas, evidenciándose en consecuencia que el contribuyente no demostró con documentación contable suficiente que la transacción se haya realizado efectivamente, contraviniendo los nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 36 y ss., del Cód. Com.

Transacciones que no cumplen con aspectos formales (Código 4)

Acusa que en cuanto a las facturas Nos. 370, 372, 378 y 381, la Autoridad General de Impugnación Tributaria sólo observó lo relativo a la realización efectiva de la transacción, mas no tomó en cuenta que tales facturas fueron depuradas también por el Código 4; es decir por tratarse de facturas fuera del rango de dosificación autorizado por la administración tributaria toda vez que el emisor de las mismas: “Distribuidora Royen” tenía autorizado únicamente del 301 al 350.

Petitorio.

Concluyó solicitando la revocatoria parcial de la Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 00942/15 de 19 de mayo de 2015 y se mantenga firme y subsistente la R.D. Nº 17-00552-14 de 20 de agosto de 2014.

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda y corrida en traslado, se apersona Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y responde negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Transacciones no vinculadas a la actividad (Código 2)

Con relación a las facturas Nos. 2849 y 1502, señala que ambas están vinculadas a la actividad de la empresa, por cuanto, de acuerdo a su escritura pública de constitución de sociedad y documentación presentada se evidencia que la finalidad de tales eventos constituye la promoción de sus productos con estrategias de marketing, promoción y ventas.

Sobre la factura N° 21449, alega que el sujeto pasivo presentó toda la documentación necesaria para acreditar la vinculación indirecta de la factura con la actividad empresarial, por tratarse del seguro médico de sus dependientes, agregando que si bien el sujeto pasivo no adjuntó las planillas de sus dependientes, fue porque tal documentación no le fue solicitada por el ente fiscal.

Transacción no realizada efectivamente, sin medios probatorios de pago suficientes (Código 3)

Alega que tanto la factura N° 7165 como 33815 (citada como 38815) y 1502 fueron debidamente respaldadas por el contribuyente, con la presentación de los cheques con que fueron pagados, registros contables del Sistema CODA, estados de cuentas y otros.

Transacciones que no cumplen con aspectos formales (Código 4)

Alega que todas las facturas: Nos. 352, 357, 370, 372, 378 y 381, se encuentran debidamente respaldadas, concuerdan con los montos registrados como pagados en los estados de cuenta y demás aspectos que sustentan que las transacciones fueron realizadas efectivamente.

En cuanto al hecho de encontrarse fuera del rango de dosificación, con base en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia, alega que tal aspecto no puede invalidar ni privársele el derecho al contribuyente de gozar del crédito fiscal.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 00942/15 de 19 de mayo de 2015.

Réplica y dúplica.

La entidad demandante no presentó réplica, por lo que tampoco se presentó dúplica.

II. Antecedentes del proceso.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, expidió la R.D. Nº 17-000552-14 de 20 de agosto de 2014, determinando un tributo omitido más mantenimiento de valor, intereses y otros por la suma de UFV's 147.719.38, equivalente a Bs 292.100.30, contra la Compañía de Productos para la Mujer AP Ltda. (Antes Productos Avon Bolivia Ltda.).

En 15 de septiembre de 2014, Cristian Daniel Bustos Valle, en representación de la Compañía de Productos para la Mujer AP Ltda., interpuso recurso de alzada contra la R.D. Nº 17-000552-14 de 20 de agosto de 2014, habiendo sido resuelta mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA N° 0249/2015 de 23 de febrero, que revocó parcialmente la R.D. Nº 17-000552-14 de 20 de agosto de 2014, dejando sin efecto el tributo omitido por Bs 17.301.-, manteniendo en lo demás firme y subsistente.

En grado de recurso jerárquico, promovido tanto por el sujeto pasivo como por la administración tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria expidió la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0942/2015 de 19 de mayo, revocando parcialmente la Resolución ARIT-SCZ/RA 0249/2015 de 23 de febrero, modificando la deuda tributaria de UFV's 147.719.38 a UFV's 100.448, equivalentes a Bs 292.100.30 y Bs 198.624.- respectivamente.

III. Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Adm., del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2.2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

De la problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se encuentra referida a establecer si la convalidación del crédito fiscal de las facturas Nos. 2849, 1502, 21449, 7165, 33815, 352, 357, 370, 372, 378 y 381, propiciado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al revocar la decisión que mantenía las depuraciones establecidas por la administración tributarias, se encuentra conforme a derecho.

Análisis y fundamentos legales aplicados al caso.

Facturas no vinculadas a la actividad (Código 2)

La demanda en torno a éste ítem, versa sobre el crédito fiscal apropiado por el contribuyente respecto a las facturas Nos. 2849, 1502 y 21449, de las cuales: La Nº 2849 es emitida por la Sociedad Hotelera Los Tajibos por "Servicio de eventos"; la factura Nº 1502 fue emitida por Gravados Santa Cruz a favor de AVON, por concepto de trofeos, estatuas y bases de vasos y; la factura Nº 21449 emitida por Nacional Vida Seguros de Personas S.A., a nombre de Productos AVON Bolivia S.R.L., por concepto de póliza de salud.

Sobre este aspecto y revisados los alegatos de las partes, ésta Sala considera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró en el marco de la corrección, por cuanto tanto la factura N° 2849, como la N° 1502 fueron pagados en ocasión de la organización de un evento vinculado a la actividad principal, como parte del marketing, en razón a que con tales eventos no sólo publicitan o promueven las propiedades del producto ofrecido, sino que se incentiva el logro de las metas trazadas, tal como lo tiene advertido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pues téngase presente que en el marco de la venta y comercialización de productos farmacéuticos, medicinales, cosméticos, conforme a la escritura de constitución se tiene señaladas actividades relacionadas al comercio en general y otras actividades conexas.

En cuanto a la factura Nº 21449 emitida por Nacional Vida Seguros de Personas S.A., referida a una póliza de salud, se advierte que la administración parte de una hipótesis errada respecto a los alcances y financiamiento del sistema de seguridad social y tal yerro es el que orilló al error que oportunamente y con mucha pertinencia corrigió la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pues, en principio el sistema de seguridad social de corto plazo ya no se encuentra financiado por el trabajador, sino únicamente por el empleador, de tal modo que el trabajador no sufre descuento alguno de sus haberes mensuales.

Asimismo ha de advertirse que si bien el empleador se encuentra obligado a registrar a sus trabajadores y cotizar los aportes respectivos al sistema de seguridad social tanto de corto y largo plazo, tal obligación no supone exclusividad, mucho menos puede servir de óbice para la contratación de un seguro de vida que no comparte la naturaleza los fines y propósitos de sistema de seguridad social tanto de largo como de corto plazo. Consiguientemente, conforme bien advirtió la Autoridad General de Impugnación Tributaria constituye un gasto vinculado indirectamente a la actividad empresarial.

Transacción no realizada efectivamente, sin medios probatorios de pago suficientes (Código 3)

Con relación a la factura N° 7165, se advierte que el contribuyente se benefició efectivamente con el crédito fiscal de dicha factura aún a pesar de que la misma fue anulada y reemplazada por la factura Nº 7932, con lo que llegó a beneficiarse con el crédito fiscal de una transacción por doble partida sobre la base tanto de la factura anulada como la que vino a reemplazar aquella. Consiguientemente, la depuración realizada por la administración resulta correcta, conforme consta de fs. 44 del Anexo 1, fs. 2152 y 2174 del Anexo XI de antecedentes administrativos.

Con relación a la factura Nº 33815, la administración tributaria, en principio observa la misma por falta de vinculación con la actividad gravada, mas sin embargo, luego de presentados los descargos del contribuyente la consigna bajo el Código 3 referido a facturas sin respaldo, ergo la depuración resulta siendo sostenida por carecer de respaldo que acrediten que la actividad hubiese sido efectivamente realizada.

Sobre tal observación, el contribuyente, conforme se tiene advertido tanto en la resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) como en la resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó registros contables del Sistema CODA, el cheque Nº 75653, registro de recepción de cheque y estado de cuentas, documentos que resultan suficientes para probar que la transacción se hubo realizado efectivamente. Consiguientemente, no se advierte la contravención acusada de los nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492, concordante con los arts. 36 y ss., del Cód. Com.

Transacciones que no cumplen con aspectos formales (Código 4)

En cuanto a las facturas Nos. 370, 372, 378 y 381, depurados por encontrarse fuera del rango de dosificación autorizado por la administración tributaria, éste tribunal en su uniforme jurisprudencia tiene establecido que "no es posible desconocer el pago efectivo del IVA realizado por el contribuyente (…) bajo el argumento de existir observaciones en la dosificación de las facturas señaladas, habida cuenta de que se halla demostrado, que no tuvo responsabilidad alguna con los errores detectados (…) correspondiendo, de conformidad al art. 103 del C.T.B., a la administración tributaria fiscalizar al emisor de las facturas y verificar si (…) las emitió correctamente dosificadas y cumplió sus deberes formales, al ser dicha empresa el agente de retención". (Sentencia Nº 272/2012, Sala Plena de 15 de noviembre de 2012).

En el mismo sentido, la Sentencia N° 402/2013 Sala Plena de 19 de septiembre de 2013, citada por la entidad demandada, señaló "El contribuyente de buena fe recibe facturas por la compra de un bien o servicio y las presenta en la creencia de que son válidas y correctas, máxime cuando se trata de una empresa del Estado boliviano, por tanto las facturas emitidas por YPFB, aun cuando no fueron autorizadas en el rango de dosificación, no invalida ni puede privársele el derecho al goce del crédito fiscal, toda vez que no es responsabilidad de "ASEA Ltda."; salvo que la administración tributaria pruebe que el contribuyente obtuvo dichas facturas conociendo que las mismas hubieran sido declaradas extraviadas, falsificadas o alteradas, conforme establece el num. 72 de la R.A. N° 05-0043-99, así como el uso de facturas falsificadas o alteradas en la obtención de créditos fiscales, reintegros tributarios y compensaciones, que en este caso dan lugar a la perdida de estos beneficios por el período en que estas facturas hayan sido incluidas, sin perjuicio de la instauración de procesos penales por delitos de falsedad material e ideológica y uso de instrumento falsificado, según corresponda, previstos y sancionados en el Código Penal, siendo condición sine qua non la comprobación en debido proceso penal con decisión definitiva en calidad de cosa juzgada, del uso de facturas falsificadas con conocimiento pleno del contribuyente de que las eran…".

Consiguientemente y con base en lo expuesto éste tribunal no encuentran fundados los motivos expuestos por el demandante para censurar la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Bernardo Gumucio Bascopé en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes Santa Cruz, del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 00942/2015 de 19 de mayo, resulta parcialmente probada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución

conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa de fs. 99 a 106 interpuesta por Bernardo Gumucio Bascopé en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes Santa Cruz, del Servicio de Impuestos Nacionales; consiguientemente se mantiene la depuración correspondiente a la factura Nº 7165 dispuesta por la administración tributaria en la R.D. N° 17-000552-14 de 20 de agosto de 2014, manteniendo en lo demás firme y subsistente la resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 00942/2015 de 19 de mayo.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 1 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

17

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda cursante de fs. 13 a 20, la respuesta cursante de fs. 42 a 46 vta.; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de sede administrativa.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por Licet Silvia García Molina, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ 1665/14 de 8 de diciembre de 2014, con los siguientes fundamentos:

La administración aduanera, considera que el art. 101 del D.S. N° 25870 (RLGA) establece que la declaración de mercaderías y su documentación de soporte será también presentada en forma física; una vez aceptada la declaración de mercaderías por la administración aduanera, el declarante o el Despachante de Aduanas, asumirá la responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercadería y la documentación de soporte, en tal sentido la declaración de mercaderías debería ser completa, correcta y exacta, debiendo la misma contener la información de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercaderías objeto de despacho aduanero.

En ese orden señala, que en el ámbito aduanero el art. 90 la L. N° 1990 (LGA), establece que la DUI es el único documento que se constituye en una prueba legalmente aceptable para acreditar el ingreso legal de las mercaderías a territorio aduanero nacional, toda vez que en él se verifican todos los datos de la mercadería de manera correcta, completa y exacta y el correcto pago de tributos aduaneros de importación.

En mérito a ese antecedente, considera que de la valoración de la prueba presentada, se evidencia algunas coincidencias entre la mercadería comisada, respeto a la documentación expuesta; sin embargo no coincide en la descripción, por lo tanto no ampara la mercadería de referencia, no existiendo mayor prueba respeto a la descripción que identifique la mercadería comisada que permita determinar su correspondencia con la DUI C-5050; lo cual conforme al art. 101 del D.S. N° 25870 (RLGA), los datos contenidos en la DUI

deben corresponder de manera completa, correcta y exactamente en todos los términos de la documentación de respaldo y en el caso en concreto la precitada DUI no demuestra de manera fehaciente e indubitable la legal internación de la mercadería decomisada, por lo cual consideran que se incumplió con el art. 76 de la L. N° 2492 (CTB) referente a la carga de la prueba.

Precisa que el Análisis Técnico Documental de la DUI 2014 201 C-5050 de 21 de febrero de 2014 presentado como descargo (además de la DAV (Declaración Andina del Valor) asociada Nº 1427447 y otros documentos de soporte), se realizó en aplicación de la normativa vigente y dando cumplimiento a la L. N° 1990 y su Reglamento, L. N° 2492 y Resolución de Directorio Nº 01-005-13 de 28 de febrero de 2013 – Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, asumiendo que la DUI presentada como descargo fue elaborada conforme a la normativa vigente para la realización de despachos aduaneros en cualquier administración aduanera, debiendo ser la misma correcta, completa y exacta conforme determina el art. 101 del D.S. N° 25870.

Asimismo la Carta Circular AN-GNNGC DNPNC-CC-010/08 de 3 de septiembre de 2008, establece que el declarante debe consignar la descripción comercial de la mercadería en el campo 31 de la declaración, sea de importación o de exportación, detallando sus características, marca, tipo, modelo, y/o serie, dimensión, capacidad, talla y otros, que de acuerdo a su naturaleza, permitan su identificación de manera exacta de la mercadería a la cual ampara; para el cumplimiento de lo señalado anteriormente y conforme establece el procedimiento del régimen de importación para el consumo, el declarante debe requerir del importador documentación complementaria o aclaratoria para identificar la mercadería y de existir discrepancias en las mismas respecto a las mercaderías tiene la posibilidad de realizar el examen previo, previsto en el art. 100 del R.L.G.A., a fin de verificar la información y sobre datos reales elaborar la DUI.

Es así que del aforo físico y documental de la mercadería comisada, correspondiente a los ítems 25,37,38,44,48,58,59 y 71, se tiene que en la compulsa realizada no ampara, por no existir correspondencia entre los datos documentales contra los físicamente encontrados en la mercadería, especialmente en la descripción del producto, existiendo las siguientes observaciones específicas:

1.- Ítem 25: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código S-1821-8 hace referencia a “cubierta inferior para sellos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

2.- Ítem 37: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código S-1823-8 hace referencia a “cubierta inferior para sellos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

3.- Ítem 38: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código SPS-1 hace referencia a “troquel para sellos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

4.- Ítem 44: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código R-542-8 hace referencia a “cubierta inferior”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

5.- Ítem 48: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código SP-1HF y S-1F hacen referencia a “tampos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

6.- Ítem 58: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código S-1822-8 hace referencia a “cubierta inferior para sellos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

7.- Ítem 59: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código S-4F hace referencia a “tampos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

8.- Ítem 71: Si bien en la factura comercial, respaldo del despacho, el Código SP—2HF y SP-2F hacen referencia a “tampos”; la DUI y la DAV lo declaran como “sello” con la partida correspondiente a sellos 96.11.00.00.00.00.

Concluye transcribiendo los arts. 66, 77, 81, 98, 100, 175, 181 y 217 del Código Tributario Boliviano (L. N° 2492), 88 y 90 de la L.G.A., 22, 24, 101 y 132 del R.L.G.A., la Carta Circular AN-GNNGC-DNPNC-CC-010/08 y la R.D. N° 01-005-13 que aprueba el nuevo Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional.

Petitorio.

Solicita revocar lo indebidamente resuelto en la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 1665/14 de 8 de diciembre de 2014 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0244/14 de 28 de septiembre de 2014.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria indica que es un ente que administra justicia tributaria, que vela por la correcta aplicación de la normativa vigente, cuidando los derechos que tiene el Estado, y por ende las obligaciones que tiene el contribuyente para con el Estado, pero también cuida los excesos de la administración tributaria que pudiere cometer.

En ese sentido, considera que la valoración de la prueba en el contrabando contravencional; el sujeto pasivo Freddy Cori Mollo, dentro el proceso administrativo de la Aduana y en el término establecido por el art. 98 de la L. N° 2492, presento pruebas de descargo, la DUI C-5050, con sus documentos soporte, (fractura comercial, lista de empaque, DVA y otros), por lo cual en la valoración de la citada DUI se consideró la documentación de soporte, que es parte integrante y de respaldo de la DUI, presentada en el momento del despacho aduanero, la cual esta descrita en la página de documentos adicionales y la página de información de la DUI, conforme al cuadro elaborado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el cual se encuentra en la resolución jerárquica impugnada; de la cual se pudo evidenciar que los ítems 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59 y 71 coinciden con la descripción del producto con lo declarado en la referida DUI y su documentación soporte, ya que si bien los ítems refieren a tapas, protectores, laminas y tampos, no es menos cierto que en la descripción arancelaria de la DUI C-5050 señala “fechadores, sellos, numeradores timbradores y artículos similares (incluidos los aparatos), consiguientemente se establece que existe coincidencia y correspondencia de las características de la mercadería comisada con la documentación de respaldo evaluada.

De igual manera aclara, que en los ítems 38, 48, 59 y 71 de la DUI C-5050, si bien de la revisión y cotejo realizada en el cuadro que cursa en la resolución impugnada, la descripción de estas no se encuentran en la página de información adicional, porque no se consiguieron registrarlos en dicha página, debido a que se saturo la cantidad de caracteres

permitido, ya que se evidencia de la revisión de la citada página que termina con “SELL”, por lo que de la revisión de la página de documentos adicionales de la citada DUI se evidencia que describe los documentos presentados por el sujeto pasivo –entre otros-, la factura comercial N° X01-13112204 de 23 de diciembre de 2013 y la lista de empaque N° X01-13112204, y que verificada las mismas se establece la coincidencia y correspondencia con la descripción de la mercancía comisada.

Indica que el ordenamiento jurídico tributario lo que busca es la verdad real o material, para lo cual señala la S.C. Plurinacional N° 0054/14 S-3 de 20 de octubre de 2014.

Cita doctrina tributaria contenida en la resolución del recurso jerárquico AGIT-RJ 0996/2015 y cita jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia contenida en la Sentencias Nos. 0228/13 de 2 de julio de 2013 y 510/13 de 27 de noviembre de 2013.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 1665/14 de 8 de diciembre de 2014.

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 28 de febrero de 2014, efectivos del Control Operativo Aduanero (COA) elaboraron el Acta de Comiso N° 1972, por el decomiso preventivo de cajas de cartón de diferentes tamaños, conteniendo en su interior una diversidad de mercancía, que era transportada por un camión; al momento la intervención se presentó la DUI C-5050 de 212 de febrero de 2014.

El 5 de marzo de 2014, Freddy Cori Mollo, mediante memorial dirigido a la administración aduanera, señala que la mercadería comisada cuenta con la documentación legal requerida al efecto, y solicita se proceda a la revisión y verificación, para lo cual adjunta la DUI C-5050. DAV N° 1427447, MIC/DTA N° 201483066, Biil of Lading KAOAR13C226-B, Carta de Porte Internacional por carretera (CRT), factura comercial N° X01-13112204 y Packing List.

El 2 de abril de 2014, la administración aduanera notificó en secretaria a Delfín Montaño Bustamante, Olga Marcani Sequeiros y Freddy Coro Mollo, con el acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0055/2014, operativo Suticollo 34 de 1 de abril de 2014, señalando que el 28 de febrero de 2014, en la Localidad de Suticollo de Cochabamba, se intervino el camión marca Nissan Cóndor, con placa de control 1183-LFI, conducido por Delfín Montaño Bustamante, evidenciando cajas de cartón, conteniendo en su interior diferentes tipos de sellos de procedencia extranjera, cantidad y características físicas a determinar en aforo físico; para ser depositados en zona previa de la Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.); aclarando que al momento de la intervención el conductor presento la DUI C-5050 en copia legalizada, no obstante, expone que existía mercancía no declarada en el citado documento, procediendo al decomiso preventivo de la misma, y el secuestro del camión, determinando como tributos omitidos 28.107,68 UFV, calificando la conducta como contrabando contravencional, otorgando tres días para la presentación de descargos, computables a partir de su legal notificación.

En la misma fecha, Freddy Cori Mollo mediante memorial renunció al término de 3 días para la presentación de pruebas, señalando que ya adjuntó documentación respaldatoria

que acredita la internación legal de la mercadería al país, solicitando la devolución de la misma.

El 15 de mayo de 2014, administración aduanera emitió el informe N° AN-CBBCI-SPCC-T-0281/2014, el cual señala que de acuerdo a los antecedentes, aforos documental y físico y consideraciones legales, concluye que la DUI C-5050, fue verificada en el sistema SIDUNEA ++ y está debidamente registrada, asimismo realizo la verificación en el sistema de control de descargos documentales, no encontrándose registro de que la prueba documental hubiera sido presentada anteriormente como descargo; estableciendo que los ítems 3(264u), 4(360u), 5, 6 y 7(1920u), 8(1080u), 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 45, 46, 47, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 60, 61, 62(192u), 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70 y 72 están amparados; asimismo, los ítems 3(24u), 4(120u), 7(240u), 8(120u), 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59, 62(24u) y 71, no amparan, debido a que los datos documentales no guardan correspondencia con los de la mercadería decomisada; para los Ítems 1 y 2, no amparan del cuadro detallado en el Punto III aforo físico, porque no presentan documentación de descargo para la mercadería descrita en los mismos; estableciendo que la mercadería descrita en el Acta de Intervención Contravencional N° COA/RCBAC-0055/2014, se encuentra amparada en parte, determinando como tributos omitidos 3.818,87 UFV, recomendado la emisión de la resolución que corresponda.

El 4 de julio de 2014, la administración aduanera, notificó personalmente a Freddy Cori Mollo, con la R.A. N° AN-GRCGR-CBBCI 0244/14 de 28 de mayo de 2014, que declaro probado en parte el contrabando contravencional atribuido al supuesto contraventor y a Delfín Montaño Bustamante por la mercadería comisada según el Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0055/14 de 28 de febrero de 2014 disponiendo el comisión definitivo de los ítems 1, 2, 3(24u), 4(120u), 7(240u), 8(120u), 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59, 62(24u) y 71, así como la devolución de los ítems 3(264u), 4(360u), 5, 6 y 7(1920u), 8(1080u), 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 45, 46, 47, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 60, 61, 62(192u), 63, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70 y 72, asimismo impone la multa de 7.025,93 UFV en sustitución del comiso del medio de transporte, monto que corresponde al 50 % del valor de la mercancía considerada contrabando.

Interpuesto el recurso de alzada por parte de sujeto pasivo Freddy Cori Mollo, el mismo fue resuelto a través de la resolución de recurso de alzada ARIT-CBA/RA 0355/2014 de 22 de septiembre, que revocó parcialmente la resolución sancionatoria impugnada, disponiendo la devolución de los ítems 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59 y 71, por considerar que los mismos se encuentran amparados por la DUI 2014 201 C-5050 de 21 de febrero de 2014.

Ante dicha resolución, la administración tributaria aduanera, interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 1665/2014 de 8 de diciembre de 2014, que decidió confirmar la resolución del recurso de alzada impugnada.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2014 de 8 de diciembre, confirmando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0355/14 de 22 de septiembre de 2014, que establece la

devolución de la mercancía descrita en los ítems 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59 y 71, ha causado agravios a los intereses del Estado al haber realizado una compulsa documental incorrecta de la prueba producida por el sujeto pasivo Freddy Cori Mollo, desconociendo lo establecido en el art. 101 del R.L.G.A.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, en el cual corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Dentro ese contexto, y a los efectos de establecer lo que en referencia a la controversia planteada contempla la normativa acusada de erróneamente aplicada, el art. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784, señala: "(Declaración de mercancías).- La declaración de mercancías y su documentación soporte en versión digital deberán presentarse por medios informáticos; excepcionalmente, en casos debidamente justificados, la Aduana Nacional aceptará la declaración de mercancías en forma manual y la presentación física de la documentación soporte. En ambos casos, se aplicarán los procedimientos que establezca la Aduana Nacional. La Aduana Nacional a través de resolución expresa definirá las características y uso de la firma electrónica en la suscripción y presentación de la declaración de mercancías, la que surtirá todos los efectos legales. Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o despachante de aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentre libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto del despacho aduanero".

El tratadista Juan Carlos Cassagne manifiesta: "…en el procedimiento administrativo, el órgano que lo dirige e impulsa ha de ajustar su actuación a la verdad objetiva o material, con prescindencia o no de lo alegado y probado por el administrado. De esta manera, el acto administrativo resulta independiente de la voluntad de las partes". (Derecho Administrativo II Abeledo-Perrot- Buenos Aires Argentina, pág. 321).

Por su parte, se debe considerar el entendimiento jurisprudencial desarrollado por Sala Plena de éste Tribunal en la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio, respecto al Principio de Verdad Material, que establece: "...el Principio de Verdad Material, que rige en los procedimientos administrativos y las resoluciones que de ellas emanen, en la acción contencioso administrativa está regida también por el principio dispositivo, sin que ello signifique que las formas rituales no deban impedir aflorar la verdad, dado que ésta debe ser la columna vertebral de la decisión judicial. Esta verdad a momento de impartir justicia debe llegar mediante la decisión libre del accionante a través de una exposición clara de su demanda y pretensión…".

En ese contexto la S.C. Plurinacional N° 1662/2012 de 1 de octubre, define al Principio Procesal de Verdad Material, cuando precisa "…entre los principios de la jurisdicción ordinaria consagrados en la C.P.E., en el art. 180-I, se encuentra el de verdad material, cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales, por eso es aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derecho y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que todas las autoridades del órgano jurisdiccional y de otras instancias, se encuentran impelidos de dar aplicación, entre ellas, al Principio de Verdad Material, por sobre la limitada verdad formal."

En base al antecedente normativo descrito y a la doctrina y jurisprudencia citada; en relación a la pretensión de la parte demandante, se tiene que lo que pretende la administración aduanera, es que este tribunal se pronuncie sobre la errónea valoración de la prueba por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin establecer en que consiste la mala apreciación de la prueba, producida en la instancia revisora de la decisión asumida por la administración aduanera; es así que el argumento expuesto se aleja del entendimiento y naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante o demandada, correspondiendo en ese marco, realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que para el presente caso son expuestos por el demandante de manera general, desarrollando tan solo interpretaciones normativas y de procedimientos en el amparo o no de las mercancías importadas, respaldando sus determinaciones en la R.A. N° AN-GRCGR-CBBCI 0244/2014, y valoración y análisis realizado en el Informe Técnico N° AN-CBBCI-SPCC-T-0218/2014.

En ese entendido, es necesario realizar un análisis al respecto, sin que esto signifique una nueva valoración de la prueba; en ese sentido a los fines de contextualizar la decisión que se asume, debemos puntualizar que la mercadería observada y posteriormente comisada por la administración aduanera, cumplió con su legal importación por el sujeto pasivo conforme lo establece el art. 82 de la L. N° 1990, al cumplir con el pago de los tributos aduaneros exigibles para su importación, conforme el art. 90 del mismo Cuerpo Legal; al

efecto debemos considerar que dicha mercadería al momento de su internación ya fue sometida a un control físico y documental en cumplimiento a lo establecido en el art. 105 del D.S. N° 25870 (RLGA) y en esa oportunidad la administración aduanera verifico que la descripción de la mercadería, su calificación arancelaria, su valoración, su origen y cantidad sean completos, correctos y exactos, y en consecuencia al no existir observación alguna en cuanto a la descripción u otra característica de la mercadería, se realizó el correspondiente despacho de la DUI C-5050 al consignar el levante correspondiente; en mérito a ello, podemos concluir que toda la documentación soporte que el sujeto pasivo presento como descargos en el procedimiento de contrabando contravencional, es documentación que ya fue valorada por la administración aduanera al momento de nacionalizar la mercancía de referencia, sin que en aquella oportunidad haya existido observación alguna.

No obstante de ello, resulta que la misma documentación, ahora es observada por la administración aduanera, para determinar que la misma no ampara la mercancía comisada. Al efecto, es importante determinar que si bien es evidente que en la DUI C-5050, los ítems 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59 y 71 comisados y observados por la administración aduanera -y que son la base del presente proceso-, se encuentran descritos bajo una misma denominación "sellos varios", situación que también se observa en la DAV N° 1427447, sin embargo, no se valoró ni consideró por la administración aduanera que la factura comercial (Comercial Invoice) N° X01-13112204 y el Packing List o lista de empaque que da origen a la importación analizada, realiza una descripción más particular de los ítems comisados diferenciado incluso la cantidad de los mismos en función a su código y color; estos últimos documentos que forman parte de la documentación soporte para la DUI C-5050, contrastados con el aforo físico realizado por la administración aduanera, determinan que la mercancía contenida en los ítems 25, 37, 38, 44, 48, 58, 59 y 71, si se encuentra amparada por dicha documentación.

En merito a ello, se puede establecer que tanto la ARIT como la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizaron una revisión completa de los descargos presentados por el sujeto pasivo Freddy Cori Mollo; pues mientras la administración aduanera se limitó a contrastar el aforo físico con la DUI C-5050 y DAV 1427447; la ARIT y la Autoridad General de Impugnación Tributaria valoraron además de dichos antecedentes la página de información adicional, la factura comercial, el Packing List o lista de empaque, con lo cual concluyeron que la mercancía comisada por la administración aduanera si ampara, al tener la debida documentación de respaldo, ordenando su devolución.

Circunstancia que determina, contrariamente a lo aseverado por el demandante que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha realizado una compulsa correcta y completa de la documental presenta como descargo por el sujeto pasivo, al amparo del Principio de Verdad Material y conforme se lo permite la norma específica, siendo correcta en consecuencia la devolución de la mercancía descrita, sin que de tal determinación se aprecie agravios a los intereses del Estado, resultando inconsistente el argumento de desconocimiento total por la Autoridad General de Impugnación Tributaria de lo establecido en el art. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784 y 181 de la L. N° 2492.

En consecuencia, habiéndose resuelto en lo sustancial la controversia planteada, en conclusión se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/14 de 8 de diciembre de 2014, analizó, interpretó y aplicó correctamente los arts. 101 del D.S. N° 25870 modificado por el parág. II del art. 2 del D.S. N° 0784, evidenciando este Tribunal Supremo de Justicia, que la Autoridad General de

Impugnación Tributaria a momento de pronunciar la resolución impugnada, realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los Principios de Legalidad y Seguridad Jurídica conforme su argumentación técnica jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativas, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en su mérito, declara firme y subsistente la resolución del recurso jerárquico AGIT-RJ 1665/14 de 8 de diciembre de 2014.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 21 de marzo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

18

Valeriano Rafael Barreta c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 1 a 5, presentada por Valeriano Rafael Barreta contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, legalmente representada por el Licenciada Daney David Valdivia Coria, la contestación de fs. 22 a 26, réplica, decreto de autos para sentencia de fs. 38, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

El demandante manifiesta que tanto en el recurso de alzada como en su contestación al recurso jerárquico, solicitó prescripción liberatoria del formulario Nº 200 con Nº de Orden 10299150 de agosto de 2009, presentado por su parte el 14 de septiembre de 2009 y del formulario Nº 400 con N° de Orden 9683548 de agosto de 2009, presentado el 14 de septiembre de 2009, generándose como deuda tributaria los montos de Bs 20.514.-, y Bs 4.734.-, respectivamente, sin embargo, la solicitud fue rechazada mediante Auto Definitivo Nº 25-03578-15 de 7 de julio de 2015, bajo el argumento de que no habría prescrito las facultades que poseía el fisco para controlar, iniciar, fiscalizar y demás las deudas auto determinadas en las declaraciones juradas antes señaladas y presentadas en agosto de 2009, toda vez que es a partir de la notificación del PIET Nº 403300130414 que empezó a transcurrir el plazo para la prescripción, hecho que considera equivocado, al no cumplir lo dispuesto por el art. 59-I-1, 2 y 4 de la L. N° 2492. Asimismo, indica que no se aplicó la prescripción más favorable, traduciendo de esta forma la regla jurídica indubio pro accione, vulnerando la Autoridad General de Impugnación Tributaria sus derechos constitucionales aun debido proceso justo, derecho a la defensa, seguridad jurídica e igualdad, existiendo a su criterio discriminación a su persona en este caso, al no aplicarse retroactivamente el art. 150 de la L. N° 2492.

Aclara que el art. 3-II de la L. N° 154 establece que los tributos no prescriben, lo que prescribe es la acción que tiene la administración tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones y ejercer su facultad de ejecución tributaria, conforme establece el art. 59 de la L. N° 2492.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y en sentencia se revoque la resolución jerárquica impugnada y deliberando en el fondo declaren prescritas en su totalidad las deudas precedentes.

2. Contestación y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, indica que de los argumentos expuestos en la demanda son insuficientes, imprecisos y carentes de relevancia jurídica, que la entidad en ningún momento vulneró derecho alguno y que de los antecedentes del proceso se verificó que la solicitud de prescripción de deudas se encuentra en etapa de ejecución, periodo fiscal agosto de 2009 con relación a declaraciones juradas, por lo que se trata de deudas determinadas firmes, en vigencia de la L. N° 2492, correspondió aplicar dicha ley para el análisis del régimen de prescripción.

Que tratándose de deudas en etapa de ejecución cuyo origen corresponde a las determinaciones de las deudas tributarias del IVA e IT periodo 2009, contenidas en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414, señala que debe considerarse lo previsto en los arts. 59-I-4 y 60-II de la L. N° 2492, en los que se dispone que prescribirán a los 4 años las acciones de la administración tributaria para ejercer su facultad de ejecución tributaria, y cuyo término se computa desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria; que en el caso de autos la notificación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414 por parte de la administración tributaria, fue notificación el 5 de diciembre de 2014, con el objeto de dar inicio a la ejecución tributaria, por lo que, el cómputo de la prescripción de 4 años se inició a partir de esa fecha es decir desde el 8 de diciembre de 2014.

De igual manera conforme el art. 62 parág. II de la L. N° 2492, siendo que el contribuyente interpuso recurso de alzada, el 18 de agosto de 2015, se tiene que desde el inicio del cómputo de la prescripción, hasta la presentación del recurso de alzada transcurrieron 8 meses y 10 días, quedando el término suspendido hasta que se efectúe la devolución formal de antecedentes administrativos a la administración tributaria a la conclusión del recurso jerárquico, por lo que la facultad de ejecución para el cobro de las deudas emergentes de las declaraciones juradas del IVA e IT periodo agosto de 2009, aún no han prescrito, es por ello que las exposiciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria contienen afirmaciones claras que explican las conclusiones que sostiene, por lo que existiendo razonamientos precisos en la resolución jerárquica, el demandante debe demostrar con razonamiento de carácter jurídico, las razones por las cuales cree que su pretensión no fue correctamente valorada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por otra parte indica que los agravios expuestos en la demanda son incongruentes con lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a través de la resolución jerárquica, toda vez que expresa argumentos totalmente diferentes a los señalados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde que sus probidades declaren improbada la demanda, al incumplir el art. 327-5 y 6 del Cód. Pdto. Civ., por lo que no se puede corregir o salvar errores del demandante, a fin de no vulnerar el Principio de Equidad de las partes.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Valeriano Rafael Barreta.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 14 de septiembre de 2009, el demandante presentó las declaraciones juradas Form. 200 y 400, con Nº de Orden 10299150 y 9683548, por las cuales declara una deuda tributaria de Bs 20.514.-, y Bs 4.734.-, respectivamente, sin proceder al pago de las mismas.

El 5 de diciembre de 2014, la administración tributaria notificó a Valeriano Rafael Barreta con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414, de 1 de diciembre de 2014, por el cual se inicia la ejecución de la deuda tributaria declarada y no pagada mediante Declaraciones Juradas Form. 200 y 400, con Nos. de Orden 10299150 y 9683548.

El 21 de abril de 2015, Valeriano Rafael Barreto, con el Auto Nº 25-03578-15, de 7 de julio de 2015, mediante el cual responde a la solicitud del contribuyente, rechazando su solicitud de prescripción, quedando firme y subsistente el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414 de 1 de diciembre de 2014.

El demandante interpuso contra dicho auto el recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Alzada ARIT–LPZ/RA 0905/2015 de 16 de noviembre, que dispuso revocar totalmente este auto impugnado, declarando prescrita la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria de conformidad al art. 59 parág. I-4 de la L. N° 2492, en relación al adeudo tributario de los Títulos de Ejecución Tributaria contenidos en las Declaraciones Juradas con Nos. de orden 10299150 y 9683548, correspondientes al IVA e IT periodo fiscal agosto 2009.

La Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0104/2016 de 12 de febrero, que determinó revocar totalmente la resolución de alzada, en consecuencia mantuvo firme y subsistente el Auto Nº 25-03578-15 de 7 de julio de 2015, que rechazó la prescripción de la facultad de ejecución tributaria correspondiente a las declaraciones juradas del IVA e IT del periodo agosto 2009, contenidos en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

III.- Problemática planteada.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente la normativa legal respecto a la prescripción; y, si la acción de la administración tributaria para cobrar la obligación tributaria de las declaraciones juradas con Nos. de orden 10299150 y 9683548, correspondientes al IVA e IT periodo fiscal agosto 2009, se encuentran prescritas.

IV.- Análisis jurídico legal.

Para resolver esta controversia es preciso señalar que la prescripción, "Es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace" (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir de este autor, "Su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro".

En materia tributaria "Es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás" (...) "La razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no

poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción" (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262).

En ese contexto el art. 59 de la L. N° 2492 (CTB), establece: “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 y ejercer su facultad de ejecución tributaria”.

Asimismo el art. 60 de la L. N° 2492 al anunciar que el cómputo de prescripción, determinando que el plazo para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, se computan desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo y el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

V.- Análisis de la problemática planteada.

Previamente se debe recordar que la demanda contenciosa administrativa, 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, 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

En ese entendido en el caso en análisis, de los antecedentes del proceso se tiene que la administración tributaria, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414, de 1 de diciembre de 2014, por el cual se inicia la ejecución de la deuda tributaria declarada y no pagada mediante declaraciones juradas Form. 200 y 400, con Nos. de Orden 10299150 y 9683548, correspondientes al periodo fiscal agosto de 2009, el mismo que fue notificado a Valeriano Rafael Barreta el 5 de diciembre de 2014 (fs. 6 Anexo 2), de dichas declaraciones se observa que las mismas se encuentran firmes y ejecutoriadas, por lo

que se estableció una suma líquida exigible de Bs 20.514.-, y Bs 4.734.-, respectivamente; motivo por el cual el contribuyente solicitó la prescripción de las obligaciones tributarias del periodo agosto 2009, el mismo que fue rechazado mediante Auto Nº 25-03578-15, de 7 de julio.

Ahora bien, corresponde aclarar que el parág. I del art. 108 del Cód. Trib., (L. N° 2492) determina que: "La ejecución tributaria se realizará por la administración tributaria con la notificación de los siguientes títulos: 1. Resolución determinativa o sancionatoria firmes, por el total de la deuda tributaria o sanción que imponen. 2. Autos de multa firmes. 3. Resolución firme dictada para resolver el recurso de alzada. 4. Resolución que se dicte para resolver el recurso jerárquico. 5. Sentencia judicial ejecutoriada por el total de la deuda tributaria que impone. 6. Declaración jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor. 7. Liquidación efectuada por la administración, emergente de una determinación mixta, siempre que ésta refleje fielmente los datos aportados por el contribuyente, en caso que la misma no haya sido pagada, o haya sido pagada parcialmente. 8. Resolución que concede planes de facilidades de pago, cuando los pagos han sido incumplidos total o parcialmente, por los saldos impagos. 9. Resolución administrativa firme que exija la restitución de lo indebidamente devuelto…", en ese entendido, conforme la previsión de los arts. 59 y 60 del C.T.B.,, el cómputo de prescripción para que la administración tributaria, ejerza su facultad de cobro, de las Declaraciones Juradas Form. 200 y 400, con Nos. de Orden 10299150 y 9683548, respectivamente, comenzó a correr a partir de septiembre de 2009, concluyendo el mismo en septiembre de 2013, toda vez que dichas declaraciones no necesitan intimación ni determinación administrativa previa, por lo que la facultad para imponer sanciones de la Autoridad Administrativa Tributaria habría prescrito, en fecha anterior a la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414 (PIET notificado el 5 de diciembre de 2014), encontrándose fuera del plazo de los 4 años que establece nuestra normativa tributaria. En consecuencia la facultad para proceder a la ejecución tributaria de la obligación fiscal contenida, en declaraciones juradas, se encuentra prescrita, conforme dispone el art. 60 de la L. N° 2492, que expresa: "….y el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria", normas que no fueron correctamente interpretadas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respecto al accionar que tenía la administración tributaria para el cobro de los adeudos tributarios, relacionados con el cómputo de la prescripción del IVA e IT periodo fiscal agosto de 2009.

Asimismo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al considerar que la prescripción corre a partir de la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 403300130414 de 1 de diciembre de 2014, por lo que no estaría prescrita la facultad de cobro de la administración tributaria, incurre en error, toda vez que la propia entidad reconoce en su contestación que la solicitud de prescripción de deudas que se encuentran en etapa de ejecución, periodo fiscal agosto de 2009 a través de declaraciones juradas, se trata de "deudas determinadas firmes", es decir que las mismas deben ser cobradas por la administración tributaria conforme establece el art. 94-I y II de la L. N° 2492 que señala: "(Determinación por el sujeto pasivo o tercero responsable). I. La determinación de la deuda tributaria por el sujeto pasivo o tercero responsable es un acto de declaración de éste a la administración tributaria. 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.", es decir que, en el caso de autos las autodeterminaciones practicadas por el contribuyente en las declaraciones juradas no canceladas constituyen títulos de ejecución, que pueden ser sujetos al cobro del mismo de manera inmediata, o dentro de un plazo prudente, y no pretender que este cobro de las deudas sea indefinido, cuando por lo mencionado supra la prescripción tiene por objeto que las pretensiones deben ejercitarse en un lapso temporal razonable, es decir no es aceptable que el sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de las acciones de la administración tributaria para ejercer su facultad de ejecución tributaria.

Del análisis precedente, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0104/2016 de 12 de febrero, no se ajustó a derecho, al encontrarse prescrita la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria, con relación a las declaraciones juradas del IVA e IT periodo fiscal agosto 2009.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 1 a 5, presentada por Valeriano Rafael Barreta, en consecuencia se revoca la Resolución del Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0104/2016 impugnada, y se declara prescrita la facultad de ejecución tributaria de la administración tributaria, en relación al adeudo tributario de los Títulos de Ejecución Tributaria contenidos en las declaraciones juradas con Nos. de orden 10299150 y 9683548, correspondientes al IVA e IT periodo fiscal agosto 2009.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

19

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su calidad de Gerente Regional, a través de sus apoderados Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el decreto de admisión (fs. 26); el memorial de respuesta a la demanda de fs. 59 a 66; la réplica (fs. 91-92); la dúplica (fs. 96 a 102); el decreto de autos para sentencia (fs. 107); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

La administración aduanera notificó en forma personal a Ramón Jhonny Pérez Rosales con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-026/2012 de 30 de mayo, por el cual se le indico que: de la revisión de la documentación de la DUI C-4383 de 7 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana (ADA) “COPERSA & Asociados” S.R.L., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a María Surita de Siles como importadora, que ampara la importación del vehículo clase vagoneta, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible diesel, chasis V44-4002950, modelo 1991, motor 4D56-DR7121, equipado con motor embolo (pistón) de encendido por compresión (Diesel), de 4000c.c., determinándose que está prohibida su importación de conformidad al D.S. N° 28141, por lo que, se presumió la comisión de contrabando contravencional, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible a ADA “COPERSA & Asociados” S.R.L.

Ramón Jhonny Pérez Rosales representante de ADA “COPERSA & Asociados” S.R.L., el 4 de junio de 2012 presento memorial de descargos, solicitando se deje sin efecto el acta de contravención; la administración de aduana emitió el Informe AN-ULECR-0348/2012 de 22 de agosto (fs. 45 a 51 del primer anexo), por el cual recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-121/2014 de 22 de septiembre (fs. 85 a 96 del primer anexo), con la cual se notificó personalmente a Ramón Jhonny Pérez Rosales el 31 de diciembre de 2014, declarando

probado el contrabando contravencional atribuido a María Surita de Siles (importadora) Ramón Jhonny Pérez Rosales (Agencia Despachante de aduana) y Marilenka Tarqui Fernández (representante de la empresa de transporte), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-026/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, estando prohibida su importación, disponiendo se anule el C-4383 de 7 de septiembre de 2005, estableciendo responsabilidad solidaria e indivisible a la ADA "COPERSA & Asociados" S.R.L., y responsabilidad solidaria a la empresa de trasporte "Miler Mamani Mamani".

Ramón Jhonny Pérez Rosales representante de ADA "COPERSA & Asociados" S.R.L., interpuso recurso de alzada contra esta determinación, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0329/2015 de 27 de abril, que revocó totalmente Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-121/2014; en conocimiento de esta decisión la administración aduanera interpuso recurso jerárquico, resuelto por Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio, confirmando la resolución de alzada recurrida, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4383, al no haberla ejercido dentro el termino previsto en el art. 154 del Código Tributario Boliviano; en razón a esta determinación y ante su desconformidad la administración aduanera interpone la presente demanda.

II.- Fundamentos de la demanda:

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Afirma que la acción en la que incurrieron los señores María Surita de Siles (importadora), Ramón Jhonny Pérez Rosales (Agencia Despachante de aduana) y Marilenka Tarqui Fernández (representante de la empresa de transporte), está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen diesel oíl como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del C.T.B.

La responsabilidad solidaria e indivisible de la ADA "COPERSA & Asociados" S.R.L., es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del R.L.G.A., y que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de transporte mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida, en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y el inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

Indica que, la acción y competencia de la Aduana Nacional para el caso presente no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de zona franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oíl como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del Código Tributario Boliviano, que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato de los arts. 203 de la C.P.E., y 15 del Código Procesal Constitucional.

Señala también, que al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la norma suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado; refiere que, la Constitución debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

Petitorio.

Concluye solicitando que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-121/2014 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 30 de octubre de 2015, cursante de fs. 26, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C. y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación a la ADA “COPERSA & Asociados” S.R.L., representada por Ramón Jhonny Pérez Rosales, en su calidad de tercero interesado; encomendando la ejecución de las provisión citatoria al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial cursante de fs. 59 a 66, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del Código Tributario Boliviano, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efectivice su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 7 de septiembre de 2005 la ADA "COPERSA & Asociados" S.R.L. validó la DUI C-4383, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, notificando recién el 31 de diciembre de 2014 al representante de la mencionada ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-121/2014 de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de Principios Constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la Constitución como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previstos en los arts. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Anota que la entidad demandante, no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerado sus derechos. Considera que

se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, emitido por la Sala Plena de este alto Tribunal.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre, y los AA.SS. Nos. 56 de 24 de febrero de 2014 y 510/2013 de 27 de noviembre, dictados por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de Jorge Fidel Romano Peredo, por memorial de fs. 91-92, presento replica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial cursante de fs. 96 a 102, presentó duplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa iniciada por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad, incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad tanto del art. 324 de la C.P.E., como del precedente constitucional vinculante, establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Teniendo en cuenta que la demanda hace referencia a la facultad de la administración tributaria para sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de

causales de nulidad en esa determinación, menos sostuvo que el vehículo que motivó la resolución, no se hubiera encontrado prohibida de importación en el momento del hecho y que el mismo debería ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141.

En efecto, conforme se tiene en los antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0121/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita, en razón a que el hecho generador se produjo el 7 de septiembre de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la ley aplicable resultaría el art. 60-II de la L. N° 2492, pues se determinó que el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009.

Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-121/2014, que declaraba probado el contrabando contravencional, por haberse nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4383, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, porque la indicada resolución sancionatoria fue notificada el 31 de diciembre de 2014, conforme consta de fs. 97 del primer anexo, cuando la prescripción había operado, sin que hubiese concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción, regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4383, al no haber la administración aduanera ejercido esa su facultad, dentro del término previsto por el art. 154 de la L. Nº 2492.

Concluyéndose que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando esos argumentos de la demanda, impertinentes.

Resolviendo la problemática central de la demanda, en la que se reclama, que el razonamiento contenido en la resolución del recurso jerárquico se encuentra en contradicción con el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, se establece lo siguiente:

La imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se sustenta en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación y que significa la seguridad que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que, en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos.

Son principios derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones, la prescripción y la irretroactividad de la ley, en definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado de Derecho.

Ahora bien, la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de otros derechos, como por ejemplo el de las cosas ajenas.

Así en el caso, la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

Resolución del caso concreto

En ese marco, revisados los antecedentes del presente caso, se advierte que, el 7 de septiembre de 2005, la ADA "COPERSA & Asociados" S.R.L., validó la DUI 2005/332/C-4383, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la agencia despachante de aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción, en aplicación de los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, resultando evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la agencia despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

Por otra parte, es evidente que el art. 324 de la C.P.E., establece que "…no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras).

En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente", ya que el

hecho que el citado vehículo, siguiese en funcionamiento y continuase utilizando diésel oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, estableciéndose por ello que no es evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la ésta sentencia constitucional plurinacional declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge 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 Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1289/2015 de 21 de julio.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

20

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su calidad de Gerente Regional, a través de sus apoderados Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el decreto de admisión (fs. 26); el memorial de respuesta a la demanda de fs. 60 a 67; la réplica (fs. 92-93); la dúplica (fs. 103 a 106); el decreto de autos para sentencia, cursante de fs. 107; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

La administración aduanera notificó en forma personal a Roberto Fuentes Ávila con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-044/2012 de 30 de mayo, por el cual se le indico que: de la revisión de la documentación de la DUI C-4891 de 13 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana “BRUSECO” S.R.L., tramitada en la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, consignando a Guillermo Fernández Fernández como importador, que ampara la importación del vehículo clase Jeep, tipo Pajero, marca Mitsubishi, combustible diesel, chasis V24-4037898, modelo 1992, motor 4D56-FA1487, equipado con motor embolo (pistón) de encendido por compresión (Diesel), de 4000c.c., determinándose que está prohibida su importación de conformidad al D.S. N° N° 28141, por lo que, se presumió la comisión de contrabando contravencional, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible a Agencia Despachante de Aduana “BRUSECO” S.R.L.

Roberto Fuentes Ávila representante de Agencia Despachante de Aduana “BRUSECO” S.R.L., el 14 de junio de 2012 presento memorial de descargos, además de plantear la prescripción, manifestando que el acta de contravención es nula; la administración de aduana emitió el informe AN-ULECR-0366/2012 de 22 de agosto (fs. 50 a 61 del primer anexo), por el cual recomendó no dar curso a la solicitud, debiendo continuar con el procedimiento de acuerdo a normativa vigente y rechazarse la prescripción interpuesta.

La administración aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-149/2014 de 22 de septiembre (fs. 81 a 93 del primer anexo), con la cual se notificó personalmente a Roberto Fuentes Ávila el 7 de enero de 2015, declarando probado el

contrabando contravencional atribuido a Guillermo Fernández Fernández (importador) Roberto Fuentes Ávila (Agencia Despachante de aduana), Luis Bernardo Baltazar Alcón (representante de la empresa de transporte) y Tito Choque García (conductor), al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-044/2012, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, estando prohibida su importación, disponiendo se anule el C-4891 de 13 de septiembre de 2005, estableciendo responsabilidad solidaria e indivisible a la Agencia Despachante de Aduana "BRUSECO" S.R.L., y responsabilidad solidaria a la empresa de trasporte "Lucyla Mamani Mamani".

Roberto Fuentes Ávila representante de Agencia Despachante de Aduana "BRUSECO" S.R.L., interpuso recurso de alzada contra esta determinación, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0344/2015 de 27 de abril, que revocó totalmente Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-149/2014; en conocimiento de esta decisión la administración aduanera interpuso recurso jerárquico, resuelto por Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio, confirmando la resolución de alzada recurrida, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4891, al no haberla ejercido dentro el termino previsto en el art. 154 del Código Tributario Boliviano; en razón a esta determinación y ante su desconformidad la administración aduanera interpone la presente demanda.

II.- Fundamentos de la demanda.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Afirma que la acción en la que incurrieron los señores Guillermo Fernández Fernández (importador) Roberto Fuentes Ávila (Agencia Despachante de aduana), Luis Bernardo Baltazar Alcón (representante de la empresa de transporte) y Tito Choque García (conductor), está calificada como contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, que prohíbe la importación de motores y vehículos livianos nuevos y usados con capacidad menor o igual a 4000 c.c., que utilicen diesel oíl como combustible a partir de la publicación del decreto supremo mencionado, y del num. 4 del art. 160 y art. 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano.

La responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana "BRUSECO" S.R.L., es por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo de esa manera el art. 45 de la L.G.A., concordante con el art. 61 del R.L.G.A., y que la responsabilidad solidaria en la comisión del contrabando contravencional de la empresa de transporte mencionada, es por realizar transporte de mercancía prohibida, en el medio de transporte, infringiendo el art. 53 de la L.G.A., y el inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

Indica que, la acción y competencia de la Aduana Nacional para el caso presente no ha prescrito, debido a que el vehículo en cuestión salió de zona franca pese a estar prohibido de importación por utilizar diesel oíl como combustible, y que a la fecha continúa en funcionamiento siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención

contravencional es por un hecho vigente y no está sujeto a la previsión del art. 60 del Código Tributario Boliviano, que regula la prescripción.

Añade que, no corresponde considerar la prescripción en el caso, debido a que hasta la fecha transcurrieron más de cinco años en los cuales el Estado ha venido subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese haberse emitido el D.S. N° 28141 como política de resguardo económico, existiendo por ello un daño al Sistema Económico Financiero del Estado Boliviano, en cuyo mérito hace pertinente invocar lo previsto en el art. 324 de la C.P.E., que establece la imprescriptibilidad de las deudas por daño económico causado al Estado.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la Administración Aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y la finalidad para la que fue promulgado el art. 324 de la C.P.E., y que de manera amplia refiere la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto, soslayando de esa manera el carácter vinculante que tiene la citada sentencia constitucional por mandato de los arts. 203 de la C.P.E., y 15 del Código Procesal Constitucional.

Señala también, que al determinar la autoridad demandada, prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, incurrió en una incorrecta apreciación del alcance establecido en el art. 324 de la C.P.E., toda vez que dicha norma se inspira en principios ético-morales de la sociedad plural y en valores que sustentan el Estado Plurinacional consagrados en el art. 8-I y II de la C.P.E., como principios que rigen la administración pública previstos en el art. 232 de la Norma Suprema, entendiendo que ninguna persona, natural o jurídica, pública o privada, puede defraudar dineros del Estado; refiere que, la Constitución debe ser aplicada con carácter preferente a cualquier otra disposición legal.

Petitorio.

Concluye solicitando que, previa admisión de la demanda contenciosa administrativa y análisis de los antecedentes “se revoque” lo resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-149/2014 de 22 de septiembre, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 28 de octubre de 2015, cursante de fs. 26, se admitió por esta sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C., y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación a la Agencia Despachante de Aduana “BRUSECO” S.R.L. representada por Roberto Fuentes Ávila, en su calidad de tercero interesado; encomendando la ejecución de las provisión citatoria al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial cursante de fs. 60 a 67, responde negativamente a la demanda, con los siguientes argumentos:

Citando los contenidos normativos previstos en los arts. 59, 60, 61, 62 y 154 del Código Tributario Boliviano, en cuanto hace a la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión, la entidad demandada refiere que dicha instancia expuso claramente en su resolución que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia, no se constituye en una causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por lo que se desvirtúa plenamente lo denunciado por la administración demandante.

En cuanto al presunto daño económico al Estado que denuncia la parte demandante, señala que se debe considerar que por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera la que estaría causando indefensión al Estado, llegando al extremo de causar costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta y oportuna la normativa que le atinge, de manera que no se puede atribuir al sujeto pasivo como tampoco a la Autoridad General de Impugnación Tributaria la inacción en la que incurrió la autoridad demandante, por cuanto la Ley otorga los medios necesarios para que la administración tributaria aduanera efectivice su facultad de imponer sanciones, por lo que no es correcto que se insinúe que la instancia está afectando los intereses del Estado, sino la administración ahora demandante.

Refiere que por los antecedentes, se evidencia que el 13 de septiembre de 2005 la Agencia Despachante de Aduana "BRUSECO" S.R.L. validó la DUI C-4891, consiguientemente el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, constatándose que durante todo ese término la administración aduanera no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión o interrupción de la prescripción, conforme determinan los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, notificando recién el 31 de diciembre de 2014 al representante de la mencionada Agencia Despachante de Aduana con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-149/2014 de 22 de septiembre, es decir cuando sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

Anota que llama la atención que la demandante pretenda hacer valer la supremacía constitucional, cuando es precisamente la autoridad demandada, que observando el cumplimiento de principios constitucionales, obró y resolvió el caso precautelando el debido proceso, la legalidad y otros establecidos en la Constitución como el principio de seguridad jurídica, sin incurrir en vulneración o violación de los preceptos legales.

En cuanto a la acusada falta de consideración de la S.C. N° 0790/2012, referida a la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, señala que, al margen de constituir un argumento nuevo que no fue esgrimido ante la AIT y que por ello no puede ser considerado en sentencia, en aplicación a los principios de congruencia, convalidación y preclusión. Cita como jurisprudencia al respecto, lo razonado en la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia. Anota también, que la S.C. N° 0790/2012 se refiere a aquellos casos emergentes de procesos por responsabilidad por la función pública previstos en los arts. 28 y ss., de la L. N° 1178, conforme al A.S. N° 354/2015-L, situación que no se adecúa al caso.

Anota que la entidad demandante, no expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica impugnada, reduciéndose a citas textuales de sentencias constitucionales y normativa abundante y fuera de lugar, lo que conlleva incumplimiento de los requisitos esenciales para la admisión de la demanda, omitiendo explicar cómo es que la autoridad demandada habría vulnerado sus derechos. Considera que

se debe tomar en cuenta la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, emitido por la Sala Plena de este Tribunal.

Refiere como doctrina tributaria a considerar, la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1453/2015, relacionada a la prescripción. Cita también como jurisprudencia la Sentencia N° 396/2013 de 18 de septiembre, y los AA.SS. Nos. 56 de 24 de febrero de 2014 y 510/2013 de 27 de noviembre, dictados por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, relacionados a la prescripción de las facultades de la administración tributaria para imponer sanciones.

Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, a través de Jorge Fidel Romano Peredo, por memorial de fs. 92-93, presento replica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial cursante de fs. 103 a 106, presentó duplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa iniciada por la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad, incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad tanto del art. 324 de la CPE, como del precedente constitucional vinculante, establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Teniendo en cuenta que la demanda hace referencia a la facultad de la administración tributaria para sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de

causales de nulidad en esa determinación, menos sostuvo que el vehículo que motivó la resolución, no se hubiera encontrado prohibido de importación en el momento del hecho y que el mismo debería ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. N° 28141.

En efecto, conforme se tiene en los antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0149/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita, en razón a que el hecho generador se produjo el 7 de septiembre de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la ley aplicable resultaría el art. 60-II de la L. N° 2492, pues se determinó que el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009.

Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-149/2014, que declaraba probado el contrabando contravencional, por haberse nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI C-4891, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, porque la indicada resolución sancionatoria fue notificada el 7 de enero de 2015, conforme consta de fs. 96 del primer anexo, cuando la prescripción había operado, sin que hubiese concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción, regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-4891, al no haber la administración aduanera ejercido esa su facultad, dentro del término previsto por el art. 154 de la L. Nº 2492.

Concluyéndose que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando esos argumentos de la demanda, impertinentes.

Resolviendo la problemática central de la demanda, en la que se reclama, que el razonamiento contenido en la resolución del recurso jerárquico se encuentra en contradicción con el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, se establece lo siguiente:

La imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se sustenta en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación y que significa la seguridad que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que, en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos.

Son principios derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones, la prescripción y la irretroactividad de la ley, en definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado de Derecho.

Ahora bien, la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de otros derechos, como por ejemplo el de las cosas ajenas.

Así en el caso, la norma aplicable, por la regla del "tempus comissi delicti", es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

Resolución del caso concreto.

En ese marco, revisados los antecedentes del presente caso, se advierte que, el 13 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana "BRUSECO" S.R.L., validó la DUI 2005/332/C-4891, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la agencia despachante de aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción, en aplicación de los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, resultando evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la agencia despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

Por otra parte, es evidente que el art. 324 de la C.P.E., establece que "…no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras).

En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente

sostener que “El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente”, ya que el hecho que el citado vehículo, siguiese en funcionamiento y continuase utilizando diésel oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, estableciéndose por ello que no es evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la ésta sentencia constitucional plurinacional, declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge 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 Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1196/2015 de 21 de julio.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

21

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 24, la respuesta por la entidad demandada de fs. 62-70; la réplica de fs. 98-99 vta., la dúplica de fs. 103 a 109 en fax y 110-113 en original, el decreto de autos de fs. 114, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, se apersonaron a este Tribunal, en representación legal de la Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, Dirzey Rosario Vargas Amurrio, demandaron la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1343/2015 de 28 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Acusan que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-146/2012 de 14 de junio, se funda en el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, porque el vehículo objeto de importación, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un Manifiesto Internacional de Carga/ Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) que data del 26 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación, es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación, pues esta norma prohibía la importación de movilidades menores a los 4000 cilindrada que utilizan diésel oíl como combustible, conforme aconteció en el caso presente.

Alega que en la fecha en la que se generó el hecho, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y por ello es la norma aplicable y no así el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Alega también, que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa, estableciendo que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los vehículos que

ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Invocando el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, destaca que el argumento esencial es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados, no puede ser abastecida teniendo que realizarse importaciones de este combustible, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Afirma que el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, que sustenta el D.S. N° 28141, siendo el motivo de la emisión de éste decreto supremo, el resguardo del Sistema Económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos, por ello es que se emitió el D.S. N° 28141, que prohíbe su importación en resguardo del Sistema Económico Financiero de la Nación.

Que el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello, la Aduana Regional, emitió, en ejercicio de sus facultades, el Acta de Intervención por Contrabando Nº AN-GRCGR-UFICR-146/2012, conforme a los arts. 160-4, 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano y 85 de la L.G.A., que establecen que se considera contrabando la importación de bienes prohibidos.

Que el acta de intervención fue emitida cumpliendo los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los arts. 96-II y III de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, por consiguiente, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir todos sus efectos.

Niegan que la acción y competencia de la Aduana Nacional hubiese prescrito, alegando que el vehículo "por utilizar diésel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano".

Es decir, afirman que no existió vencimiento alguno de la prescripción, si a la fecha, ha transcurrido 5 años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Fundamenta que la emisión del acta contravencional, responde a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L.", representada por Carlos Hugo Alberto Flores Gómez, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del Art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento y que en ese marco incurrieron en contrabando contravencional: Néstor Zurita López (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L.", representada por Carlos Hugo Alberto Flores Gómez; la Empresa de Transporte Carretero "Leocadia Soza Manzanares." Representante por Luis B. Baltazar Alcón y, Marcos Cabezas, como conductor del medio de transporte.

Alega que no es evidente que hubiese operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer la sanción y agrega que la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, sin tomar en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., citado en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20

de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e Irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado, cuya vinculatoriedad habría soslayado la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Concluyó transcribiendo los arts. 8-I y II, 164, 123, 203, 232, 324 y 410 de la C.P.E.; 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 21, 48, 96, 160 y 181 del Cód. Trib., 45, 84 y 85 de la L.G.A., y otras disposiciones reglamentarias.

Petitorio

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ-1343/2015 de 28/07/2015 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-065/14 de 22 de septiembre de 2014 emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional".

Respuesta a la demanda.

Admitida la demanda y corrida en traslado, por Decreto de 11 de noviembre de 2015, cursante de fs. 27, por escrito de fs. 62 a 70 vta., se apersonó el demandado, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Que la resolución de recurso jerárquico se encuentra debidamente fundamentada y motivada.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en cuya base en la resolución jerárquica impugnada, se habría establecido en aplicación del principio de legalidad, que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no constituye causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción establecida dentro ordenamiento jurídico tributario boliviano.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado, señala que la responsable frente al Estado es la propia administración tributaria aduanera, por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, no pudiendo atribuirse esa inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas, al sujeto pasivo, la pues la ley otorga los medios para efectivizar la facultad de imponer sanciones y es la administración quien en este caso, no cumplió los términos que determina el art. 154 de la L. N° 2492, para activar la acción administrativa para sancionar contravenciones, lo que dio lugar a la prescripción de esa facultad.

Que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, aspectos, en el caso, no acontecieron evidenciándose de los antecedentes que el 16 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Ada Global S.R.L., validó la DUI C-5167, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, por lo que, la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, lapso en el

que la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, de tal modo que fue recién el 7 de enero de 2015, que notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-065/2014 de 22 de septiembre, por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso conforme establece el art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto llama la atención que el demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente la 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, y que por ende se constituyen también en derechos irrenunciables de todas las personas y en el caso concreto del sujeto pasivo y por ello afirma que siguiendo el principio de seguridad jurídica, esa instancia, no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos leales nacionales.

Alega que este argumento es nuevo, por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias en la demanda, puesto que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013, afirma que el A.S. N° 354/2015-L, emitida por este tribunal, determinó que ese precepto constitucional (art. 324 Constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por ello se establece que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, citando para ese efecto el A.C. N° 0099/2012-RCA de 6 de julio, que instituyo que debe existir una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la lesión causada al derecho o garantía, advirtiéndose que la entidad demandante no ha cumplido con esta identificación de los argumentos que sustenten su demanda, citando para ese efecto jurisprudencia emitida por este tribunal, contenida en los AA.SS. Nos. 432 de 25 de julio de 2013, 56 de 24 de febrero y Sentencias de Sala Plena Nº 229/2014 de 15 de septiembre y 396/2013 de 18 de septiembre y la doctrina tributaria asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, descrita en la Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ-1453/2015.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1343/2015 de 28 de julio.

Réplica y dúplica

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 98-99 vta., formulo la réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 193-109 en fax y 110-112 en original, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aclaró que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley.

En ese sentido los arts. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo del art. 60-I) de la citada Norma, señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

II.- Antecedentes del proceso.

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-065/2014 de 22 de septiembre, que fue notificada el 7 de enero de 2015 (fs. 91 a 74 y 94 respectivamente del Primer Anexo), la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Néstor Zurita López (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L.", representada por Carlos Flores Gómez; la Empresa de Transporte Carretero "Leocadia Soza Manzanares." Representada por Luis B. Baltazar Alcón y Marco Cabezas, como conductor del medio de transporte, al haber nacionalizado el vehículo descrito en el Acta de Intervención Contravencional, tramitada con la DUI 2005/332/C-5167, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "Global S.R.L." (fs. 46-54 del Anexo 2), que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0398/2015 de 4 de mayo (fs. 94 a 103 vta., del mismo anexo), que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-065/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492 se encuentra prescrita.

Por ello es que la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 120-125 vta., del Anexo 2), que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1343/2015 de 28 de julio, (fs. 146-154 del Anexo 2), en la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0398/2015 de 4 de mayo.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la

correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad, incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad tanto del art. 324 de la C.P.E., como del precedente constitucional vinculante, establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Teniendo en cuenta que la demanda hace referencia a la facultad de la administración tributaria para sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en esa determinación, menos sostuvo que el vehículo que motivó la resolución, no se hubiera encontrado prohibida de importación en el momento del hecho y que el mismo debería ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141.

En efecto, conforme se tiene en los antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-065/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita, en razón a que el hecho generador se produjo el 31 de mayo de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la ley aplicable resultaría el art. 60-II de la L. N° 2492, pues se determinó que el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009

Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-065/2014, que declaraba probado el contrabando contravencional, por haberse nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-5167, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, porque la indicada resolución sancionatoria fue notificada el 7 de enero de 2015, conforme consta de fs. 94 del primer anexo, cuando la prescripción había operado, sin que hubiese concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción, regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5167, al no haber la administración aduanera ejercido esa su facultad, dentro del término previsto por el art. 154 de la L. Nº 2492.

Concluyéndose que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando esos argumentos de la demanda, impertinentes.

Resolviendo la problemática central de la demanda, en la que se reclama, que el razonamiento contenido en la resolución del recurso jerárquico se encuentra en contradicción con el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, se establece lo siguiente:

La imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se sustenta en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación y que significa la seguridad que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que, en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos.

Son principios derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la Ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones, la prescripción y la irretroactividad de la ley, en definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado de Derecho.

Ahora bien, la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de otros derechos, como por ejemplo el de las cosas ajenas.

Así en el caso, la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

Resolución del caso concreto.

En ese marco, revisados los antecedentes del presente caso, se advierte que, el 31 de mayo de 2005, la Agencia Despachante de Aduanas Global S.R.L, validó la DUI 2005/332/C-5167, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción, en aplicación de los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, resultando evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

Por otra parte, es evidente que el art. 324 de la C.P.E., establece que "…no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que " …si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras).

En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente", ya que el hecho que el citado vehículo, siguiese en funcionamiento y continuase utilizando diésel oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la, estableciéndose por ello que no es evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la ésta sentencia constitucional plurinacional, declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1343/2015, de 28 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15-24, presentada por Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1343/215 de 28 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene

firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

22

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, la respuesta del tercero interesado de fs. 45-49 vta., la respuesta por la entidad demandada de fs. 77 a 84; la réplica de fs. 110-111 vta., la dúplica de fs. 115 a 121 en fax y 122 a 125 en original, el decreto de autos de fs. 126, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, se apersonaron a este tribunal, en representación legal de la Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, Dirzey Rosario Vargas Amurrio, demandaron la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Acusan que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-005/2012 se funda en el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, porque el vehículo objeto de importación, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un Manifiesto Internacional de Carga/ Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) que data de 20 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación, es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación, pues esta norma prohibía la importación de movilidades menores a los 4000 cilindrada que utilizan diésel oíl como combustible, conforme aconteció en el caso presente.

Alega que en la fecha en la que se generó el hecho, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y por ello es la norma aplicable y no así el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Alega también, que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa, estableciendo que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los vehículos que

ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Invocando el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, destaca que el argumento esencial es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados, no puede ser abastecida teniendo que realizarse importaciones de este combustible, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Afirma que el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, que sustenta el D.S. N° 28141, siendo el motivo de la emisión de éste decreto supremo el resguardo del Sistema Económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos, por ello es que se emitió el D.S. N° 28141, que prohíbe su importación en resguardo del Sistema Económico Financiero de la Nación.

Que el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello, la Aduana Regional, emitió, en ejercicio de sus facultades, el Acta de Intervención por Contrabando Nº AN-GRCGR-UFICR-005/2012, conforme a los arts. 160-4, 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano y 85 de la L.G.A., que establecen que se considera contrabando la importación de bienes prohibidos.

Que el acta de intervención fue emitida cumpliendo los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los arts. 96-II y III de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, por consiguiente, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir todos sus efectos.

Niegan que la acción y competencia de la Aduana Nacional hubiese prescrito, alegando que el vehículo "por utilizar diésel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano".

Es decir, afirman que no existió vencimiento alguno de la prescripción, si a la fecha, ha transcurrido 5 años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Fundamenta que la emisión del acta contravencional, responde a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana "Trans Oceánica S.R.L.", representada por Wilfredo Antezana Cuellar, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento y que en ese marco incurrieron en Contrabando Contravencional: Raúl Lozano Herbas (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Trans Oceánica S.R.L.", representada por Wilfredo Antezana Cuellar; la Empresa de Transporte Carretero "Choque y Choque Ltda." y, Juan Choque, como conductor del medio de transporte.

Alega que no es evidente que hubiese operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer la sanción y agrega que la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, sin tomar en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., citado en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20

de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e Irretroactividad de la ley, excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado, cuya vinculatoriedad habría soslayado la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Concluyó transcribiendo los arts. 8-I y II, 164, 123, 203, 232, 324 y 410 de la C.P.E.; 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 21, 48, 96, 160 y 181 del Cód. Trib., 45, 84 y 85 de la L.G.A., y otras disposiciones reglamentarias.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015 de 21/07/2015 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-045/14 de 22 de septiembre de 2014 emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional".

Respuesta a la demanda.

Admitida la demanda y corrida en traslado, por Decreto de 28 de octubre de 2015, cursante de fs. 25, por escrito de fs. 45-49 vta., se apersonó el tercer interesado Agencia Despachante de Aduanas "Trans Oceánica S.R.L., negando la demanda, y posteriormente por memorial de fs. 77 a 84, se apersonó el demandado, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Que la resolución de recurso jerárquico se encuentra debidamente fundamentada y motivada.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en cuya base en la Resolución Jerárquica impugnada, se habría establecido en aplicación del Principio de Legalidad, que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no constituye causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción establecida dentro ordenamiento jurídico tributario boliviano.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado, señala que la responsable frente al Estado es la propia administración tributaria aduanera, por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, no pudiendo atribuirse esa inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas, al sujeto pasivo, pues la ley otorga los medios para efectivizar la facultad de imponer sanciones y es la administración quien en este caso, no cumplió los términos que determina el art. 154 de la L. N° 2492, para activar la acción administrativa para sancionar contravenciones, lo que dio lugar a la prescripción de esa facultad.

Que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, aspectos, en el caso, no acontecieron evidenciándose de los antecedentes que el 23 de mayo de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Trans Oceánica S.R.L., validó la DUI C-3790,

ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, por lo que, la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, lapso en el que la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, de tal modo que fue recién el 31 de diciembre de 2014 que notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-045/2014 de 22 de septiembre, por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso conforme establece el art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto llama la atención que el demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente la 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, y que por ende se constituyen también en derechos irrenunciables de todas las personas y en el caso concreto del sujeto pasivo y por ello afirma que siguiendo el principio de seguridad jurídica, esa instancia, no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos leales nacionales.

Alega que este argumento es nuevo, por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias en la demanda, puesto que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013, afirma que el A.S. N° 354/2015-L, emitida por este tribunal, determinó que ese precepto constitucional (art. 324 Constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal y que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por ello se establece que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, citando para ese efecto el A.C. N° 0099/2012-RCA de 6 de julio, que instituyo que debe existir una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la lesión causada al derecho o garantía, advirtiéndose que la entidad demandante no ha cumplido con esta identificación de los argumentos que sustenten su demanda, citando para ese efecto jurisprudencia emitida por este tribunal, contenida en los AA.SS. Nos. 432 de 25 de julio de 2013, 56 de 24 de febrero y Sentencias de Sala Plena Nº 229/2014 de 15 de septiembre y 396/2013 de 18 de septiembre y la doctrina tributaria asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, descrita en la Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ-1453/2015.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015 de 21 de julio.

Réplica y dúplica

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 110-111, formulo la réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 115 a 121 en fax y 122 a 125 en original, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aclaró que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley.

En ese sentido el art. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo del art. 60-I) de la citada norma, señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

II.- Antecedentes del proceso.

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-045/2014 de 22 de septiembre, que fue notificada el 31 de diciembre de 2014 (fs. 115 a 104 y 116 respectivamente del Primer Anexo), la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Raúl Lozano Herbas (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Trans Oceánica S.R.L.", representada por Wilfredo Antezada Cuellar; la Empresa de Transporte Carretero "Choque y Choque Ltda." Representada por Marilenka Tarqui Fernández y, Juan Choque como conductor del medio de transporte, al haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI 2005/332/C-3790, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "Trans Oceánica S.R.L." (fs. 36 a 48 del Anexo 2), que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0324/2015 de 27 de abril (fs. 74 a 83 vta.), que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-045/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492 se encuentra prescrita.

Por ello es que la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 105-109 vta., del Anexo 2), que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015 de 21 de julio, (fs. 126-133 del Anexo 2), en la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0324/2015 de 27 de abril.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los

arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad, incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad tanto del art. 324 de la C.P.E., como del precedente constitucional vinculante, establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Teniendo en cuenta que la demanda hace referencia a la facultad de la administración tributaria para sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en esa determinación, menos sostuvo que el vehículo que motivó la resolución, no se hubiera encontrado prohibida de importación en el momento del hecho y que el mismo debería ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141.

En efecto, conforme se tiene en los antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0045/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. Nº 2492, se encuentra prescrita, en razón a que el hecho generador se produjo el 23 de mayo de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la ley aplicable resultaría el art. 60-II de la L. N° 2492, pues se determinó que el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009

Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-045/2014, que declaraba probado el contrabando contravencional, por haberse nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-3749, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, porque la indicada resolución sancionatoria fue notificada el 31 de diciembre de 2014, conforme consta de fs. 116 del primer anexo, cuando la prescripción había operado, sin que hubiese concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción, regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-3749, al no haber la administración aduanera ejercido esa su facultad, dentro del término previsto por el art. 154 de la L. Nº 2492.

Concluyéndose que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando esos argumentos de la demanda, impertinentes.

Resolviendo la problemática central de la demanda, en la que se reclama, que el razonamiento contenido en la resolución del recurso jerárquico se encuentra en contradicción con el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, se establece lo siguiente:

La imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se sustenta en la certeza del derecho, tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación y que significa la seguridad que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que, en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos.

Son principios derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones, la prescripción y la irretroactividad de la ley, en definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado de Derecho.

Ahora bien, la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de otros derechos, como por ejemplo el de las cosas ajenas.

Así en el caso, la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

Resolución del caso concreto.

En ese marco, revisados los antecedentes del presente caso, se advierte que, el 23 de mayo de 2005, la Agencia Despachante de Aduanas Trans Oceánica S.R.L, validó la DUI 2005/332/C-3790, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción, en aplicación de los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, resultando evidente que la facultad que tenía la administración

aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

Por otra parte, es evidente que el art. 324 de la C.P.E., establece que "…no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose que "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que " …si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras).

En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente", ya que el hecho que el citado vehículo, siguiese en funcionamiento y continuase utilizando diésel oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la, estableciéndose por ello que no es evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la ésta sentencia constitucional plurinacional, declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, demandando la revocatoria de la Resolución

de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

23

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, la respuesta de la entidad demandada de fs. 60 a 67; la réplica de fs. 70-71, la dúplica de fs. 98 a 100, el decreto de autos de fs. 103, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero, se apersonaron a este Tribunal, en representación legal de la Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, Dirzey Rosario Vargas Amurrio, demandaron la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015 de 21 de julio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Acusan que, el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GGRCGR-UFICR-086/2012 se funda en el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, porque el vehículo objeto de importación, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 (modificatorio del D.S. N° 28141), tiene un Manifiesto Internacional de Carga/Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) que data del 25 de mayo de 2005; es decir que, el documento que dio inicio a la operación de importación, es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que no correspondía realizar trámite alguno de importación, pues esta norma prohibía la importación de movilidades menores a los 4.000 cilindrada que utilizan diésel oíl como combustible, conforme aconteció en el caso presente.

Alega que en la fecha en la que se generó el hecho, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005 y por ello es la norma aplicable y no así el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, por mandato del art. 164 de la C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Alega también, que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005 con relación al D.S. N° 28308 es precisa, estableciendo que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, al configurar un beneficio para el importador, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141; es decir, antes del 17 de mayo de 2005, puesto que los vehículos que ingresaron posteriormente, se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308.

Invocando el precedente administrativo contenido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril, destaca que el argumento esencial es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados, no puede ser abastecida teniendo que realizarse importaciones de este combustible, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Afirma que el art. 85 de la L.G.A., relativo a la no importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, que sustenta el D.S. N° 28141, siendo el motivo de la emisión de éste decreto supremo el resguardo del Sistema Económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos, por ello es que se emitió el D.S. N° 28141, que prohíbe su importación en resguardo del Sistema Económico Financiero de la Nación.

Que el vehículo, en el caso presente, estaba prohibido de importarse por ello, la Aduana Regional, emitió, en ejercicio de sus facultades, el Acta de Intervención por Contrabando Nº AN-GRCGR-UFICR-086/2012, conforme a los arts. 160-4, 181-b) y f) del Código Tributario Boliviano y 85 de la L.G.A., que establecen que se considera contrabando la importación de bienes prohibidos.

Que el acta de intervención fue emitida cumpliendo los requisitos de fondo y forma para su validez establecidos en los arts. 96-II y III de la L. N° 2492 y 66 de su Reglamento, por consiguiente, al no existir ausencia de estos requisitos no existe causal de nulidad debiendo surtir todos sus efectos.

Niegan que la acción y competencia de la Aduana Nacional hubiese prescrito, alegando que el vehículo "por utilizar diésel oíl y a la fecha continúa en funcionamiento, sigue siendo subvencionado por el Estado, por lo que el acta de intervención contravencional, es por un hecho vigente y no está sujeta a lo establecido por el art. 60 del Código Tributario Boliviano", agregando que no existió vencimiento alguno de la prescripción, si a la fecha, habiendo transcurrido cinco años, el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo.

Fundamenta que la emisión del acta contravencional, responde a una estricta observancia y aplicación de la norma en lo relacionado a la responsabilidad solidaria e indivisible que tiene la Agencia Despachante de Aduana "Jaldin" representada por Samuel S. Jaldin Fiorilo, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del Art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento y que en ese marco incurrieron en contrabando contravencional: Emilio Encinas Cali (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Jaldin", representada por Samuel S. Jaldin Fiorilo; la Empresa de Transporte Carretero "Fidel Flores Mamani y Hernán García, como conductor del medio de transporte.

Alega que no es evidente que hubiese operado la prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer la sanción y agrega que la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, sin tomar en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., citado en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e Irretroactividad de la ley excepto en materia laboral, penal y en materia de corrupción para investigar, procesar y sancionar delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses

del Estado, cuya vinculatoriedad habría soslayado la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Concluyó transcribiendo los arts. 8-I y II, 164, 123, 203, 232, 324 y 410 de la C.P.E.; 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 21, 48, 96, 160 y 181 del Cód. Trib., 45, 84 y 85 de la L.G.A., y otras disposiciones reglamentarias.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó la revocatoria de lo "indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1227/15 de 21 de julio de 2015 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-027/14 de 22 de septiembre de 2014 emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional".

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda por Decreto de 30 de octubre de 2015, cursante de fs. 25 y corrida en traslado, por memorial de fs. 60 a 67, se apersonó el demandado, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Que la resolución de recurso jerárquico se encuentra debidamente fundamentada y motivada.

Que la L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en cuya base en la resolución jerárquica impugnada, se habría establecido en aplicación del Principio de Legalidad, que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no constituye causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción establecida dentro ordenamiento jurídico tributario boliviano.

En lo relativo al presunto daño económico al Estado, señala que la responsable frente al Estado es la propia administración tributaria aduanera, por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, no pudiendo atribuirse esa inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas, al sujeto pasivo, pues la ley otorga los medios para efectivizar la facultad de imponer sanciones y es la administración quien en este caso, no cumplió los términos que determina el art. 154 de la L. N° 2492, para activar la acción administrativa para sancionar contravenciones, lo que dio lugar a la prescripción de esa facultad.

Que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, aspectos, en el caso, no acontecieron evidenciándose de los antecedentes que el 29 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduana Jaldin, validó la DUI C-5518, por lo que, la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, lapso en el que la administración no efectuó y/o emitió acto alguno que pueda constituirse en causal de suspensión e interrupción de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, de tal modo que fue recién el 30 de diciembre de 2014 que notificó al sujeto pasivo con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-027/2014 de 22 de septiembre,

por lo que mal podría decirse que la instancia jerárquica afectó los intereses del Estado, al contario se habría sujetado a las reglas del debido proceso conforme establece el art. 115 de la C.P.E.

En cuanto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiera soslayado la S.C. Plurinacional N° 0790/2012 y hubiera incurrido en incorrecta apreciación del alcance del art. 324 de la C.P.E., sostiene que dicho aspecto llama la atención que el demandante pretenda hacer prevalecer la supremacía constitucional, con tanta discrecionalidad, cuando es precisamente la 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, y que por ende se constituyen también en derechos irrenunciables de todas las personas y en el caso concreto del sujeto pasivo y por ello afirma que siguiendo el principio de seguridad jurídica, esa instancia, no incurrió en ninguna vulneración y/o violación de los preceptos leales nacionales.

Alega que este argumento es nuevo, por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias en la demanda, puesto que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Por otra parte, señala sobre la S.C. Plurinacional N° 790/2013, afirma que el A.S. N° 354/2015-L, emitida por este tribunal, determinó que ese precepto constitucional (art. 324 Constitucional) está relacionado con la responsabilidad por la función pública, la misma que puede ser administrativa, ejecutiva, civil y penal, que se originan por actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo al patrimonio del Estado, por ello se establece que la mencionada sentencia, no se adecua al caso concreto ya que lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no responde a un proceso por la función pública sino a un proceso sustanciado en función al debido proceso en el que se verificó que el término de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 observándose que entre ambas fechas no existieron causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley, citando para ese efecto el A.C. N° 0099/2012-RCA de 6 de julio, que instituyo que debe existir una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la lesión causada al derecho o garantía, advirtiéndose que la entidad demandante no ha cumplido con esta identificación de los argumentos que sustenten su demanda, citando para ese efecto jurisprudencia emitida por este tribunal, contenida en los AA.SS. Nos. 432 de 25 de julio de 2013, 56 de 24 de febrero y Sentencias de Sala Plena Nos. 229/2014 de 15 de septiembre y 396/2013 de 18 de septiembre y la doctrina tributaria asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, descrita en la Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ-1453/2015.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1262/2015 de 21 de julio.

Réplica y dúplica

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, con memorial de fs. 70-71, formuló la réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 98 a 100, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aclaró que la solicitud de prescripción es sobre la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando prevista en el art. 181 de la L. N° 2492, originado en 2005 en vigencia de la referida ley.

En ese sentido los arts. 59-I) 1 y 3 de la L. N° 2492 establece que el término para controlar, verificar y comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo del art. 60-I) de la citada norma, señala que el término se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo en vencimiento del periodo de pago.

II.- Antecedentes del proceso.

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-027/2014 de 22 de septiembre, que fue notificada el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Emilio Encinas Cali (importador); la Agencia Despachante de Aduana "Jaldin", representada por Samuel S. Jaldin Fiorilo; la Empresa de Transporte Carretero "Fidel Flores Mamani y Hernán García, como conductor del medio de transporte, al haber nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI 2005/332/C-5518, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, ordenándose la captura y el comiso del mismo y la anulación de la DUI referida.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "Jaldin", representada por Samuel S. Jaldin Fiorilo que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0373/2015 de 27 de abril, que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-027/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492 se encuentra prescrita.

Por ello es que la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1227/2015 de 21 de julio, en la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0373/2015 de 27 de abril.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. N° Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a la facultad de

la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción y si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de la ARIT que declaró prescrita tal facultad, incurrieron en contradicción al espíritu y finalidad tanto del art. 324 de la C.P.E., como del precedente constitucional vinculante, establecido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Teniendo en cuenta que la demanda hace referencia a la facultad de la administración tributaria para sancionar conductas contraventoras, corresponde aclarar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en momento alguno puso en tela de juicio la facultad de emisión del acta de intervención contravencional, tampoco refirió la existencia de causales de nulidad en esa determinación, menos sostuvo que el vehículo que motivó la resolución, no se hubiera encontrado prohibida de importación en el momento del hecho y que el mismo debería ser beneficiado por el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005, modificatorio del D.S. Nº 28141.

En efecto, conforme se tiene en los antecedentes, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria atendiendo la solicitud de la Agencia Despachante de Aduana, resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-0027/2014 de 22 de septiembre, al considerar que la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, conforme disponen los arts. 59 y 60 de la L. N° 2492, se encuentra prescrita, en razón a que el hecho generador se produjo el 29 de septiembre de 2005 y por tanto, en materia de prescripción, la ley aplicable resultaría el art. 60-II de la L. N° 2492, pues se determinó que el inicio del cómputo de la prescripción se dio el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009

Asimismo, al emitirse la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-027/2014, que declaraba probado el contrabando contravencional, por haberse nacionalizado el vehículo descrito en el acta de intervención contravencional, tramitada con la DUI C-5518, con posterioridad a la vigencia del D.S. N° 28141, la facultad para sancionar ya se encontraba prescrita, porque la indicada resolución sancionatoria fue notificada el 30 de diciembre de 2014, cuando la prescripción había operado, sin que hubiese concurrido ninguna causal de suspensión o interrupción de la prescripción, regladas en los arts. 61 y 62 de la L. N° 2492; aspecto que fue confirmado en la resolución de recurso jerárquico a tiempo de sostener que corresponde declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto de la DUI C-5518, al no haber la administración aduanera ejercido esa su facultad, dentro del término previsto por el art. 154 de la L. N° 2492.

Concluyéndose que la autoridad jerárquica no se pronunció sobre el fondo de la contravención por contrabando, resultando esos argumentos de la demanda, impertinentes.

Resolviendo la problemática central de la demanda, en la que se reclama, que el razonamiento contenido en la resolución del recurso jerárquico se encuentra en contradicción con el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto, relativa a imprescriptibilidad de deudas por daños económicos al Estado e irretroactividad de la ley, se establece lo siguiente:

La imprescriptibilidad tiene íntima relación con el principio de la seguridad jurídica, acogido en el art. 178-I de la C.P.E., que se sustenta en la certeza del derecho, tanto en el

ámbito de su publicidad como en su aplicación y que significa la seguridad que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, ordenado o permitido por el poder público.

El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que, en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que ella (su persona), sus bienes y sus derechos no serán violentados arbitrariamente o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, mediante la protección judicial y la reparación de los mismos.

Son principios derivados de la seguridad jurídica la irretroactividad de la ley, la tipificación legal de los delitos y las penas, las garantías constitucionales, la cosa juzgada, la caducidad de las acciones, la prescripción y la irretroactividad de la ley, en definitiva, todo lo que supone la certeza del derecho como valor o atributo esencial del Estado de Derecho.

Ahora bien, la prescripción es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho, permitiendo la extinción de los derechos o la adquisición de otros derechos, como por ejemplo el de las cosas ajenas.

Así en el caso, la norma aplicable, por la regla del “tempus comissi delicti”, es la prevista en el texto original del art. 59, parág. I de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003, sin las modificaciones introducidas con posterioridad por las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, norma primera que establecía la prescripción a los 4 años de las acciones de la administración tributaria para, entre otras, controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, además de imponer sanciones administrativas.

Resolución del caso concreto.

En ese marco, revisados los antecedentes del presente caso, se advierte que, el 29 de septiembre de 2005, la Agencia Despachante de Aduanas Jaldin, validó la DUI 2005/332/C-5518, ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, respecto del vehículo en cuestión, instancia aduanera que sin mayor observación otorgó el levante correspondiente, de manera que, en aplicación del art. 60-I de la L. N° 2492, el término de la prescripción para fiscalizar, controlar y sancionar cualquier posible responsabilidad administrativa derivada de tales actuaciones en la que intervino la Agencia Despachante de Aduana, se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 y siendo que durante dicho término no se evidenció la existencia de causales que interrumpan o suspendan el cómputo de la prescripción, en aplicación de los arts. 61 y 62 del Código Tributario Boliviano, resultando evidente que la facultad que tenía la administración aduanera para controlar, fiscalizar y sancionar a la Agencia Despachante mencionada, prescribió, como acertadamente entendió la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada.

Por otra parte, es evidente que el art. 324 de la C.P.E., establece que “…no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose que “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que " …si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras).

En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, resultando irrelevante y hasta impertinente sostener que "El acta de intervención contravencional es por un hecho vigente", ya que el hecho que el citado vehículo, siguiese en funcionamiento y continuase utilizando diésel oíl, no tiene vinculación con las causales que podrían suspender o interrumpir el término de la prescripción, estableciéndose por ello que no es evidente la vulneración del art 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez que ésta sentencia constitucional plurinacional, declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Jorge F. Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Diego Manuel Soria Guerrero, en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1227/2015, de 21 de julio, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23, presentada por Jorge Romano Peredo, Pamela Villarroel Fernández y Manuel Soria Guerrero en representación legal de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1227/15 de 21 de julio de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

24

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda cursante de fs. 15 a 24, la respuesta cursante de fs. 63 a 71 vta.; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de sede administrativa.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interponen demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la resolución del recurso jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 1415/15 de 3 de Agosto de 2015, con los siguientes fundamentos:

El acta de intervención contravencional N° AN-GRCGR-UFICR Nº 014/2012 de 16 de mayo, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141, por lo que el vehículo estaba prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía, por lo que no correspondía realizar trámite de importación, toda vez que, en la fecha que se generó el hecho, se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, por lo cual esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, con relación a los DD.SS. Nos. 28141 y 28308 es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el acta de intervención por contrabando contravencional AN-

GRCGR-UFICR N° 014/2012 de 16 de mayo, en aplicación del núm. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del Cód. Trib., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a comisos "in fraganti" y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados no puede ser abastecida, teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la nación, concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la nación.

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el plazo para la prescripción, pide considerar que la misma empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del Cód. Trib., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., más aun si se considera que se ha procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Reitera que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito; que el acta de intervención contravencional no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, mucho menos si a la fecha tras haber transcurrido más de 5 años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141, por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado. Transcribe sentencias constitucionales y señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de las mismas.

Precisa que el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 014/2012 de 16 de mayo, responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., representada legalmente por Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo

los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello, el accionar del importador Gustavo J. Arcienaga Bautista, Gloria Carlota Sánchez de Barrientos en su calidad de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., de Limbert Tejada Nina representante legal de la Empresa de Transporte "Estrella del Oriente" y de José Guillen como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21–II) de la L. N° 100 de 4 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oíl prohibido por el D.S. N° 2814. En cuanto a la Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo los arts. 45 de la L.G.A., y 61 de su Reglamento. La empresa de transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., e inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en los arts. 8–I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., además de otra normativa.

Petitorio.

Solicita revocar lo indebidamente resuelto en la resolución de recurso jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ N° 1415/2015 y se mantenga firme y subsistente la resolución sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-106/2014 de 22 de septiembre.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El Principio de Legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

La L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo; esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada

por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna, es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria, para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas, pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492, situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente, situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Tomando en cuenta que la ADA H&B y Asociados validó la DUI C-4382 el 7 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley; siendo que el 2 de enero de 2015 la administración aduanera notificó a la ADA con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-106/2014, y sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En cuanto al argumento de que el presente caso se trataría de un delito permanente, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la Autoridad de Impugnación Tributaria por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139–b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación, para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión; tal cual se expone en la sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0229/2014 de 15 de septiembre.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1415/2015 de 3 de agosto.

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

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-014/12 de 16 mayo de 2012, la cual establece que la DUI C-4382 de 7 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., corresponde a un vehículo, cuya importación se encuentra prohibida por el D.S. Nº 28141, por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme a los incs. b) y f) del art. 181 de la L. Nº 2492, liquidando por tributos la suma de Bs 10.020.-, y otorgando el plazo de 3 días hábiles para presentar descargos.

El 31 de mayo de 2012, Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en su calidad de representante de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., presentó memorial por el cual solicita se deje sin efecto el acta de intervención contravencional por ser nula.

Posteriormente, el 2 de enero de 2015, la administración aduanera notificó personalmente a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en su calidad de representante de la Agencia Despachante de Aduana H&B Asociados S.R.L., con la resolución sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-106/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Gustavo J. Arcienega Baptista (importador), Gloria Carlota Sánchez de Barrientos (Despachante de Aduanas), Limbert Tejada Nina (Empresa de Transporte) y José Guillén (conductor), al haberse nacionalizado el vehículo tramitado con la DUI C-4382 de 7 de septiembre de 2005, con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005.

Interpuesto el recurso de alzada por parte de la representante de la ADA H&B Asociados S.R.L., el mismo fue resuelto a través de la resolución de recurso de alzada ARIT-CBA/RA 0421/2015 de 11 de mayo, que revocó totalmente la resolución sancionatoria impugnada, por considerar que la facultad sancionadora de la administración aduanera habría prescrito.

Ante dicha resolución, la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la resolución de recurso jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1415/2015 de 3 de agosto, que decidió confirmar la resolución del recurso de alzada impugnada, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4382, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. Nº 2492. Dicha resolución jerárquica es ahora impugnada a través de la interposición de la demanda contenciosa administrativa por parte de la administración aduanera.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1.- Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración aduanera para calificar la

conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley.

2.- Verificar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, valoró de manera correcta que al haberse determinado mediante Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-106/2014 probado el contrabando contravencional, se estaría frente a la comisión de un delito de contrabando, catalogado como un delito permanente y de ejecución continuada, por lo cual el cómputo del plazo para la prescripción no hubiera empezado a correr y por consiguiente no se encontraría sujeto al art. 60 del C.T.B., y excluido del instituto de la prescripción conforme al art. 173 del Cód. Trib.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, en el cual corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En tal sentido, analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible establecer lo siguiente:

1.- Respecto, a la vulneración del espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico al Estado. Debemos señalar que, el art. 324 de la C.P.E., establece “No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado”, entendiéndose en la jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal “daño económico” es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo; este Tribunal Supremo de Justicia reiteró que “…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la

imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contenciosa administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez que la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública.

2.- Respecto al argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito, en consideración a que el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible "diésel oíl" y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado, lo que implicaría estar frente a un delito permanente, por lo cual el término de la prescripción no empezó a computarse y en ese contexto la entidad demandante considera que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492.

Al respecto, debemos señalar que en el caso en concreto, el instituto de la prescripción, está referido a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492; en el caso en concreto el hecho generador, se originó en la gestión 2005, por lo cual en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, siendo esta la norma aplicable.

En ese sentido, el art. 59 parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60 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 aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Asimismo, el art. 154 parág. I de la L. N° 2492 determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada Ley.

Por lo cual resulta evidente que, en el caso de autos, la ADA H&B Asociados S.R.L., por cuenta de su comitente Gustavo J. Arcienega Baptista, 7 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4382 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo mistral, marca Nissan, combustible diésel, modelo 1994 y demás características detalladas en el citado DUI, sin embargo dicho vehículo motorizado se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; no obstante de ello, a dicha mercancía la administración aduanera le otorgó el levante.

Posteriormente, el 29 de mayo de 2012, la administración aduanera notificó a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en su calidad de representante de la Agencia Despachante de

Aduana H&B Asociados S.R.L., con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-014/12 de 16 de mayo de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando, que concluyó el 2 de enero de 2015 con la notificación personal a Gloria Carlota Sánchez de Barrientos, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-106/2014 de 22 de septiembre, que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492; en consecuencia, al haber sido validada la DUI C-4382, el 7 de septiembre de 2005, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley, encontrándose indubitablemente prescrita la facultad sancionatoria de la administración aduanera.

Respecto al argumento referido a que el vehículo que salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, utiliza diésel oíl, y a la fecha funciona con subvención del Estado, por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492. Resulta necesario aclarar que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por cuanto el art. 8–II) de la mencionada Ley prohíbe la interpretación por analogía para modificar normas existentes; precisando que el régimen de prescripción se encuentra expresamente desarrollada en la referida norma, siendo la misma taxativa en establecer el momento de su computo, y las causales de interrupción y suspensión del término de dicho instituto jurídico.

Por otro lado, del análisis efectuado a los fundamentos del recurso jerárquico, se concluye que la institución ahora demandante no planteó el mismo fundamento ante la ARIT-CBA que expone como base de la demanda, referido al art. 173 del C.T.B., menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 del C.T.B., establece se “excluye de la prescripción el delito de contrabando”, en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de “delito permanente” no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la ADA, no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la resolución de recurso jerárquico tampoco existió pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad por este tribunal, ya que un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso.

Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación suficiente y razonable de acuerdo a las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12.I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante

la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

En conclusión, en el caso de autos, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la administración aduanera, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la seguridad jurídica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.; 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en su mérito, declara firme y subsistente la resolución del recurso jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1415/2015 de 3 de agosto.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

25

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 59 a 73 vta., la respuesta de fs. 275 a 279; la consulta prejudicial emitida por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, de fs. 305 a 327, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Antecedentes administrativos que dieron origen a la resolución impugnada.

Dentro del trámite de solicitud de registro de la marca "K-NINO" (mixta), clase internacional 05, para proteger: "Productos veterinarios", solicitada por Miguel Serrano Cronembold, se presentó demanda de oposición andina por parte de la Compañía Industrial Altiplano S.A., argumentando ser titular de dicha marca que se encuentra registrada en la República del Perú, bajo el Certificado N° 001187918, en la Clase 5; emitiéndose en consecuencia la R.A. N° 005/2014, de 6 de enero, por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (fs. 14 a 20), mediante la que se resuelve declarar improcedente la demanda de oposición andina planteada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada por Domingo Sixto Salcedo Rada, y consiguientemente conceder el registro de la marca "K-NINO" (mixta), en la Clase 18 de la clasificación de Niza, a nombre de Miguel Serrano Cronembold para proteger únicamente "Productos veterinarios", previo cumplimiento de los requisitos de ley.

Interpuesto recurso de revocatoria por la parte opositora (fs. 20 a 22 vta.), la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, mediante Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 79/2014, de 2 de abril, resolvió rechazar el recurso de revocatoria interpuesto por la firma Compañía Industrial Altiplano S.A., en consecuencia confirma en todas sus partes la R.A. N° 005/2014, de 6 de enero.

Formulado recurso jerárquico por la parte opositora (fs. 30 a 33), mediante Resolución Administrativa DGE/OPO/J-N° 286/2014, de 28 de agosto (fs. 38 a 44), la Dirección General Ejecutiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, resolvió rechazar el recurso jerárquico interpuesto por la Compañía Industrial Altiplano S.A., consiguientemente confirma totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 79/2014, de 2 de abril.

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

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

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

Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la resolución saliente de fs. 271; además de haberse procedido a la solicitud de interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, dado que la problemática del caso implica la aplicación de normativa andina.

II.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contenciosa administrativa.

Señala que el 16 de mayo de 2013, Miguel Serrano Cronembold se apersonó al Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, solicitando el registro de la Marca "K-NINO" (mixta), Clase Internacional 05, siendo esta solicitud publicada en la Gaceta Oficial de Bolivia, bajo el número de publicación 161948.

Señala que por memorial de 30 de agosto de 2013, la Compañía Industrial Altiplano S.A., se apersonó interponiendo demanda de oposición andina basado en los arts. 146 y 147 de la Decisión N° 486, en contra del registro de la marca "K-NINO" (mixta), Clase Internacional 05, manifestando que es legítimo propietario de la marca "K-NINO en la Clase Internacional 05, bajo Certificación de Inscripción Nº 00117918 del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual del Perú" y que la marca solicitada por Miguel Serrano Cronembold incurre en las prohibiciones de los arts. 135-b), art. 136-a) y f) de la Decisión N° 486 por generar riesgo de confusión indirecta.

Manifiesta que contestada la demanda de oposición y corridos los trámites de ley, la oposición fue resuelta mediante R.A. Nº 005/2014 Expediente Nº 161948, que declara improcedente la demanda de oposición y concede la solicitud de registro de la marca K-NINO (mixta), Clase Internacional 18 a Miguel Serrano Cronembold, dicha resolución fue impugnada por la Compañía Altiplano S.A., a través de los recursos de revocatoria y jerárquico, siendo rechazados en ambas oportunidades.

La Compañía Industrial Altiplano S.A., acusa que la autoridad demandada realizó una interpretación subjetiva del art. 147 de la Decisión N° 486 al considerar que la oposición formulada en base al registro de la marca "K-NINO" (denominación y diseño) Clase Internacional 05, registrada en Perú, debe reunir 2 requisitos que no se encuentran insertos en la norma señalada, los cuales son: a) La identidad de la marca y b) La identidad de productos, en relación al registro original en el país de origen (Perú).

Denuncia que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, actuó con parcialidad emitiendo criterios contrarios a la legalidad, ya que en un anterior caso sometido a su conocimiento, se manifestó una posición distinta a la actual, pese a estar frente a una misma situación, con las mismas partes, violando de esta manera la sana crítica y la razonabilidad suficiente, dejando a su representada en una situación de inseguridad jurídica y produciendo una violación al debido proceso.

Manifiesta que la autoridad demandada no consideró la jurisprudencia andina que sustenta que no es necesaria la existencia de una marca idéntica y que la finalidad de la oposición andina es proteger al consumidor de un error o confusión directa o indirecta en relación tanto al origen empresarial como a la conexión competitiva.

Respuesta de la entidad demandada (Servicio Nacional de Propiedad Intelectual)

Admitida la demanda mediante resolución de 15 de abril de 2015 cursante de fs. 77, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercero interesado, quienes fueron legamente citados; apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, quien previo relato de los antecedentes del caso, responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

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

En ese sentido, señala que la resolución recurrida en su pág. 5, hizo mención al proceso 68-IP-2010, que de manera clara señala que el interés real debe considerarse acreditado con el sólo acompañamiento de la solicitud de registro de una marca idéntica a la marca que sirvió de base para la oposición andina y para distinguir los mismos productos y servicios.

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

Concluye solicitando se dicte sentencia declarando improbada la demanda interpuesta y plenamente vigente la Resolución Administrativa DGE/OPO/J- N° 286/2014 de 28 de agosto.

En la réplica y dúplica se reiteraron los argumentos tanto de la demanda como de la contestación. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 11 de septiembre de 2015 cursante de fs. 296, suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial, y disponiendo la remisión de los antecedentes del proceso para efectivizar la misma, ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

Asimismo, es necesario aclarar que se cumplió con la citación del tercero interesado, Miguel Serrano Cronembold (fs. 120), quien no se apersonó al proceso.

III.- Interpretación prejudicial.

En merito a los arts. 123 y 125 de la Decisión N° 500 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, en relación a los arts. 32, 33 y 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia Andina, que facultan al tramitador de la causa a realizar la consulta de interpretación prejudicial, cuando existen controversias sobre registros de marcas similares.

Es así que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Oficio N° 01/2015 de 17 de noviembre, solicitó interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de los arts. 135-b); 136-f) y 147 de la Decisión N° 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, con el fin de resolver el Proceso Interno N° 076/2015-CA, trámite de interpretación prejudicial que fue admitido mediante Auto de 15 de marzo de 2016, como Proceso N° 662-IP-2015 y absuelto mediante Resolución de Interpretación Judicial de 24 de noviembre de 2016 emitido por ese Tribunal Andino, que cursa de fs. 280 a 299 de obrados.

IV.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en determinar si la resolución jerárquica impugnada, vulneró la disposición contenida en el literal a) de los arts. 136 y 147 de la Decisión N° 486 de la Comisión de la Comunidad Andina; es decir, la interpretación sobre la prohibición de registro de signos idénticos o semejantes a una marca anteriormente solicitada para registro por un tercero y sobre el legítimo interés con el que debe contar el oponente para presentar una oposición en el país.

V.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de ésta Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, se sustenta en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Estando definida la competencia de este tribunal y analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos por las partes, es posible establecer:

En primer lugar y respetando las normas contenidas en el bloque de constitucionalidad del Estado, reconociendo la supranacionalidad de los instrumentos internacionales, cabe resaltar que el Estado Plurinacional de Bolivia es miembro de la Comunidad Andina de Naciones, y al formar parte de este, se somete a la jurisdicción y normativa vigente del Tribunal Andino, tal como refiere los arts. 2, 3 y 4 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones. Por lo tanto, las normas que deriven del referido tribunal son aplicables en nuestro país, tanto la Decisión N° 40 de la Comunidad Andina, anteriormente vigente, como la Decisión N° 578 del mismo organismo, vigente a partir del 1 de enero de 2005.

Por su parte, el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, obliga al juez consultante al momento de emitir el fallo en el proceso interno, a adoptar la interpretación prejudicial. Dispone también dar cumplimiento al tercer párrafo del art. 128 del Estatuto del Tribunal.

A su vez, el art. 410-II de la C.P.E., reconoce dichas normas que forman parte del bloque de constitucionalidad; en ese marco se colige que para resolver una controversia en el Régimen de Propiedad Intelectual, es aplicable en forma preferente y directa la Decisión N° 486 de la Comunidad Andina de Justicia de conformidad a los principios fundamentales del ordenamiento jurídico y primacía contenidos en los arts. 2, 3 y 4 y la obligatoriedad dispuesta en el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

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

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

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

Comprendiendo que en el caso concreto, la oposición andina presentada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., tiene como base la titularidad de una marca registrada con anterioridad en la República del Perú, conforme al Certificado N° 000117918 del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual del

Perú (Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual del Perú); por lo que la labor de este tribunal se concentrará en tal cuestión.

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

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

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

Cabe aclarar que los aspectos esenciales que debe preservar el signo con el que se pretende acreditar el interés real no sólo se limitan a la descripción de sus elementos distintivos, sino que también debe existir coincidencia respecto de los productos y/o servicios que se protegen, precisando al respecto que, la coincidencia no debe entenderse como

identidad de productos bajo una misma clase de la Clasificación Internacional de Niza, ya que como quedó anotado en el párrafo precedente, la inclusión de productos y/o servicios en una misma clase no es determinante para efectos de establecer si existe similitud entre los productos o servicios objeto de análisis; en ese sentido, debe acudirse al principio de la especialidad y en consecuencia analizar el grado de vinculación o relación competitiva de los productos o servicios que amparan los signos en conflicto, para que con ello se pueda establecer la posibilidad de error en el público consumidor; es decir, que se debe analizar la naturaleza o uso de los productos identificados por las marcas, ya que la sola pertenencia de varios productos a una misma clase no demuestra su semejanza, así como tampoco prueba que la ubicación de los productos y/o servicios en clases distintas, sean diferentes.

En este punto es importante anotar lo referido por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la Interpretación Prejudicial relacionado al presente Proceso 662-IP-2015, que señala como criterios a tomar en cuenta para apreciar la conexión competitiva entre productos y/o servicios: a) El grado de sustitución (intercambiabilidad) entre los productos o servicios; b) La complementariedad de los productos o servicios; c) La pertenencia a una misma clase de complementariedad de los productos o servicios de la Clasificación Internacional de Niza; d) Los canales de aprovisionamiento, distribución o de comercialización; los medios de publicidad empleados; la tecnología empleada; la finalidad o función; el mismo género; o la misma naturaleza de los productos o servicios.

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

Bajo ese marco, revisados los antecedentes del caso en cuestión se advierte que la autoridad demandada en la Resolución DGE/OPO/J-N°286/2014, de 28 de agosto, resolvió rechazar el recurso jerárquico interpuesto por la firma Compañía Industrial Altiplano S.A., y consiguientemente confirmar totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 79/2014, de 2 de abril, emitida en vía de recurso de revocatoria, manteniendo por lo tanto firme la decisión comprendida en la R.A. N° 005/2014, de 6 de enero, emitida por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual; todo bajo la conclusión de que el opositor no habría acreditado el interés real debido a que la oposición presentada bajo la marca “K-NINO” (mixta) conforme al Certificado N° 00117918 otorgada por el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual del Perú del Perú, se encuentra dentro de la Clase Internacional 05, que protege los productos de “Insecticidas, para la eliminación de roedores dañinos, pulgas, sarna, piojos para el agro y el hogar, fungicidas, herbicidas”; en cambio la solicitud de registro del signo que se pretende proteger, “K-NINO” (mixta), con SM-200366-2013 de 30 de agosto de 2013, pretende proteger productos dentro de la Clase Internacional 05 “Preparaciones farmacéuticas y veterinarias; preparaciones higiénicas y sanitarias para uso médico; alimentos y sustancias dietéticas para uso médico o veterinario, alimentos para bebés; complementos alimenticios para personas y

animales; empastes, material para apósitos; material para empastes e improntas dentales; desinfectantes; preparaciones para eliminar animales dañinos; fungicidas, herbicidas; productos veterinarios y demás comprendidos en la Clase Internacional 05"; por lo que no se habría cumplido con los requisitos establecidos en el art. 147 de la Decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones para acreditar el interés real.

Lo resuelto por la entidad demandada, refleja evidentemente una errónea interpretación de lo dispuesto en el art. 147 de la Decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones para acreditar el interés real, debido a que, conforme a los fundamentos arriba expuestos, la materialización de dicho interés real por el opositor andino, sólo se evidencia con la presentación de la solicitud de registro de manera conjunta a la oposición formulada, debiendo corresponder a la entidad competente, en el caso al Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, establecer si la solicitud presentada cumple los requisitos de registrabilidad en base a los criterios arriba expuestos, es decir, realizar el cotejo de los signos en conflicto, de acuerdo a las reglas señaladas en la interpretación prejudicial del Proceso 662-IP-2015 del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (Punto 2, pág. 8), determinando cual es el elemento predominante en el caso (denominativo o gráfico), para establecer si existe identidad o semejanza, luego determinar si ello es capaz de generar riesgo de confusión (directo o indirecto) o de asociación en el público consumidor, teniendo en cuenta que la similitud entre los dos signos puede ser denominativa, fonética, ortográfica, conceptual o ideológica, o gráfica, por lo que debe analizarse el grado de vinculación o relación competitiva de los productos o servicios que amparan los signos en conflicto, para que de esa forma se pueda establecer la posibilidad error o confusión en el público consumidor.

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

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

No obstante lo señalado y pese al planteamiento que realiza el Tribunal Constitucional en las S.C. N° 0090/2006, de 17 de noviembre, el cual transcribe en su parte

pertinente el demandante, que conceptúa al proceso contencioso administrativo ya no como una simple instancia de revisión de actos administrativos previos, sino como una instancia en la que se obtenga justicia frente a cualquier comportamiento ilícito de la administración, formulando así la hipótesis de que la pretensión desplazaría al acto administrativo como elemento determinante de la legitimación; este tribunal considera para el caso, que no corresponde a esta instancia el "denegar la solicitud de registro de la marca "K-NINO" (Mixta) Clase Internacional 18 solicitada por Miguel Serrano Cronembold", como pide concretamente la parte actora en el inc. b) de su petitorio; dado que tal determinación aún se encuentra sujeta a un examen previo a desplegar por la instancia administrativa competente, para determinar si existe identidad o semejanza entre los signos objeto de controversia y si ello es capaz de generar riesgo de confusión o de asociación en el público consumidor, conforme los fundamentos arriba expuestos, lo que una vez resuelto, habilitará a las partes en conflicto hacer uso de los recursos administrativos que correspondan, en el marco del derecho a la justicia y dentro de éste el de impugnar las decisiones, conforme las previsiones comprendidas en los arts. 115-II, 117-I y 119-II de la C.P.E.

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

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando PROBADA en parte la demanda contencioso administrativa de fs. 59 a 73 vta. presentada por la Compañía Industrial Altiplano S.A., representada legalmente por Domingo Sixto Salcedo Rada, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico DGE/OPO/J-N°286/2014, de 28 de agosto, pronunciada por la Dirección General Ejecutiva del Servicio de Propiedad Intelectual, así como la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-N° 79/2014, de 2 de abril, y la R.A. N° 005/2014, de 6 de enero, emitidas por la Dirección de Propiedad Industrial del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, debiendo ésta última emitir nueva resolución tomando en cuenta los fundamentos expuestos en la presente sentencia. Asimismo, se declara IMPROBADA la demanda respecto al inc. b) del petitorio; toda vez que, no corresponde a éste tribunal el DENEGAR una solicitud de registro de marca, siendo esta una facultad exclusiva del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

26

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la respuesta de fs. 59 a 67; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Antecedentes administrativos que dieron origen a la resolución impugnada.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 19 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Miguel L. Beltrán Ganci, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-128/12 de 14 de junio de 2012, la cual establece que la DUI C-5328 de 20 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G.", corresponde a un vehículo, cuya importación se encuentra prohibida por el D.S. Nº 28141, por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme a los inc. b) y f) del art. 181 de la L. Nº 2492, liquidando por tributos Bs 9.637.-, y otorgando el plazo de tres días hábiles para presentar descargos.

El 25 de junio de 2012, Miguel L. Beltrán Ganci en su calidad de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G.", presentó memorial de descargos y planteó la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional es nula; posteriormente, el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó personalmente a Miguel L. Beltrán Ganci, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-078/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido a Juan V. Garfias Zelaes (importador), Miguel L. Beltrán Ganci (Despachante de Aduanas), Cristóbal Gutiérrez Colque (Empresa de Transporte) y Marco Zarate (conductor), al haberse nacionalizado el vehículo tramitado con la DUI C-5328, con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005.

Interpuesto el recurso de alzada por parte de la representante de la ADA ROJIM & Asociados, el mismo fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0311/2015 de 27 de abril, que revocó totalmente la resolución sancionatoria impugnada, por considerar que la facultad sancionadora de la administración aduanera habría prescrito.

Ante dicha resolución, la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1231/2015 de 21 de

julio, que decidió confirmar la resolución de recurso de alzada impugnada, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5328, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. Nº 2492. Dicha resolución jerárquica es ahora impugnada a través de la interposición de la demanda contencioso administrativa por parte de la administración aduanera.

II.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ/1231/2015 de 21 de julio, con los siguientes fundamentos:

El acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-128/2012 de 14 de junio, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 24 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación, que toda vez que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, con relación a los DD.SS. Nos. 28141 y 28308 es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 101/2012 de 6 de junio en aplicación del num. 4) del art. 160-b) y f) del art. 181 del C.T., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a comisos “in fraganti” y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al Sistema Económico Financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del Sistema Económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el plazo para la prescripción, pide considerar que la misma empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Reitera que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el acta de intervención contravencional no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, mucho menos si a la fecha tras haber transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado. Transcribe la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto y señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la misma.

El Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 128/2012 de 14 de junio, responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G.", representada legalmente por Miguel L. Beltrán Ganci, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello, el accionar del Importador Juan V. Garfias Zelaes, Miguel L. Beltrán Ganci en su calidad de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G.", Cristóbal Gutiérrez Colque en su calidad de representante legal de la Empresa de Transporte Carretero "Transp. Sajama" y Marco Zarate como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 4 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oíl prohibido por el D.S. N° 2814. En cuanto a la Agencia Despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo los arts. 45 de la L.G.A., y 61 de su Reglamento. La empresa de transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., e inc. a) del art. 84 del R.L.G.A.

la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al

declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del R.L.G.A.; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., además de otra normativa.

Petitorio.

Solicita revocar lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1231/2015 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-078/2014 de 22 de septiembre.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El Principio de Legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

La L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establece la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto normativo esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del Principio de Legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Tomando en cuenta que la Agencia Despachante de Aduana “M. Beltrán G.”, validó la DUI C-5328 el 20 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. Siendo que el 30 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduana “M. Beltrán G.” con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-078/2014, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En cuanto al argumento de que el presente caso se trataría de un delito permanente, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la Autoridad de Impugnación Tributaria por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139 –b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del Principio de Congruencia, Convalidación y Preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1231/2015 de 21 de julio.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1. Verificar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, valoró de manera correcta que al haberse determinado mediante Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-078/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional, se estaría frente a la comisión de un delito de contrabando, catalogado como un delito permanente y de ejecución continuada, por lo cual el cómputo del plazo para la prescripción no hubiera empezado a correr y por consiguiente no se encontraría sujeto al art. 60 del C.T.B., y excluido del instituto de la prescripción conforme al art. 173 del C.T.

2. Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del

art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera asume competencia para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 de 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto debemos referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Estando definida la competencia de este tribunal y analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible establecer:

1. Respecto al argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado. Cabe aclarar que el fundamento de la entidad demandante al manifestar que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, debemos señalar que en el caso concreto, el instituto de la prescripción, está referido a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492 y que en el presente caso, el hecho generador se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, siendo esta la norma aplicable. En ese sentido, el art. 59 parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60, 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 aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Asimismo, el art. 154 parág. I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada Ley. En ése sentido, resulta evidente que, en el caso de autos, la Agencia Despachante de Aduana "M. Beltrán G.", por cuenta de su comitente Juan V. Garfias Zelaes, el 20 de septiembre de 2005 validó la DUI C-5328 ante la Administración de Aduana zona

Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo Terrano, marca Nissan, combustible diésel, modelo 1991 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando que el mismo "…se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

Posteriormente, el 19 de junio de 2012, la administración aduanera notificó a Miguel L. Beltrán Ganci, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-128/12 de 14 de junio de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando, que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación personal a Miguel L. Beltrán Ganci, en calidad de representante de la citada ADA, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-078/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492; en consecuencia, al haber sido validada la DUI C-5328, el 20 de septiembre de 2005, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley, encontrándose indubitablemente prescrita la facultad sancionatoria de la administración aduanera.

En ésa línea, en relación al argumento referido a que el vehículo que salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, utiliza diésel oíl y a la fecha, funciona con subvención del Estado, por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492. Resulta necesario aclarar que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada Ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

Del análisis efectuado a los fundamentos del recurso jerárquico, se concluye que la institución ahora demandante no planteó en el mismo el fundamento que expone como base de la demanda referido al art. 173 del C.T.B., menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 del C.T.B., establece se "excluye de la prescripción el delito de contrabando", en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de "delito permanente" no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la ADA, no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la resolución de recurso jerárquico tampoco existió pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad por este tribunal, ya que un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso.

2. Respecto, a la vulneración del espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico al Estado. Debemos señalar que, el art. 324 de la C.P.E., establece "No prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (Criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación suficiente y razonable de acuerdo a las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

En conclusión, en el caso de autos, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la administración tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la seguridad jurídica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1231/2015 de 21 de julio.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

27

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 14 a 23 vta., la respuesta de fs. 61 a 69 vta.; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Antecedentes administrativos que dieron origen a la resolución impugnada.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 14 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Carlos Flores Gómez con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-142/12 de 14 de junio de 2012, la cual establece que la DUI C-4949 de 8 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., corresponde a un vehículo, cuya importación se encuentra prohibida por el D.S. Nº 28141, por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme a los incs. b) y f) del art. 181 de la L. Nº 2492, liquidando por tributos Bs 11.872.-, y otorgando el plazo de 3 días hábiles para presentar descargos.

El 19 de junio de 2012, Carlos Flores Gómez, en su calidad de representante de la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., presentó memorial de descargos y planteó la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional es nula; posteriormente, el 7 de enero de 2015, la administración aduanera notificó personalmente a Carlos Flores Gómez, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-061/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Freddy Luis Peredo López (importador), Carlos Flores Gómez (Despachante de Aduana), Marilenka Tarqui Fernández (empresa de transporte) y Fernando Galleguillos (conductor), al haberse nacionalizado el vehículo tramitado con la DUI C-4449, con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005.

Interpuesto el recurso de alzada por parte de la representante de la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., el mismo fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0396/2015 de 4 de mayo, que revocó totalmente la resolución sancionatoria impugnada, por considerar que la facultad sancionadora de la administración aduanera habría prescrito.

Ante dicha resolución, la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1339/2015 de 28 de

julio, que decidió Confirmar la resolución de recurso de alzada impugnada, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-4449, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. Nº 2492. Dicha resolución jerárquica es ahora impugnada a través de la interposición de la demanda contencioso administrativa por parte de la administración aduanera.

II.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ/1339/2015 de 28 de julio, con los siguientes fundamentos:

El acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-142/2012 de 14 de junio, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en Zona Franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 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 D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación, que toda vez que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, con relación a los DD.SS. Nos. 28141 y 28308 es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 142/2012 de 14 de junio, en aplicación del num. 4) del art. 160 e inc. b) y f) del art. 181 del C.T., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a comisos “in fraganti” y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados no puede ser abastecida, teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el plazo para la prescripción, pide considerar que la misma empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Reitera que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el acta de intervención contravencional no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, mucho menos si a la fecha tras haber transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado. Transcribe la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto y señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la misma.

Alude la S.C. N° 658 de 31 de julio de 2007 y afirma que la misma discierne la clasificación de los delitos por el momento de su consumación y la duración de la ofensa al bien jurídico protegido que, para delitos instantáneos el cómputo se inicia desde la medianoche del día en que se cometió el delito y para los permanentes desde que cesó su consumación. En el caso concreto, al encontrarse el vehículo prohibido de importación y estando el carburante subvencionado por el Estado, se está ante un ilícito permanente tal cual refieren las SS.CC. Nos. 1332/2010-R de 20-10-2010, 1190/2001–R, 0861/2012 de 20-08-2012 cuyo contenido parcial transcribe destacando que los delitos permanentes la actividad consumativa no cesa al perfeccionarse la acción típica, sino que perdura en el tiempo, de modo que todos los momentos de su duración se imputan como consumación de la acción delictiva y que los principios del derecho penal tienen plena vigencia así se trate de sanciones administrativas, disciplinarias penales o de naturaleza análoga. Alude jurisprudencia comparada del Tribunal Constitucional del Perú al respecto y transcribe parte de la S.C. Plurinacional N° 0846/12 de 20 de agosto de 2012 referidos al ámbito administrativo sancionador, advirtiendo la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional y su valor de fuente directa del derecho.

El Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 142/2012 de 6 de junio, responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana "GLOBAL S.R.L.", representada legalmente por Carlos Hugo Alberto Flores Gómez, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los incs. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello, el accionar del Importador Freddy Luis Peredo López, Carlos Hugo Alberto Flores Gómez en su calidad de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "GLOBAL S.R.L.", Marilenka Tarqui Fernández en su calidad de representante legal de la Empresa de Transporte "Fernando Galleguillos Cavour" y Fernando Galleguillos Cavour como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 4 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oíl prohibido por el D.S. N° 2814. En cuanto a la Agencia Despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo los arts. 45 de la L.G.A., y 61 de su Reglamento. La empresa de transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., e inc. a) del art. 84 del Reglamento de la Ley General de Aduanas

la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en los arts. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., además de otra normativa.

Petitorio.

Solicita revocar lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1339/2015 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-061/2014 de 22 de septiembre.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El principio de legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

La L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del principio de legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer sanciones y es la Administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Tomando en cuenta que la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., validó la DUI C-4949 el 8 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. Siendo que el 30 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduana con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-061/2014, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En cuanto al argumento de que el presente caso se trataría de un delito permanente, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la Autoridad de Impugnación Tributaria por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 192/2015 de 21 de julio.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1. Verificar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, valoró de manera correcta que al haberse determinado mediante Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-061/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional, se estaría frente a la comisión de un delito de contrabando, catalogado como un delito permanente y de ejecución continuada, por lo cual el cómputo del plazo para la prescripción no hubiera empezado a correr y por consiguiente no se encontraría sujeto al art. 60 del C.T.B., y excluido del instituto de la prescripción conforme al art. 173 del C.T.

2. Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera asume competencia para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto debemos referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Estando definida la competencia de este tribunal y analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible establecer:

1. Respecto al argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de Zona Franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado. Cabe aclarar que el fundamento de la entidad demandante al manifestar que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, debemos señalar que en el caso concreto, el instituto de la prescripción, está referido a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492 y que en el presente caso, el hecho generador se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, siendo esta la norma aplicable. En ese sentido, el art. 59 parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60 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 aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Asimismo, el art. 154 parág. I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada Ley. En ése sentido, resulta evidente que, en el caso de autos, la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., por cuenta de su comitente Freddy Luis Peredo López, el 8 de septiembre de 2005 validó la DUI C-4449 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase vagoneta, tipo escudo, marca Suzuki, combustible diésel, modelo 1996 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando que el mismo "…se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

Posteriormente, el 14 de junio de 2012, la administración aduanera notificó a Carlos Flores Gómez, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-142/12 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 Flores Gómez, en calidad de representante de la citada Agencia Despachante de Aduana, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-061/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492; en consecuencia, al haber sido validada la DUI C-4449, el 8 de septiembre de 2005, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley, encontrándose indubitablemente prescrita la facultad sancionatoria de la administración aduanera.

En ésa línea, en relación al argumento referido a que el vehículo que salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, utiliza diésel oíl y a la fecha, funciona con subvención del Estado, por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492. Resulta necesario aclarar que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el

art. 8-II) de la mencionada Ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

Del análisis efectuado a los fundamentos del recurso jerárquico, se concluye que la institución ahora demandante no planteó en el mismo el fundamento que expone como base de la demanda referido al art. 173 del C.T.B., menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 del C.T.B., establece se "excluye de la prescripción el delito de contrabando", en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de "delito permanente" no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la Agencia Despachante de Aduana, no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la resolución de recurso jerárquico tampoco existió pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad por este tribunal, ya que un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso.

2. Respecto, a la vulneración del espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico. Debemos señalar que, el art. 324 de la C.P.E., establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose en la jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación suficiente y razonable de acuerdo a las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N°

28141; otorgándole a la mercancía la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

En conclusión, en el caso de autos, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la administración tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la seguridad jurídica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1339/2015 de 21 de julio.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

28

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 23, la respuesta de fs. 81 a 89; réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Antecedentes administrativos que dieron origen a la resolución impugnada.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

El 8 de junio de 2012, la administración aduanera notificó personalmente a Juana Jiménez de Rodríguez con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-107/12 de 6 de junio de 2012, la cual establece que la DUI C-5821 de 26 de septiembre de 2005, elaborada por la Agencia Despachante de Aduana ROJIM & Asociados Ltda., corresponde a un vehículo, cuya importación se encuentra prohibida por el D.S. Nº 28141, por lo que presumió la comisión de contrabando contravencional conforme a los incs. b) y f) del art. 181 de la L. Nº 2492, liquidando por tributos Bs 9.93.-, y otorgando el plazo de 3 días hábiles para presentar descargos.

El 12 de junio de 2012, Juana Sánchez Jiménez de Rodríguez, en su calidad de representante de la Agencia Despachante de Aduana ROJIM & Asociados Ltda., presentó memorial de descargos y planteó la prescripción, manifestando que el acta de intervención contravencional es nula; posteriormente, el 30 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó personalmente a Juana Jiménez de Rodríguez, con la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-135/14 de 22 de septiembre de 2014, que declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Alfredo Lizarazu Beltrán (importador), Juana Jiménez de Rodríguez (Despachante de Aduanas), Luis Bernardo Baltazar Alcón (empresa de transporte) y Marco Cabezas (conductor), al haberse nacionalizado el vehículo tramitado con la DUI C-5821, con posterioridad a la vigencia del D.S. Nº 28141 de 16 de mayo de 2005.

Interpuesto el recurso de alzada por parte de la representante de la Agencia Despachante de Aduanas ROJIM & Asociados, el mismo fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0363/2015 de 27 de abril, que revocó totalmente la resolución sancionatoria impugnada, por considerar que la facultad sancionadora de la administración aduanera habría prescrito.

Ante dicha resolución, la administración tributaria, interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de

Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1192/2015 de 21 de julio, que decidió confirmar la resolución de recurso de alzada impugnada, declarando prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones respecto a la DUI C-5821, al no haberla ejercido dentro del término previsto en el art. 154 de la L. N° 2492. Dicha resolución Jerárquica es ahora impugnada a través de la interposición de la demanda contencioso administrativa por parte de la administración aduanera.

II.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, legalmente representada por los abogados Jorge Fidel Romano Peredo y Diego Manuel Soria Guerrero, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ/1192/2015 de 21 de julio, con los siguientes fundamentos:

El acta de intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR-107/2012 de 6 de junio, se funda en el D.S. N° 28141 ya que el vehículo objeto de comiso, si bien se encontraba en zona franca a la fecha de publicación del D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 que modificó el D.S. N° 28141, tiene un MIC/DTA que data de 26 de mayo de 2005, es decir que el documento que dio inicio a la operación de importación es posterior a la fecha de publicación del D.S. N° 28141 por lo que el vehículo estaba prohibido de importación, incluso mucho antes de realizar el embarque de la mercancía por lo que no correspondía realizar trámite de importación, que toda vez que en la fecha que se generó el hecho se encontraba vigente el D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, esa es la norma aplicable y no el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 por mandato del art. 164 de C.P.E., concordante con el art. 3 de la L. N° 2492.

Refiere que la interpretación contenida en la carta circular AN-GNNGC-DTANC-CC-0005/05 de 5 de diciembre de 2005, con relación a los DD.SS. Nos. 28141 y 28308 es precisa, ya que la modificación contenida en el D.S. N° 28308 de 26 de agosto de 2005 con referencia al D.S. N° 28141 de 17 de mayo de 2005, alcanza únicamente a aquellos vehículos que ingresaron antes de la vigencia del D.S. N° 28141, es decir antes del 17 de mayo de 2005, los que ingresaron posteriormente se encuentran prohibidos de importación no pudiendo ser beneficiados por el D.S. N° 28308, por ese motivo en aplicación de las facultades conferidas por los arts. 21 y 100 de la L. N° 2492, 48 y 53-b) del Reglamento del Código Tributario, se emitió el Acta de Intervención por Contrabando Contravencional AN-GRCGR-UFICR N° 101/2012 de 6 de junio en aplicación del num. 4) del art. 160 e inc. b) y f) del art. 181 del C.T., relacionados con el art. 85 de la L.G.A.

Sostiene que el acta de intervención contravencional no se limita a comisos “in fraganti” y que la ausencia de requisitos esenciales descritos en los parágs. I y II del art. 96 de la L. N° 2492 no se adecua a causal de nulidad alguna.

Cita como precedente administrativo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0118/2012 de 27 de abril destacando que el argumento esencial para la emisión del D.S. N° 28141 es que la demanda de diésel oíl de vehículos internados no puede ser abastecida, teniendo que realizar importaciones de este combustible de otros países, motivo por el que se restringió la importación de motores y vehículos livianos a diésel oíl cuya capacidad sea menor o igual a 4.000 de cilindrada.

Haciendo una relación con el art. 85 de la L.G.A., que determina que no se permitirá la importación de mercancías nocivas y las que atenten al sistema económico financiero de la Nación, se concluye que el D.S. N° 28141 está basado en el mencionado art. 85, siendo el motivo de su emisión el resguardo del sistema económico de la Nación, por la imposibilidad de seguir subvencionando el diésel de estos vehículos pese a haberse emitido el D.S. N° 28141 que prohibía su importación ocasionando daño al sistema económico financiero de la Nación.

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró de manera adecuada la normativa relacionada, tampoco se percató que el ilícito de contrabando sancionado por la Aduana, no cesó en su consumación puesto que el vehículo prohibido de importación sigue circulando de forma clandestina causando grave daño a la economía del Estado al consumir combustible subvencionado.

Sobre el plazo para la prescripción, pide considerar que la misma empieza a computarse desde el momento que ha cesado la consumación, en el caso, el ilícito de contrabando ha transcurrido en el tiempo y en ningún momento ha cesado por tanto el plazo no ha comenzado a correr y que el art. 173 del C.T., excluye de la prescripción del delito de contrabando al tratarse de un delito permanente y de ejecución continuada y "para que cese esa situación deben regirse a lo dispuesto por los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., y se haya procedido a su nacionalización, por lo que al no haberse cumplido con estos requisitos que otorgan la legalidad a una determinada mercancía, no ha operado la prescripción ni siquiera ha iniciado el cómputo de la misma" (sic)

Reitera que la acción y competencia de la Aduana Nacional no ha prescrito, que el acta de intervención contravencional no está sujeta al art. 60 del C.T.B., toda vez que el transcurso del tiempo no legaliza ni modifica la clandestinidad de la mercancía ilícita, mucho menos si a la fecha tras haber transcurrido más de cinco años en los que el Estado sigue subvencionando el combustible al señalado vehículo, pese al D.S. N° 28141 por lo que se hace pertinente el art. 324 de la C.P.E., referido a imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado. Transcribe la S.C. N° 0790/2012 de 20 de agosto y señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la misma.

El Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRCGR-UFICR N° 101/2012 de 6 de junio, responde a la aplicación de la normativa vigente sobre responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduana Rojim y Asociados Ltda., representada legalmente por Juana Jiménez de Rodríguez, por realizar trámites de importación de un vehículo prohibido por el art. 2 del D.S. N° 28141, incumpliendo los inc. a) y f) del art. 45 de la L.G.A., concordante con los arts. 41 y 61 de su Reglamento. Por ello, el accionar del Importador Alfredo Lizarazu Beltrán, Juana Jiménez de Rodríguez en su calidad de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana Rojim y Asociados Ltda., Luis B. Baltazar Alcón en su calidad de representante legal de la Empresa de Transporte Carretero "Leocadia Soza Manzanares" y Marco Cabezas como conductor del medio de transporte, está calificada como contrabando contravencional, arts. 1 y 2 del D.S. N° 28141 de 16 de mayo de 2005, con las modificaciones introducidas, en cuanto al importe, por el art. 56 de la Ley del Presupuesto General de la Nación 2009 y después por el art. 21-II) de la L. N° 100 de 4 de abril de 2011, por haber nacionalizado un vehículo a diésel oíl prohibido por el D.S. N° 2814. En cuanto a la Agencia despachante de Aduana dice que realizó los trámites de un vehículo prohibido incumpliendo los arts. 45 de la L.G.A., y 61 de su Reglamento. La empresa de

transporte por infracción del art. 53 de la L.G.A., e inc. a) del art. 84 del Reglamento de la Ley General de Aduanas.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, no tomó en cuenta el espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria soslayó el carácter vinculante de la mencionada sentencia constitucional, toda vez que no tomó en cuenta el art. 324 de la C.P.E., cuya incorrecta aplicación puso en evidencia al declarar prescrita la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones ya que dicha norma tiene una finalidad inspirada en principios ético morales y en valores que sustentan el Estado consagrados en el art. 8-I) y II) y 232 de la C.P.E., pues nadie puede burlar la afectación al Estado por el solo paso del tiempo.

Reitera que el tema de aplicación del art. 324 señalado está claro en la S.C. N° 790/2012 aspecto que se hace patente en el art. 410-II) de la C.P.E., que consagra la supremacía constitucional, argumentos que no fueron tomados en cuenta a cabalidad no habiéndose realizado una valoración de la citada sentencia motivo por el que no se halla sustentada de manera sólida la declaración de prescripción.

Concluye transcribiendo los arts. 324, 8-I), 232, 203, 164, 123 y 410 de la C.P.E.; arts. 15 del Código Procesal Constitucional, 22 y 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; 160 y 181 del Cód. Trib., y 85 de la L.G.A., además de otra normativa.

Petitorio.

Solicita revocar lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1192/2015 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-135/2014 de 22 de septiembre.

Respuesta de la entidad demandada (Autoridad General de Impugnación Tributaria).

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El Principio de Legalidad en su vertiente procesal es una garantía por la que nadie puede ser sancionado sino en virtud de un proceso de acuerdo a las reglas establecidas por ley.

La L. N° 2492 en sus arts. 59, 60, 61, 62 y 154 establecen la prescripción, su cómputo, interrupción y suspensión; en ese contexto jurisprudencial y normativo esa instancia, en la resolución jerárquica, expuso que la subvención a los combustibles otorgada por el Estado Plurinacional de Bolivia no se constituye en causal para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario, por aplicación del Principio de Legalidad y que la aplicación analógica no puede ser aplicada para modificar normas existentes.

En cuanto al presunto daño económico al Estado, pide tener en cuenta que el Estado lo constituye el pueblo boliviano y que por la mala aplicación de la normativa vigente y por su no aplicación oportuna es la propia Administración Tributaria Aduanera la responsable del daño frente al Estado, no pudiendo atribuirse al sujeto pasivo la inacción de la administración tributaria para efectivizar su facultad de imponer sanciones en el marco de las previsiones legales citadas pues la ley le otorga los medios para efectivizar su facultad de imponer

sanciones y es la administración quien no cumplió los términos que le otorga el art. 154 de la L. N° 2492 situación que dio lugar a la prescripción para imponer la sanción puesto que la norma es clara al establecer que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa, el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago y se suspende con la notificación de inicio de fiscalización o la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente situaciones que, en el caso, no acontecieron.

Tomando en cuenta que la Agencia Despachante de Aduanas Rojim y Asociados validó la DUI C-5821 el 26 de septiembre de 2005, el término de la prescripción inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009 tiempo en el que no se advierten causales de suspensión o interrupción del curso de la prescripción conforme lo determinan los arts. 61 y 62 de la citada Ley. Siendo que el 30 de diciembre de 2014 la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduanas con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-135/2014, sus facultades para imponer sanciones ya se encontraban prescritas.

En cuanto al argumento de que el presente caso se trataría de un delito permanente, sostiene que el presente es un nuevo argumento que no fue observado ante la Autoridad de Impugnación Tributaria por lo que no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda ya que los arts. 139-b) y 144 de la L. N° 2492 y 198-e) y 211-I) de la L. N° 3092 establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resuelva sobre la base de dichos fundamentos en función del principio de congruencia, convalidación y preclusión tal cual se expone en la Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 0228/2013 de 2 de julio.

Pide adicionalmente, tomar en cuenta que en la demanda no se expresa agravios de manera específica y puntual sobre la resolución jerárquica reduciéndose a la cita de sentencias y normativa imprecisa sin explicar cómo la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró sus derechos.

Culmina citando A.C. N° 009/2012-RCA de 6 de julio, S.C. N° 0733/2014-AAC de 15 de abril entre otros, así como doctrina tributaria y jurisprudencia y pide se tome en cuenta la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre sobre el contenido de la demanda, ratificándose en todos los términos de la resolución de recurso jerárquico.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1192/2015 de 21 de julio.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1. Verificar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración aduanera para imponer sanciones, valoró de manera correcta que al haberse determinado mediante Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-ULERC-135/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró

probado el contrabando contravencional, se estaría frente a la comisión de un delito de contrabando, catalogado como un delito permanente y de ejecución continuada, por lo cual el cómputo del plazo para la prescripción no hubiera empezado a correr y por consiguiente no se encontraría sujeto al art. 60 del C.T.B., y excluido del instituto de la prescripción conforme al art. 173 del C.T.

2. Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la declaratoria de prescripción de la facultad de la administración tributaria para calificar la conducta contraventora e imponer sanción, actuó en contradicción al espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/2012 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daño económico al Estado e irretroactividad de la ley.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera asume competencia para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil) y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto debemos referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Estando definida la competencia de este tribunal y analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es posible establecer:

1. Respecto al argumento referido a que la competencia de la Aduana Nacional no habría prescrito porque el vehículo salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, por utilizar como combustible diésel oíl y que a la fecha está en funcionamiento subvencionado por el Estado. Cabe aclarar que el fundamento de la entidad demandante al manifestar que el acta de intervención contravencional sería por un hecho vigente y no sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492, debemos señalar que en el caso concreto, el instituto de la prescripción, está referido a la facultad para imponer sanciones por la contravención aduanera de contrabando, prevista en el art. 181 de la L. N° 2492 y que en el presente caso, el hecho generador se originó en la gestión 2005; en ese contexto se tiene que el ilícito en cuestión ocurrió durante la vigencia de la referida ley, siendo esta la norma aplicable. En ese sentido, el art. 59, parág. I-1 y 3 de la L. N° 2492 (CTB), establece que el término para controlar, verificar, comprobar e imponer sanciones administrativas prescribe a los 4 años; en cuanto al cómputo el art. 60, 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 aquél en que se produjo el vencimiento del periodo de pago". Asimismo, el art. 154 parág. I de la L. N° 2492 que determina que la acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe y se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo y aludiendo inconcurrencia de las causales de interrupción y suspensión de la prescripción de los arts. 61 y 62 de la mencionada Ley. En ése sentido, resulta evidente que, en el caso de autos, la Agencia Despachante de Aduanas Rojim & Asociados Ltda., por cuenta de su comitente Alfredo Lizarazu Beltrán, el 26 de septiembre de 2005 validó la DUI C-5821 ante la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Cochabamba, para nacionalizar el vehículo clase jeep, tipo pajero, marca Mitsubishi, combustible diésel, modelo 1991 y demás características detalladas en la citada DUI, señalando que el mismo "…se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; sin embargo, a dicha mercancía la administración aduanera otorgó el levante.

Posteriormente, el 8 de junio de 2012, la administración aduanera notificó a Juana Jiménez Rodríguez, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-UFICR-107/12 de 6 de junio de 2012, iniciando el proceso por contravención aduanera de contrabando, que concluyó el 30 de diciembre de 2014 con la notificación personal a Juana Jiménez Rodríguez, en calidad de representante de la citada Agencia Despachante de Aduanas, con la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-ULERC-135/14 de 22 de septiembre de 2014 que declaró probado el contrabando contravencional previsto en los incs. b) y f), art. 181 de la L. N° 2492; en consecuencia, al haber sido validada la DUI C-5821, el 8 de septiembre de 2005, el cómputo de la prescripción se inició el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009, no advirtiéndose causales de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción conforme los arts. 61 y 62 de la citada Ley, encontrándose indubitablemente prescrita la facultad sancionatoria de la administración aduanera.

En ésa línea, en relación al argumento referido a que el vehículo que salió de zona franca pese a estar prohibido de importación, utiliza diésel oíl y a la fecha, funciona con subvención del Estado, por lo que no está sujeto a las previsiones del art. 60 de la L. N° 2492. Resulta necesario aclarar que tal subvención no constituye causal de suspensión ni interrupción del curso de la prescripción dentro del ordenamiento jurídico tributario y que el art. 8-II) de la mencionada Ley prohíbe la interpretación analógica para modificar normas existentes.

Del análisis efectuado a los fundamentos del recurso jerárquico, se concluye que la institución ahora demandante no planteó en el mismo el fundamento que expone como base de la demanda referido al art. 173 del C.T.B., menos a los arts. 80, 82 y 90 de la L.G.A., con los cuales funda su actual pretensión. Asimismo, si bien el art. 173 del C.T.B., establece se "excluye de la prescripción el delito de contrabando", en el caso, el proceso no se generó por un delito sino por una contravención, constatándose en definitiva que el argumento de "delito permanente" no fue expuesto tampoco en la respuesta al recurso de alzada interpuesto por la Agencia Despachante de Aduanas, no habiendo sido esos argumentos de conocimiento de las respectivas autoridades de impugnación tributaria, consecuentemente, en la resolución de recurso jerárquico tampoco existió pronunciamiento al respecto que pueda someterse a control de legalidad por este tribunal, ya que un entendimiento contrario, constituiría un atentado al principio de seguridad jurídica que es parte del debido proceso.

2. Respecto, a la vulneración del espíritu y finalidad del art. 324 de la C.P.E., ampliamente referido en la S.C. Plurinacional N° 790/20121 de 20 de agosto relativa a la imprescriptibilidad de deudas por daños económico al Estado. Debemos señalar que, el art. 324 de la C.P.E., establece "no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado", entendiéndose en la Jurisprudencia uniforme de este tribunal que tal "daño económico" es aquel que está necesariamente relacionado con la responsabilidad por la función pública; es decir con actos cometidos por funcionarios públicos, que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficien con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178.

Específicamente, en la Sentencia N° 005/2014 de 27 de marzo, este Tribunal Supremo reiteró que "…si bien el art. 324 de la C.P.E., establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado, dicho precepto constitucional se halla relacionado con las deudas emergentes de la responsabilidad por la función pública, es decir con actos cometidos por funcionarios públicos que causen menoscabo patrimonial al Estado o por particulares que se beneficiaren indebidamente con recursos públicos o fueran causantes del daño patrimonial en el marco legal señalado por la L. N° 1178 de 20 de julio de 1990" (criterio sostenido también en las Sentencias Nos. 281/2012 de 27 de noviembre y 212/2014 de 15 de septiembre entre otras). En tal mérito, la norma invocada como sustento de la demanda contencioso administrativa resulta inaplicable al presente caso, no resultando por ello, evidente la vulneración del art. 324 de la C.P.E., o el incumplimiento de la jurisprudencia constitucional vinculante contenida en la S.C. Plurinacional Nº 790/2012, toda vez la misma declaró inconstitucional el art. 40 de la L. N° 1178, que fijaba el tiempo de 10 años para la prescripción de las acciones judiciales y obligaciones emergentes de la responsabilidad civil, no existiendo identidad de hecho con el que se discute en el presente caso, ajeno a obligaciones emergentes de la responsabilidad por la función pública. Por lo expuesto, se concluye que la resolución de recurso jerárquico fue emitida, en el marco de la exigencia de fundamentación suficiente y razonable de acuerdo a las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no habiéndose demostrado los extremos de la demanda, este tribunal no advierte causal alguna que amerite la nulidad impetrada.

No obstante, no puede pasar desapercibido que, conforme a los datos del proceso, en el caso, los funcionarios aduaneros que participaron en el trámite permitieron el ingreso del vehículo que se encontraba prohibido de importación, conforme a las previsiones del D.S. N° 28141; otorgándole a la mercancía la administración aduanera el levante, para posteriormente, aceptar y validar la DUI correspondiente, revelándose del hecho actos cometidos por funcionarios aduaneros que deben evaluarse por la autoridad competente, por ello, conforme el principio de coordinación que ha previsto la C.P.E., en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, que restringe la importación de vehículos a diésel, precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

En conclusión, en el caso de autos, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la administración tributaria, se enmarcó

en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la seguridad jurídica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito, declara firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1192/2015 de 21 de julio.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

29

Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 31, la notificación a tercero interesado de fs. 148, la respuesta de la entidad demandada de fs. 152 a 158 vta., la réplica de fs. 162 a 169 vta., la dúplica de fs. 175 a 177 vta., el decreto de autos de fs. 178, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., representada por su apoderado Felipe Vera Botello, se apersona a este tribunal, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2016 de 8 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, demandando la nulidad de la R.D. N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011, con los argumentos siguientes:

Acusa como único punto de su demanda que, al no haberse declarado expresamente nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011, emergente de la Declaración Única de Importación C-8983 de 10 de julio de 2007, que se encuentra prescrita en la acción, sanción y ejecución tributaria, lo que ocasiona indefensión y vulneración a su derecho a la defensa de su empresa, ya que conforme dispone el Reglamento al Código Tributario Boliviano D.S. N° 27310, en su art. 5, que establece que el sujeto pasivo o tercero responsable puede solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como judicial inclusive en la etapa de ejecución tributaria; hace cita a la S.C. N° 1606/2002-R, de 20 de diciembre, que ha sido seguida, entre otras, por sus similares SS.CC. Nos. 0992/2005-R, 1029 /2005-R y 1261/2005-R, señala que, de ello resulta que el recurrente debió oponer expresamente la prescripción dentro del trámite administrativo seguido por la administración tributaria.

En ese orden de análisis, argumenta que, en mérito 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 por la administración aduanera, aspecto que deberá ser subsanado por este tribunal.

Alega que, se puede evidenciar que los hechos generadores en el presente caso, gozan de la exoneración de tributos aduaneros, por tratarse de mercancía exenta o liberada del pago de tributos, por lo que, el cómputo de la prescripción se inició, conforme establece el art. 60 de la L. N° 2492 (CT); como correctamente dispuso la Autoridad General de

Impugnación Tributaria, pero sin haber dispuesto expresamente la nulidad de la R.D. N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011, emergente de la Declaración Única de Importación DUI C-8983 de 10 de julio de 2007, por haber transcurrido más de 4 años en este caso.

Haciendo cita de los arts. 123 de la C.P.E., y 150 del Cód. Trib., vigente, alega que corresponde aplicar al presente caso, lo dispuesto por el art. 59-3), de la L. N° 2492, Código Tributario vigente, que señala que prescribirán a los 4 años las acciones de la administración aduanera, para imponer sanciones administrativas por contravenciones tributarias.

Refiere que, para el cómputo de la prescripción de la posible sanción establecida por contravención tributaria aduanera, correspondiente a la R.D. N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011; por lo que, la acción de la administración aduanera para imponer sanciones por la presunta comisión de contravenciones aduaneras, ha prescrito por el tiempo ya transcurrido, correspondiendo se declare nula y sin valor legal la R.D. N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011, en resguardo del derecho al debido proceso y la seguridad jurídica.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se dicte sentencia y se declare probada la demanda "y consecuentemente nula y sin valor legal la R.D. N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011, que se encuentran prescritas en la acción, sanción y ejecución tributaria"

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 8 de abril de 2016, cursante de fs. 34, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 152 a 158 vta., el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 0250/2016 de 8 de marzo, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto pasivo, aclarando que llama la atención que la empresa demandante refiera que las resoluciones emitidas por esa instancia jerárquica; no dejaron nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011, y llama más aún la atención, que dicho argumento sea el único fundamento con el que se impugne mediante demanda contencioso administrativa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0250/2016, precisamente para pedir a este tribunal la declaración expresa de nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011, por haber operado la prescripción.

Observa que la Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., mediante memorial dirigido a la administración aduanera, planteó oposición contra la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como contra la ejecución fiscal por prescripción de la acción de la Vista de Cargo y Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ Nº 217/2015, que fue respondida por la administración aduanera con el proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 338-2015, de 4 de septiembre de 2015, que rechazó la referida solicitud de prescripción, aspecto que demuestra la falta de congruencia que existe en la demanda planteada contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese comprendido, manifiesta que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011 que alude la parte ahora demandante, fue el acto

mediante el cual la administración aduanera determinó una deuda tributaria de 202.786,41 UFV, correspondiente al GA e IVA, que comprende el tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido por la presunta contravención de omisión de pago, de conformidad con el art. 165 de la L. Nº 2492 (CT), y la sanción de 200 UFV, por incumplimiento al plazo de la regularización del despacho inmediato, de lo que se debe destacar, además, que de la revisión de antecedentes se observa que las facultades para imponer sanciones en ningún momento fue declarada prescrita, pues las referidas sanciones fueron expresamente determinadas con la emisión de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011 que dicho sea de paso, adquirió calidad de título de ejecución tributaria, como consecuencia del proceso contencioso tributario que la misma Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., ahora demandante, interpuso contra la administración aduanera y que concluyó con el auto de rechazo, lo que implica además, que la referida Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011 no fue objeto de revisión ante esta instancia jerárquica como refiere indebida o maliciosamente la parte ahora demandante debido a que el referido acto, a partir de la emisión del auto de rechazo, adquirió calidad de cosa juzgada.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2016 de 8 de marzo.

Réplica y dúplica.

La Agencia Despachante CIDEPA Ltda., con memorial de fs. 162 a 169 vta., formulo réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 175 a 177 vta., la Autoridad General de Impugnación Tributaria observó nuevamente la falta de congruencia y falta de fundamentación técnica y fáctica de la demanda, misma que a entender de la instancia jerárquica redunda en aspectos de fondo como la prescripción y la exención que no fueron objeto de revisión en instancia recursiva.

II.- Antecedentes del proceso.

Que el 28 de junio de 2011, la administración aduanera emitió el Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/944/11, que en su parte de conclusiones y recomendaciones concluye que el despacho inmediato correspondiente a la Declaración Única de Importación C-8983 de 10 de julio de 2007, está pendiente de regularización, toda vez, que ni el importador ni el agente despachante de aduana presentaron la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas conforme lo señala el art. 131 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, D.S. N° 25870, al no haberse realizado la regularización correspondiente dentro del plazo improrrogable de 60 días, recomendado la emisión de la vista de cargo incluyendo la sanción de 200.- UFV's.

El 17 de octubre de 2011 la administración aduanera notificó por cédula, a la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales (ADRA BOLIVIA) con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 086/11 de 28 de junio de 2011; apersonándose ante la administración tributaria la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., solicitando se deje sin efecto la vista de cargo, por prescripción.

El 14 de diciembre de 2012 la administración aduanera notificó a ADRA-Bolivia y solidariamente a la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011, resolviendo declarar firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 086/11 de 28 de junio de 2011, y sancionar por omisión de pago y contravención aduanera por el importe de 202.786,41 UFV's, en aplicación de los arts. 160-3 y 165 del Cód. Trib.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana "CIDEPA Ltda." (fs. 15 a 17 vta., del Anexo 1 de antecedentes administrativos), que mereció la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0998/2015 de 15 de diciembre (fs. 67 a 79), que resolvió revocar parcialmente el proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 338/2015 de 4 de septiembre, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen Arancelario e Impuesto al Valor Agregado, dejando sin efecto legal la prescripción de la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/2011.

En conocimiento de la resolución de alzada, la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., interpuso recurso jerárquico (fs. 92 a 96 vta., del Anexo 1 de antecedentes administrativos), que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2016 de 8 de marzo, (fs. 129 a 139 vta., del Anexo 1 de antecedentes administrativos), en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria anuló con reposición, hasta el proveído AN-GRLPZ- ULELR-SET-PV Nº 338/15, de 4 de septiembre de 2015, inclusive, a fin de que la administración aduanera, emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión; en cumplimiento del art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341 (LPA) y 31 del D.S. Nº 27113 (RLPA), esto con el objeto de evitar nulidades posteriores y no vulnerar los derechos que le asisten al sujeto pasivo.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/16 de 8 de marzo de 2016, vulneró el derecho a defensa del sujeto pasivo al no haber declarado la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 115/11 de 2 de diciembre de 2011, por haber operado la prescripción.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Resulta imperativo resaltar que la demanda acusa como único punto la vulneración al derecho a la defensa del sujeto pasivo al no haberse declarado la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 115/2011, ante cuya imputación, es preciso recapitular que el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., establece que el proceso contencioso administrativo derivará 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; asimismo, los arts. 779 y 781 del mismo Cuerpo Legal disponen que la demanda se interpondrá, ante la Corte Suprema de Justicia (ahora Tribunal Supremo de Justicia) y el proceso será tramitado en la vía ordinaria de puro derecho; marco normativo que relieva el Principio de Control Jurisdiccional de los actos emitidos en sede administrativa.

En ese orden, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, se constituye en garantía formal en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, constituyéndose en un juicio de puro derecho en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo en consecuencia a este tribunal realizar el control judicial de legalidad sobre los actos efectivamente, ejercidos y consumados dentro dicho procedimiento por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Expuesta así la naturaleza del proceso contencioso administrativo, en el contenido normativo referido, y en el recuadro de la demanda que plantea como acusación la nulidad de la resolución determinativa por vulneración al derecho a la defensa; de revisión de antecedentes administrativos se advierte que, el caso concreto fue iniciado por el proceso de determinación que efectuó la administración aduanera contra la Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda. (ADA CIDEPA Ltda.), ahora demandante, que concluyó con la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011, resolución que fue impugnada por la ADA CIDEPA Ltda., con la interposición de demanda contencioso tributaria ante el Juez 3° de Partido, Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario del Distrito de La Paz, demanda que fue rechazada mediante Auto de 13 de febrero de 2012 (fs. 67 de Anexo 1 de antecedentes administrativos), declarando la ejecutoria del acto impugnado; como consecuencia del referido auto de rechazo, de 14 y 17 de agosto de 2015 respectivamente, la administración aduanera notificó a Johnny Velázquez Gutiérrez, representante de ADRA Bolivia y a Felipe Vera Botello, representante de la ADA CIDEPA Ltda., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR- SET-PIET-217/15, de 21 de julio de 2015, conminando a que se daría inicio a la ejecución tributaria del citado título al tercer día de su legal notificación.

En conocimiento de la conminación, ADA CIDEPA Ltda., impugnó mediante recurso de alzada, el proveído AN-GRLPZ- ULELR-SET-PV Nº 338-15, de 4 de septiembre de 2015, emitido por la administración aduanera, señalando que sin fundamento jurídico se rechazó su solicitud de extinción de la acción por prescripción de la acción y sanción, pidiendo revocar y/o anular dicho acto definitivo con reposición hasta el vicio más antiguo; de esta primera revisión, este tribunal puede establecer inicialmente que la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., no impugnó ante la Instancia Jerárquica la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011, sino más bien el Proveído AN-GRLPZ-ULE LR-SET-PV Nº 338-15, de 4 de septiembre de 2015.

Atendiendo la solicitud de dicha agencia despachante, la ARIT La Paz, resolvió revocar parcialmente el proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 338/15 de 4 de septiembre de 2015, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el Gravamen

Arancelario e Impuesto al Valor Agregado (IVA); dejando sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago.

Contra dicha determinación, ADA CIDEPA Ltda., interpuso recurso jerárquico, mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2016 de 8 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolviendo anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0998/15, de 14 de diciembre de 2015, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con reposición hasta el Proveído AN-GRLPZ- ULELR-SET-PV Nº 338/15, de 4 de septiembre de 2015, inclusive, a fin de que la administración aduanera, emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión.

Revisada la decisión de la autoridad jerárquica resulta necesario precisar que una de las características esenciales del acto administrativo es su fundamento, tal exigencia radica en que los actos emitidos por las instancias administrativas deberán ser expresados en forma fundada, expresando en forma concreta las razones que inducen a emitir dicho acto, sustentándose en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; conforme lo prevé el art. 28-e) de la L. Nº 2341 (LPA); en tal línea normativa, y analizado el proveído AN-GRLPZ- ULELR-SET-PV Nº 338-15, de 4 de septiembre de 2015, se evidencia que lo expuesto en su contenido por la administración aduanera, no constituye fundamentación alguna, que observe la garantía del debido proceso en su elemento referido a la fundamentación y motivación, al no cumplir con uno de los requisitos previstos en el señalado art. 28-e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, pues de análisis de dicho acto administrativo definitivo se evidencia que el mismo no explica los motivos que sustentan su decisión, aspecto que indudablemente impidió al sujeto pasivo efectuar una defensa ajustada al caso en instancia recursiva, hecho advertido adecuadamente por la instancia jerárquica resolviendo la anulación de obrados.

Ahora bien, conocidos los antecedentes administrativos necesarios del proceso, este tribunal evidencia que los hechos denunciados en la demanda no guardan relación alguna con los agravios expresados en instancia recursiva administrativa, aspecto que importa al principio de congruencia, el cual se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el demandante y lo resuelto por el juzgador, toda vez que al ser competencia de este tribunal analizar la correcta aplicación de la ley a los hechos acaecidos en el proceso administrativo, corresponderá en el marco del principio de congruencia realizar el control judicial de legalidad sobre los actos efectivamente ejercidos y consumados dentro dicho procedimiento por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el marco del principio de congruencia, este tribunal evidenció que la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., al encontrarse impedida por el rechazo de su demanda en sede jurisdiccional (Proceso Contencioso Tributario), mediante Auto de 13 de febrero de 2012 (fs. 67 de Anexo 1 de antecedentes administrativos), que declaró la ejecutoria del acto impugnado, y al verse conminado por la administración tributaria al inicio de la ejecución tributaria al tercer día de su legal notificación, accionó proceso impugnatorio en sede administrativa, impugnando ante instancia mediante recurso de alzada el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 338-15, de 4 de septiembre de 2015 y no la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 115/11 de 2 de diciembre de 2011 -de la que ahora pretende su nulidad- vulnerando de esa manera el principio de congruencia procesal, es decir; vulnerando la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el

demandante en fase administrativa y las peticiones traídas a demanda que serán materia de pronunciamiento del tribunal.

Como corolario de todo lo analizado, se observa que conforme los argumentos expuestos por la autoridad jerárquica, queda en evidencia que la respuesta emitida por la administración aduanera a la solicitud de prescripción, en su proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 338-15, de 4 de septiembre de 2015, está viciada de nulidad, por carencia de fundamentación y motivación que importa al debido proceso en su elemento de fundamentación y motivación; aspecto que exigió de la instancia jerárquica un pronunciamiento congruente y coherente, pronunciamiento que evidentemente no consideró los argumentos ajenos al proceso expresados por el sujeto pasivo en su recurso jerárquico, argumentos que evidentemente no condicen ni guardan congruencia con el acto impugnado; en consecuencia, demostrado por la instancia jerárquica en forma adecuada el yerro en el cual incurrió la administración aduanera, esta anomalía debe ser subsanada previamente por la administración; aduanera, conforme la línea impuesta por la resolución jerárquica impugnada; concluyéndose en el contexto referido, el adecuado acatamiento del principio de congruencia procesal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2016 de 8 de marzo.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., representada por su apoderado Felipe Vera Botello, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2015, de 8 de marzo, deviene en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga violación al debido proceso en su elemento de violación al derecho a defensa.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 31, presentada por Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., a través de su apoderado Felipe Vera Botello, demandando la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0250/2015, de 8 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

30

Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 89 a 108; la respuesta por la entidad demandada de fs. 119 a 124; la réplica de fs. 164 y vta.; la dúplica de fs. 199 a 202 vía fax y de fs. 203-204 vta., en original; el decreto de autos para sentencia de fs. 205; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Vania Milenka Muñoz Gamarra, se apersonó a este tribunal, en representación legal de la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la ANB, demandó la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0248/2015 de 20 de febrero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los siguientes argumentos:

Acusa que, respecto a la devolución de los ítems 3 y 55 descritos en el acta de inventario de mercancía comisada, previo análisis y evaluación de los descargos presentados en la etapa probatoria, se realizó en aplicación a la normativa vigente y dando cumplimiento a la L. Nº 1990 y su Reglamento, L. Nº 2492 y Resolución de Directorio Nº 01-005-13 de 28 de febrero de 2013 Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, asumiendo que la Declaración Única de Importación presentada como descargo fue elaborada conforme a normativa vigente para la realización de despachos aduaneros en cualquier administración aduanera, específicamente lo establecido en el art. 101 del D.S. Nº 25870, según los cuales, una Declaración Única de Importación debe contener datos correctos, completos y exactos con respecto a la mercancía declarada.

Para el ítem 3, según la resolución jerárquica impugnada, se encuentra amparado con la Declaración Única de Importación 2013/231/C-510 de 17 de abril de 2013, tramitada por Agencia Despachante de Aduana “Calancha y Ramírez SRL”, a nombre de TB & CV S.R.L., import export, y en aplicación del art. 100 del Código Tributario Boliviano, se realizó la verificación de la Declaración Única de Importación Nº 1352846 en el Sistema de la ANB, obteniendo como reporte en el nombre de la mercancía: “cargadores para celular”, por lo que, verificada la citada Declaración Única de Importación consignada en la página de documentos adicionales de la Declaración Única de Importación C-5010 en el campo correspondiente a modelo no se encuentra consignado modelo alguno, siendo que, dicha declaración jurada de las mercancías declaradas, establece claramente los productos sometidos a despacho para importación al consumo, donde se establecen inclusive las cantidades, por lo cual, al no tener referencia sobre el modelo identificado que concuerde con la mercancía decomisada se

establece que la misma no correspondería a dicha mercancía, ya que no se establece una clara relación a que ítem se refiere.

Señala también que, el ítem 55 no ampara la mercancía porque no coincide lo físicamente descrito con lo documentalmente consignado respecto al modelo, por lo que, queda claro que la Declaración Única de Importación señalada previamente, incumplió lo previsto en el art. 101 del D.S. Nº 25870 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, al no reflejar de forma completa, correcta y exacta las características de la mercancía incautada, aspecto por el cual el recurrente no puede afirmar que la Declaración Única de Importación presentada cumple con el artículo citado y que la administración aduanera constató que no existe mayor prueba ni documentación respaldatoria respecto a los datos que identifican el modelo que permitan determinar su correspondencia con la Declaración Única de Importación C-18458, como tampoco que la precitada Declaración Única de Importación demuestra de manera fehaciente e indubitable la internación legal de la mercancía, por lo que, incumplió lo previsto en el art. 76 del C.T.B., para desvirtuar el ilícito de contrabando contravencional, calificado en la Resolución Sancionatoria AN-GR-CGR-CBBCI Nº 281/2014 de 20 de febrero.

Por lo expuesto, indica que el sujeto pasivo no demostró ante la administración aduanera que la mercancía en los ítems 3 y 55 detallada en el Acta de Intervención Contravencional COARCBA.C. 0024/2014, se encuentren amparadas con las DUI's C-5010 Y C-18458, situación que no ha sido correctamente valorada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2015.

Respecto a la devolución de los ítems 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 59 (71 unidades), 62 (183 unidades), 67, 84 y 85 (193 unidades) descritos en el acta de inventario de mercancía comisada; señala que, nuestro sistema impositivo, la factura para su plena validez, debe ser corroborada por los órganos de control del SIN u otro ente público según corresponda, además deberá ser contrastada con otras pruebas fácticas; sin embargo, el sujeto pasivo en el proceso por contrabando contravencional, no adjuntó prueba pertinente y que corresponda a la mercancía consignada en las facturas de compra interna Nos. 00460, 00258, 01235 y 003457, esto debido a que, de acuerdo a como se desprende del acta de inventario señalado en el acápite de antecedentes, describe a la mercancía de manera detallada y las facturas resultan muy generales, a tal punto que no se puede identificar la mercancía de manera correcta.

Continúa indicando que, de acuerdo al inventario de la mercancía comisada, en la factura Nº 000460 se evidencia que existen baterías de celular y de cámaras fotográficas, por lo que, dicha factura no identifica a que mercancía estaría respaldando la misma, de conformidad al D.S. Nº 708 de 24-11-2010, que reglamenta la L. Nº 037 de 10-08-2010 y modifica el Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por D.S. Nº 25870, puesto que, las facturas presentadas al momento del operativo no demostraban que correspondían respectivamente a la mercancía comisada.

Alega también que, de acuerdo al sistema del SIN y de conformidad a lo señalado en el Informe Técnico AN-CBBCI-SPCC-V-0190/14 de 5 de mayo de 2014, se verificó las facturas teniendo como resultado que, las facturas comerciales Nos. 000460, 000258, 01235, 003457, 003455, 001083, 001084, 002003, 000265, 002000, 005149, 011614, 0001845, 0001862, 0001861, todas a nombre de Rubén Mamani, presentadas en original en el momento del operativo, demuestran que los datos del contribuyente no son correctos, así

como la dosificación de las mismas conforme se evidencia de los cuadros realizados en la demanda (cuadros de consultas al sistema del SIN que no resultan legibles), por lo que, las facturas citadas además de ser genéricas y no describir la mercancía objeto del comiso, no pudieron ser verificadas cuando se realizó el operativo y al momento de la compulsa documental, por lo tanto, no cumplían con los requisitos establecidos en el art. 2 del D.S. Nº 708, habiéndose emitido la resolución jerárquica ahora impugnada sin tomar en cuenta estos aspectos, hechos que vulnera totalmente la norma referida.

Finaliza transcribiendo los arts. 76, 81, 98 y 100 del C.T.B.; 90 de la L.G.A.; 22, 24 y 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas; 2 del D.S. Nº 0708 y otras normas reglamentarias.

Petitorio.

Concluye solicitando previa admisión de la demanda, revocar lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2014 y en consecuencia; mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI Nº 0281/2014.

Respuesta a la demanda.

Admitida la demanda y corrida en traslado, por Decreto de 12 de mayo de 2015 cursante de fs. 111; se apersonó el demandado, Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria por memorial de fs. 119 a 124 y respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Sobre los ítems 3 y 55 de la mercancía; señala que en el marco de la legalidad y en sujeción del principio de verdad material la Autoridad General de Impugnación Tributaria previo análisis de la compulsa y de los antecedentes existentes observó como un hecho concreto que los documentos de descargo presentados por el sujeto pasivo Rubén Mamani, permitieron evidenciar que de acuerdo a lo dispuesto por el D.S. Nº 708 y al Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0024/2014, los ítems 3 y 55 de la mercancía decomisada, se encuentran amparados por las Declaración Única de Importación C-5010 y C-18458, toda vez que coincide la descripción, características, marca, código y/o modelo e industria y por tanto las referidas DUI's cumplen con lo establecido en los arts. 88 y 90 de la L.G.A., y 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, modificado por el parág. II del D.S. Nº 708, con lo que se desvirtúa plenamente lo argüido por la ahora demandante.

En cuando a la devolución de los ítems 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 59 (71 unidades), 62 (183 unidades), 67, 84 y 85 (193 unidades) descritos en el acta de inventario de mercancía comisada; señala que el objeto de revisión y análisis por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que fue claramente expresado en su resolución respectiva, fue la supuesta falta de especificación de la mercancía ingresada por parte del sujeto pasivo, debiendo aclarar que en la misma resolución jerárquica se pronunció respecto a las facturas que estaban a nombre del sujeto pasivo Rubén Mamani, analizando y evidenciando que el citado sujeto pasivo presentó las facturas Nos. 000460, 000258, 01235 y 003457 en el operativo efectuado por el Control Operativo Aduanero (Control Operativo Aduanero) y que las mismas constan en el Acta Contravencional COARCBA-C-0024/2014 de 20 de marzo, concluyendo que las mismas cumplían con las previsiones de lo dispuesto en el parág. I del art. 2 del D.S. Nº 708, por lo que, estableció que la administración aduanera debía efectuar la devolución correspondiente de la mercancía consignada en los ítems citados ut

supra, señalando además que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria evidenció que el análisis de la Administración Aduanera y la instancia de alzada, no se ajustó a lo dispuesto al art. 2-I del D.S. Nº 708.

De igual forma, señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vela por la correcta aplicación de la normativa constitucional y especial vigente, precautelando el derecho al debido proceso, cuidando los derechos que tiene el Estado y por ende las obligaciones que tiene el contribuyente para con el Estado, cuidando además los excesos que la administración tributaria pudiese cometer por la incorrecta aplicación de la normativa aplicable y vigente al caso concreto, por lo que, el ahora demandante, mal puede decir que se está afectando los intereses del Estado, cuando el Tribunal Supremo de Justicia puede corroborar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria 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.

Continúa citando, como doctrina del sistema SIDOT V.3 de la administración tributaria, la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 310/2012, estableciendo que conforme el art. 2-I del D.S. Nº 708 no correspondía el cotejo documental realizado por la ANB porque la mercancía adquirida en el mercado interno se encontraba amparada con la citada disposición legal; y como jurisprudencia cita el A.S. Nº 676 (sin especificar la fecha ni la Sala que lo emitió).

Finalmente, señala 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 se ratifican en todos y en cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2015; concluyendo que la demanda incoada, carece de sustento jurídico tributario y no existiendo agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la resolución ahora impugnada.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2015 de 20 de febrero.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba de la ANB, con memorial de fs. 164 y vta., formuló la réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 199 a 202 vía fax y en original de fs. 203-204 vta., la Autoridad General de Impugnación Tributaria reiteró los términos de su contestación y concluyó expresando que la resolución jerárquica ahora impugnada, ajustó su proceder y pronunciamiento a la normativa en actual vigencia, siendo que, tanto en la demanda como tampoco en la réplica presentada, no se han podido enervar los fundamentos jurídicos, doctrinales y jurisprudenciales que sustentan las mismas.

II.- Antecedentes del proceso.

Que mediante Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI-0281/2014 de 17 de junio de fs. 668 a 698 del Anexo 2 de antecedentes administrativos, que fue notificada el 25 de junio de 2014 (fs. 699 a 702 del referido anexo), la administración aduanera declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Jhonny Aquino García; Rubén Mamani Lazo y Dante Douglas Aparicio Dorado, por la mercadería comisada según Acta de

Intervención Contravencional COARCBA-C-0024/14 de 4 de febrero de 2014; disponiendo el comiso definitivo de los ítems 1 al 93 de la mercadería detallada en el acta de entrega e inventario de la mercancía decomisada, debiendo la Supervisoría de Procesamiento por Contrabando Contravencional, proceder a su disposición de acuerdo a la normativa aduanera, e impuso una multa de 27.639,01 UFV's en sustitución del comiso del medio de transporte, monto que corresponde al 50% del valor de la mercancía considerada contrabando en aplicación del art. 181-III del C.T.B., suma que deberá pagar el propietario del vehículo en el plazo de 3 días de ejecutoriada la presente resolución bajo conminatoria de cobro coactivo establecido en la Sección VII del Capítulo II, Título II del C.T.B.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por Rubén Mamani Lazo (fs. 33-34 del Anexo 1), que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA Nº 0430/2014 de 10 de noviembre (fs. 106 a 128 vta., del citado Anexo 1), que revocó parcialmente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI-0281/2014 de 17 de junio, disponiendo la devolución de la mercancía descrita en los ítems 3 y 55, puesto que se encuentran amparadas por las DUI's 2013/231/C-5010 de 17 abril de 2013 y 2013/231/C-18458 de 27 de diciembre de 2013 (en sus ítems 1) y las Declaraciones Andinas del Valor Nos. 1352846 y 13193645 (ítems 3 y 1 respectivamente); manteniendo firme y subsistente la comisión de contrabando contravencional para la mercancía descrita en los demás ítems descritos en la resolución sancionatoria citada, al no coincidir la marca y el modelo del producto, consignados en la página de información adicional de las DUI's y en las Declaraciones Andinas de Valor respectivas; en aplicación del art. 212-I-a) del C.T.B.

Contra dicha resolución, la Gerencia Regional Cochabamba de la ANB y Rubén Mamani Lazo, interpusieron recurso jerárquico (fs. 156 a 161 vta., subsanado de fs. 195 y vta.; y 190-191, subsanado de fs. 199 y vta., del Anexo 1; respectivamente), que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2015 de 20 de febrero (fs. 294 a 378 vta., del Anexo 3 y 1 a 86 vta., del expediente), que revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA Nº 0430/2014 de 10 de noviembre; en consecuencia, con base a las facturas de compra interna Nos. 00460, 00258, 01235 y 003457, a nombre del sujeto pasivo Rubén Mamani, presentadas en el momento del operativo, corresponde la devolución de los ítems 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 59 (71 unidades), 62 (183 unidades), 67, 84 y 85 (193 unidades); así como de los ítems 3 y 55 por estar amparados por las DUI's C-5010 y C-18458, respectivamente; y se mantiene firme y subsistente el comiso definitivo de los restantes ítems, por no encontrarse amparados; todo de conformidad a lo previsto en el art. 212-I-a) del C.T.B.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. (CPC-1975) y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe en determinar si fue correcta o no la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al dejar sin efecto el contrabando de la mercadería detallada en los ítems 3 y 55, así como de los ítems 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 59, 62, 67, 84 y 85 por estar amparados por las DUI's y las facturas de "compra interna" respectivas.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Tribunal Supremo de Justicia, en su Sala Especializada, para la resolución de la controversia; 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 Autoridad General de Impugnación Tributaria y la administración tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el art. 2-2 de la L. Nº 620.

Establecida la competencia para la presente resolución; corresponde ahora recordar que, el art. 181 del C.T.B., establece que: "Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales; y en el inc. g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita".

Asimismo, el D.S. Nº 708 de 24 de noviembre de 2010 en su art. 2 parág. I "Traslado Interno de Mercancías", señala que:

"El traslado interno, interprovincial e interdepartamental de mercancías nacionalizadas dentro del territorio aduanero nacional por el importador, después de la autorización del levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación.

Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero".

Del mismo modo, la Resolución de Directorio Nº 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, "Manual para el procesamiento de mercancías por contrabando contravencional y remate de mercancías", entre sus aspectos técnicos y operativos, establece: "8. Presentación de descargos (…) La presentación posterior a la realización del operativo de la factura de compra original deberá estar acompañada por la Declaración Única de Importación en original o fotocopia simple, que respalde el legal ingreso de las mercancías a territorio aduanero nacional y será valorada por la administración de aduana solamente a efectos de su devolución de la mercancía, si correspondiera".

Corresponde indicar también que, la RND Nº 10.0016.07 de 18 de mayo de 2007, en su art. 10 indica que: "Los sujetos pasivo o terceros responsables del IVA en función a las modalidades de facturación por las que optaren deberán aplicar en las facturas o notas

fiscales los siguientes formatos e información mínima, según corresponda. 4. Datos de la Información Comercial: d) Detalle: Cantidad, concepto, precio Unitario y Total".

Resolución del caso concreto.

Bajo la normativa precedentemente expuesta y de los antecedentes administrativos correspondientes al presente caso, en cuanto a los ítems 3 y 55 de la mercadería; cabe señalar que, se advierte que el 4 de febrero de 2014 efectivos del Control Operativo Aduanero realizaron el operativo denominado "Suticollo 16", interviniendo el medio de transporte con placa de control 1824 ATC que transportaba mercancía consistente en cargadores; audífonos, baterías, rollos de tela y otros, sin embargo, el Control Operativo Aduanero labró el Acta de Comiso Nº 001952 de fs. 21 del Anexo 1 de antecedentes administrativo por el decomiso preventivo de una variedad de mercancía detallada en el citado acta; sin embargo, se evidencia del acta de comiso referida, que el conductor Jhonny Aguino García presentó en el momento de la intervención la siguiente documentación: Declaración Única de Importación C-30185, factura Nº 5149 con fotocopia simple de la Declaración Única de Importación C-18258-C-8974, Declaración Única de Importación C-744, factura Nº 3455 con fotocopia simple Declaración Única de Importación C-17195, factura Nº 460, factura Nº 1235, 258, 3457 con fotocopias simple de la Declaración Única de Importación C-17195, factura Nº 1845 con fotocopia simple Declaración Única de Importación C-1535, factura Nº 1862, fotocopia simple de la Declaración Única de Importación C-1535, facturas Nos. 1861, 2003, 1084, 2000, 1083, 205; empero, la administración aduanera estableció observaciones a la mercadería porque algunos productos de los ítems estarían en demasía en algunos ítems, por lo que presumió el ilícito de contrabando por el total de la mercancía.

En ese sentido, de una revisión de las facturas Nos. 460, 258, 1235, 3457, todas a nombre de Rubén Mamani y que cursan de fs. 25, 27, 28 y 29 del Anexo 1; respectivamente, se advierte que las mismas fueron presentada oportunamente ante los funcionarios del Control Operativo Aduanero y describen: 1) La mercancía vendida de manera clara; 2) Las fechas de tales ventas, las cuales fueron el 3 de febrero de 2014; es decir, antes de la fecha en que se llevó a cabo el operativo realizado (4 de febrero de 2014); 3) La cantidad de los productos; y 4) El detalle de los mismos de manera clara; 5) El concepto; 6) El precio respectivo, preliminarmente precios unitarios y posteriormente el total establecido en las casillas de importe total; y por último 7) El código y/o modelo, por lo que, tales facturas cumplieron con los requisitos: "Detalle: cantidad, concepto, precio unitario y total (en caso de corresponder descuentos e ICE)" (sic) señalados en el art. 10-I-4-e) de la RND Nº 10-0016-07 y aunque dicha obligación no es atribuible al comprador de la mercancía sino al emisor de las facturas conforme establece la citada RND; sin embargo de ello, tales requisitos se encuentran en las facturas presentadas por el chofer del camión; estableciendo además tales facturas entre sus datos que fueron emitidas en La Paz, es decir, dentro del territorio boliviano.

Asimismo, resulta relevante expresar que, los efectivos del Control Operativo Aduanero realizaron la intervención al camión con placa de control 1824 ATC de la "Empresa de Transporte Urus" el 4 de febrero de 2014, en la Localidad de Suticollo de Cochabamba; por lo cual, claramente se sustenta el tránsito interno de la mercancía objeto de comiso ya que el conductor Jhonny Aquino García presentó las facturas originales en el operativo conforme consta en el acta de fs. 21 del citado Anexo 1, por lo que la administración aduanera actuó en desconocimiento de lo previsto por el art. 2-I parte in fine del D.S. N° 708, que señala: "…las mercaderías que cuenten con la respectiva factura de compra, no serán

objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero"; cuya última parte establece que la factura comercial es verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales al momento de realizar un operativo, por lo que se entiende que en ese momento se convierte en prueba fehaciente para evitar el comiso de una mercancía adquirida en el mercado interno; por consiguiente, la Administración de Aduana Interior Cochabamba, debió considerar que la mercancía tenía como respaldo un documento emitido con todas las formalidades de ley y que el chofer cumplió con la disposición legal descrita, por lo que, no debió ser objeto de comiso en cumplimiento del referido art. 2-I del D.S. Nº 708, ya que de manera expresa solamente exige la presentación de la factura, aspecto que se cumplió en el presente caso y la aplicación de la Resolución de Directorio Nº 01-005-13, no era necesaria porque establece el procesamiento de mercancías cuando hayan presentado las facturas de compras en original de manera posterior de un operativo, acompañando las DUI's respectivas; empero, como ya se explicó, en el caso de autos el conductor presentó las facturas originales en el momento del operativo a los efectivos del Control Operativo Aduanero, por lo que, no ameritaba que la administración aduanera pretenda que las mismas vayan ligadas a una Declaración Única de Importación puesto que las mismas, fueron presentadas en el instante de la intervención conforme establece el D.S. Nº 708, por lo tanto, no ameritaba mayor prueba ni documentación respaldatoria respecto a los datos que identifiquen el modelo o características de los productos para establecer si correspondía la mercadería transportada con las DUI's C-5010 y C-18458 y menos demostrar su legal internación de la mercadería señalada, precisamente porque se trataba de un traslado interno de mercancías, por consiguiente, no resulta cierto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria incumplió la normativa legal aplicable al caso respecto a la mercancía establecida en los ítems 3 y 55.

Respecto a los ítems 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 57, 59, 62, 67, 84 y 85; es preciso señalar que, de acuerdo a los datos establecidos en el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0024/2014 de fs. 111 a 121 del Anexo 1, se evidencia que el conductor del medio de transporte, Jhonny Aquino García presentó notas de remisión de encomienda y carga, las referidas facturas Nos. 460, 258, 1235, 3457 a nombre de Rubén Mamani, fotocopias de la DUI's C-17195 de 10/12/2013 cursantes de fs. 30 y 33 del Anexo 1 de antecedentes administrativos; por lo que se advierte que, coinciden con la mercadería decomisada en el operativo "Suticollo 16" en cuanto a la descripción comercial, modelo, marca, origen de los productos, precios, cantidad y los productos descritos; por consiguiente se trata de la misma mercadería consistente en: baterías genéricas de diferentes modelos, audífonos chinos, unidades de lectores, cargadores, moduladores MP3; y al haberse presentado para la mercadería descrita que corresponden a los ítems citados, las respectivas facturas Nos. 460, 258, 1235 y 3457 en originales y al momento del operativo, no ameritaba mayor prueba ni documentación respaldatoria como alega erradamente la parte demandante pues como ya se explicó ut supra, el art. 2-I del D.S. Nº 0708 es claro y era aplicable de manera directa, tras la presentación de las facturas originales en el momento del operativo por el Control Operativo Aduanero, por lo que, se establece que la mercadería de los ítems citados en el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0024/2014, se encontraba sustentada con las facturas de compra ya mencionadas en el mercado interno boliviano; por consiguiente, no debió ser objeto de decomiso por parte del Control Operativo Aduanero.

En cuanto a que las facturas no demuestran que corresponden a la mercadería retenida y que por sí solas, no acreditan el pago de los tributos aduaneros, por lo que

consideraron las DUI's Nos. C-5010 y C-18458; cabe señalar que, la normativa descrita precedentemente es clara en cuanto a su aplicación y cuando procede un decomiso, por consiguiente, al haberse cumplido con la normativa legal aplicable al caso de autos con la presentación de facturas originales en el momento del operativo, las cuales coincidían con la mercadería conforme se explicó anteriormente, se advierte que no correspondía que la administración aduanera solicite mayor documentación, por lo que, no era necesaria la presentación de las DUI's, menos el cotejo y compulsa documental exigido al sujeto pasivo de su mercancía decomisada, no procedía respaldar o amparar su legal importación y circulación en territorio boliviano porque en el operativo se evidenció que se trataba de una circulación interna del territorio boliviano, en la Localidad de Suticollo de Cochabamba; por consiguiente, simplemente la administración aduanera debió dar estricto cumplimiento al art. 2-I del D.S. Nº 0708 de 24 de noviembre de 2010 y no así al numeral 8 "presentación de descargos" de la Resolución de Directorio Nº 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, parte in fine, puesto que, la presentación de las facturas de compras originales no fue de manera posterior al operativo "Suticollo 16", sino en dicho momento.

Por todo lo expuesto, no resulta evidente que haya existido contrabando contravencional conforme el art. 181-b) y g) del C.T.B., como erróneamente manifiesta la administración aduanera, puesto que la mercadería adquirida en el mercado interno está amparada conforme establece el art. 2, parág. I del D.S. Nº 0708 de 24 de noviembre de 2010; y efectuada la fundamentación precedente para resolver el punto de controversia en el caso de autos, permite al Tribunal Supremo de Justica afirmar que no encontró en la Resolución del Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2015 de 20 de febrero agravio alguno, porque la administración aduanera durante el operativo del Control Operativo Aduanero realizó una mala interpretación de la normativa aduanera descrita respecto a la mercadería adquirida en el mercado interno.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 89 a 108 presentada por Vania Milenka Muñoz Gamarra, en representación legal de la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la ANB; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ Nº 0248/2015 de 20 de febrero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

31

Irene Elba Arce Tapia c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 27 a 31, la respuesta de fs. 55 a 63, el memorial de apersonamiento y respuesta del tercero interesado de fs. 69 a 74; los antecedentes procesales, tanto de la instancia administrativa como jurisdiccional, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Por memorial de fs. 27 a 31, Irene Elba Arce Tapia, presenta demanda contenciosa administrativa, con los argumentos siguientes:

1. Vulneración de derechos y garantías constitucionales.

Bajo éste rótulo acusa que la administración tributaria rechazó su Crédito Fiscal IVA bajo el único argumento de no haberse presentado la factura original, negando valor a las fotocopias legalizadas presentadas, siendo que habiendo realizado las "averiguaciones correspondientes", la administración tributaria, constató que el crédito fiscal era totalmente válido, desconociendo su derecho con base en una incorrecta interpretación de lo que realmente significa "verdad material" y que, en ese marco, la Autoridad General de Impugnación Tributaria convalidó un cargo basado en una observación exclusivamente de carácter formal, sin considerar la realidad de los hechos constituido en la indudable prestación de servicios de YPFB emergente de un contrato firmado con dicha entidad.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria incurre en interpretación errónea y aplicación indebida de los arts. 8 y 9 de la L. N° 843, 8 del D.S. N° 21530 y la L. N° 62 de 28 de noviembre de 2010, otorgándole mayor valor jerárquico a una resolución normativa de directorio, olvidando que los requisitos formales son un medio de control y no un medio de validación inflexible, con lo que afectaron su capacidad contributiva considerado como un presupuesto legitimador del tributo al no reconocer la validez del crédito fiscal de operaciones cuya realidad no está en duda, distorsionando así la real carga fiscal que le corresponde soportar al sujeto pasivo.

2. Ilegal depuración del Crédito Fiscal IVA.

Alega que en todo el proceso administrativo explicaron ampliamente que una factura legalizada y en general cualquier documento debidamente legalizado tiene el valor de su original y que la exigencia de un documento original es un aspecto formal con fines administrativos que no hacen al derecho en sí mismo.

Que la emisión de facturas duplicadas o fotocopias legalizadas para reemplazar facturas extraviadas o destruidas es una práctica normal que se encuentra regulada en varias

legislaciones como la Española, porque no se trata de “aprovecharse” de infortunios como lo es el extravío de una factura original, sino de que cada contribuyente tribute lo que corresponde en función a su capacidad contributiva y que por tal razón es que por mandato constitucional rige la verdad material y la realidad económica.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no valoró correctamente que la realidad económica se encuentra debidamente ratificada y reconocida por el SIN y por la ARIT, con base en las pruebas que no fueron objetadas ni observadas, consistentes en: i) Fotocopia de la factura debidamente legalizada por el emisor, ii) Contrato con YPFB RAJ 11/2014 iii) Publicación denuncia de extravío, iv) Libro de compras y ventas IVA notariados. Asimismo, sobre la factura original existe una denuncia en la FELCC, la nota fiscal se encuentra contabilizada en el periodo correspondiente; además, iv) prueba sobre el medio fehaciente de pago al proveedor (YPFB).

Agrega que el reconocer que una factura legalizada por el propio proveedor, en casos en que no quedan dudas de la efectiva realización de la transacción, no implica contradecir la posición asumida por la GIT, por cuanto la fotocopia legalizada de la factura tiene el mismo valor que la factura original.

Citando el A.S. N° 272/2012, alega que con base en dicha jurisprudencia no se puede aplicar el num. 1 del art. 41 de la RND 10-0016-07, por vulnerar el principio de verdad material, el principio de reserva de ley y el Principio de Capacidad Contributiva, toda vez que su persona ya pagó el IVA, de tal modo que le asiste el derecho al Crédito Fiscal IVA.

3. Ilegal calificación de la conducta de omisión de pago.

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria erróneamente mantiene la calificación de la conducta, como omisión de pago, únicamente por la falta de un requisito formal, sin que se hubiese demostrado que su persona hubiese dejado de pagar o pagado de menos sus impuestos, conforme al art. 149 de la L. N° 2492 que señala: “El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria…” incurre en la contravención de omisión de pago.

Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda, se revoque la Resolución Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0052/16 de 18 de enero de 2016, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Respuesta a la demanda.

Que cumplida la diligencia de citación, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó y respondió la demanda dentro el término de ley, mediante memorial de fs. 55 a 63, alegando:

1.- Luego de señalar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en las Resoluciones STG-RJ/0064/2005, Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0232/2009, Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0341/2009, Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0429/2010 y Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0007/2011, entre otras, tiene establecido como línea que uno de los 3 requisitos que deben ser cumplidos para que un contribuyente se beneficie con el Crédito Fiscal IVA, es “la existencia de la factura original” y, luego de citar el inc. a) del art. 4 e inc. a) del art. 8, ambos de la L. N° 843, así como el art. 8 del D.S. N° 21530 y los nums. 4 y 6 del art. 70 de la L. N°

2492, alega que la eficacia probatoria de la factura dependerá de los requisitos de validez y autenticidad que normativamente se disponga en las leyes y resoluciones administrativas referidas al efecto.

Agrega que la factura es prueba de un hecho generador relacionado directamente con un débito o crédito fiscal que, para su plena validez, debe ser corroborado por los órganos de control de la administración tributaria, además de verificarse la efectiva realización de una transacción.

Que la administración tributaria, en uso de sus facultades establecidas en el art. 64 de la L. N° 2492, emitió la Resolución Normativa de Directorio N° RND 10-0016-07 en cuyo art. 41 parág. I, se establece como uno de los requisitos que debe contener la factura o nota fiscal es que sea el original del documento y que tal aspecto no es un simple formalismo, por constituir éste documento el único que puede acreditar fehacientemente que el impuesto fue gravado en la respectiva factura. Para respaldar lo expuesto, cita y transcribe las partes pertinentes de los AA.SS. Nos. 053 de 29 de abril de 2014 y 477 de 22 de noviembre de 2012.

Señala que en la Vista de Cargo SIN/GDCH/DF/0014OVE00957/VC/00557/2014, se observó que la factura N° 3967 del período julio 2011 no fue considerada válida para crédito fiscal por no haberse presentado el original, otorgándosele 30 días para la presentación de descargos, habiendo respondido que la fotocopia legalizada tiene el mismo valor que el original, por lo que en la R.D. N° 17-000043-15, se resolvió determinar de oficio las obligaciones impositivas de la contribuyente, calificando la conducta como omisión de pago, debido a que no entregó la factura original.

Seguidamente transcribe la parte pertinente de la Sentencia N° 55/2014 de 14 de mayo de 2015, expedida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en el que se señala como uno de los requisitos que debe cumplir el sujeto pasivo: La existencia de la factura original y agrega que estos requisitos se encuentran respaldados por disposiciones legales vigentes, cuyo cumplimiento es obligatorio.

Por otro lado, señala que en cuanto al mayor valor jerárquico del D.S. N° 21530 reclamado por la demandante respecto a la RND N° 10-0016-07, si bien el citado D.S. N° 21530 no establece como requisito la presentación de la factura original, tal requisito se encuentra normado por la RND N° 10-0016-07 expedida por la administración tributaria con las facultades otorgadas por el art. 64 de la L. N° 2492 con el objetivo de aplicar la ley tributaria y que la demandante no puede pretender desconocer tal facultad, más aún si dicha RND no es contraria a las disposiciones citadas por Irene Elba Arce Tapia.

Sobre la aplicación del art. 1311 del Cód. Civ., sugerida por la demandante, aclara que, en materia tributaria, existe normativa especial de aplicación preferente, de modo que los arts. 74 y 201 del Código Tributario Boliviano, no prevén el empleo supletorio del Código Civil y sólo a falta de disposición expresa se aplican supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.

2.- Sobre la acusada lesión al principio de verdad material, aclara que tanto la administración tributaria, como la Autoridad de Impugnación Tributaria, fundamentaron sus cargos a partir de información solicitada al sujeto pasivo, determinando a través de un proceso de verificación que existirían elementos establecidos por ley que hacen a la depuración de facturas que incumplen con los requisitos mínimos establecidos y que la tarea

de la administración debe basarse, entre otros, en documentación con calidad incontrastable, para generar plena convicción.

3.- En cuanto a la calificación de la conducta como omisión de pago, alega que la demandante no desvirtuó la observación de la administración tributaria en razón a que no presentó el original de la Nota Fiscal N° 3967, por lo tanto pagó de menos el IVA, por la apropiación incorrecta del crédito fiscal originado en dicha factura.

Por último, bajo el rótulo de sistema de doctrina tributaria, transcribe la parte pertinente de la Resolución Jerárquica Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 1738/2013 y, bajo el rótulo de "Jurisprudencia", cita los AA.SS. Nos. 293/2013 de 5 de junio y 003/2014 de 4 de febrero.

Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0052/16 de 18 de enero de 2016.

I.3. Réplica y duplica.

Al no haberse presentado réplica por parte de la demandante, pese a su legal notificación con la respuesta a la demanda, tampoco se presentó la respectiva dúplica.

I.4. Tercero interesado.

Por memorial de fs. 69 a 74 se apersonó Grover Castelo Miranda; Gerente Distrital a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales de Chuquisaca, en su condición de tercero interesado, respondiendo negativamente la demanda y solicitando se la declare improbada.

II.- Antecedentes del proceso.

Mediante R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, expedida por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, se determinó de oficio las obligaciones impositivas de la contribuyente, calificando la conducta como omisión de pago e intimando el pago de Bs 2.051.-, por concepto de tributo omitido.

Anulada la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0153/2015, por la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ-1565/15 de 28 de agosto de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria expidió nueva Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0286/2015, confirmando la R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria.

En grado Jerárquico, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0286/2015 de 3 de noviembre, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como

jurisdicción especializada"; y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el caso presente.

Problemática planteada.

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de ambas partes, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste tribunal se encuentra referida a establecer si la decisión de la administración, plasmada en la R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, que calificó la conducta de la contribuyente como omisión de pago en razón de no haber adjuntado el original de la Nota Fiscal N° 3967, se ajusta a derecho y si, en ese marco, la resolución jerárquica impugnada, al confirmar los extremos de tal resolución incurrió en las violaciones a los derechos y principios acusados por la demandante.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

En el contexto anterior y atendiendo el problema específico planteado, corresponde establecer los 2 aspectos centrales materia de las resoluciones administrativas impugnadas consistentes en la obligación de la presentación del original de la factura o nota de venta y si la contribuyente incurrió en omisión de pago del tributo, a cuyo efecto se tienen las siguientes consideraciones:

Sobre la obligación de la presentación del original de la factura o nota de venta.

a) La entidad demandada alega que el requisito que establece la obligación de presentar la factura o nota de venta en documento original se funda en normas vigentes, la línea sentada por la misma entidad y la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Sobre el primer caso, esto es, sobre las normas vigentes que sustentarían tal requisito, invoca el inc. a) del art. 4, e inc. a) del art. 8, ambos de la L. N° 843, así como el art. 8 del D.S. N° 21530, los nums. 4 y 6 del art. 70 de la L. N° 2492 y 41, parág. I, de la Resolución Normativa de Directorio N° RND 10-0016-07.

L. N° 843.

"Art. 4.- El hecho imponible se perfeccionará.

a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente".

"Art. 8.- 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".

D.S. N° 21530, de 27 de febrero de 1987.

"Art. 8.- El crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la L. N° 843, es aquél originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo.

A los fines de la determinación del crédito fiscal a que refiere el párrafo anterior, los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843 sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.

Si un contribuyente inscrito destinase bienes, obras, locaciones o prestaciones gravadas para donaciones o entregas a título gratuito, dado que estas operaciones no ocasionan débito fiscal, el contribuyente deberá reintegrar en el período fiscal en que tal hecho ocurra, los créditos fiscales que hubiese computado por los bienes, servicios, locaciones o prestaciones, empleados en la obtención de los bienes, obras, locaciones o prestaciones donadas o cedidas a título gratuito.

A los fines de lo dispuesto en el párrafo anterior, el monto del crédito a reintegrar será actualizado sobre la base de la variación de la cotización oficial del dólar estadounidense con relación al boliviano, producida entre el último día hábil del mes anterior al que el crédito fue computado y el último día hábil del mes anterior al que corresponda su reintegro.

Lo dispuesto en el inc. b) del art. 8 de la L. N° 843 procederá en el caso de descuentos, bonificaciones, rebajas, evoluciones o rescisiones respecto de operaciones que hubieran dado lugar al cómputo del débito fiscal previsto en el art. 7 de la Ley.

Los créditos fiscales de un determinado mes no podrán ser compensados con débitos fiscales de meses anteriores".

Código Tributario L. N° 2492.

"Art. 70 (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.

(…)

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".

Resolución Normativa de Directorio N° RND 10-0016-07.

"Art. 41. (Validez de las facturas o notas fiscales).

I. Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes generarán Crédito fiscal para los sujetos pasivos del IVA, RC-IVA (modalidad dependiente y contribuyente directo), IUE (profesionales libres u oficios) y STI, en los términos dispuestos en la L. N° 843 (Texto ordenado vigente) y decretos supremos reglamentarios, siempre que contengan o cumplan los siguientes requisitos:

1) Sea el original del documento…".

Conforme se puede advertir de la normativa transcrita, ninguna de ellas, a excepción de la Resolución Normativa de Directorio N° RND 10-0016-07, establecen como requisito la presentación del original de la factura o nota de venta.

Así entonces, como primera conclusión se tiene que no es evidente que el requisito de presentación del original de la factura tenga fundamento en la ley, sino en una resolución administrativa de la administración tributaria.

Sobre la Resolución Normativa de Directorio N° RND 10-0016-07, cuya legitimidad, a decir de la entidad demandada, se encontraría cuestionada, es innegable que la misma fue expedida con arreglo a las facultades otorgadas por el art. 64 de la L. N° 2492 y, siendo así, mal podría cuestionarse su legitimidad, mas, sin embargo, se advierte que el requisito referido al original del documento, viene siendo un añadido que no se encuentra previsto en las normas citadas.

Si bien es cierto que, conforme señala la entidad demandada, esas normas administrativas tienen finalidad reglamentaria, no es menos evidente que tal reglamentación debe consultar con los fines de la norma que se reglamenta, cuidando que por efecto del reglamento, la norma no sea afectada, ya sea distorsionando o vaciando su contenido.

En el marco del razonamiento anterior y considerando que la obligación tributaria tiene la finalidad primordial de obtener ingresos para el sostenimiento de los gastos públicos orientados al bien común, el Estado otorga a la administración tributaria amplias facultades, medios y mecanismos, tanto técnico como legales, para procurar que los intervinientes, para el caso del IVA, en la venta de bienes muebles, suscripción de contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación, cumplan con su obligación de pagar el impuesto respectivo, de tal modo que en el art. 165 del Cód. Trib., (L. N° 2492) sanciona con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, a todos aquellos que por acción u omisión no hayan pagado o hayan pagado de menos la deuda tributaria.

Asimismo, para el caso de la apropiación del Crédito Fiscal IVA, bastará que el contribuyente acredite fehacientemente haber pagado el precio del mueble o del servicio vinculado a su actividad principal (monto base para el cálculo impositivo) y que la transacción se hubo realizado efectivamente.

Así entonces, los requisitos establecidos en los arts. 4 de la L. N° 843 y 70-4 de la L. N° 2492, tiene la finalidad de evitar que los sujetos pasivos del tributo emergente de aquellos negocios no se sustraigan de pagar el impuesto respectivo; es decir, no paguen o paguen de menos y, en el caso del Crédito Fiscal IVA, el contribuyente no se apropie de un crédito por una transacción no realizada y un monto base no pagado o pagado de menos o por una transacción ajena a su actividad principal.

En ese marco, el requisito de respaldar la actividad u operación grabada con la factura respectiva, tiene la finalidad de otorgar certeza, entre otros, que la transacción se hubiese realizado efectivamente y se haya pagado el monto base del tributo.

En ese propósito, no cabe discusión alguna que, el documento más idóneo es el original de la factura; mas, sin embargo, su ausencia no debe interpretarse o tenerse como fundamento para negar el beneficio, más aún cuando, como en el presente caso, se ha provisto de otro equivalente en el marco del art. 4-a) de la L. N° 843 que no sólo hace referencia a la factura, sino también a la nota fiscal u otro “documento equivalente”.

Por otro lado, el art. 269 de la L. N° 1340, concordante con el art. 1311 del Cód. Civ., señala que las fotocopias pueden ser admitidas en tanto se encuentre legalizada por la autoridad a cuyo cargo se encuentre el documento original, otorgándolas el mismo valor de éste último. Dicho de otro modo, las fotocopias legalizadas tendrán el mismo valor que el original en tanto se encuentren legalizadas por el depositario del mismo.

Más aún, conforme al art. 1313 del Cód. Civ., "Los documentos confirmatorios y de reconocimiento hacen prueba plena de las declaraciones contenidas en el documento original, excepto si con la presentación de éste se demuestre que existe error o exceso en el documento nuevo".

Se debe tener presente que la L. N° 1340 se encuentra vigente y aplicable para los procesos contenciosos tributarios por efecto de la S.C. N° 0009/2004 de 28 de enero, concediendo una opción al contribuyente para impugnar las resoluciones administrativas del SIN en la vía judicial de manera alternativa a la impugnación administrativa; por lo que su art. 269, puede perfectamente aplicarse supletoriamente en los procesos contenciosos administrativos a falta de norma expresa, toda vez que independientemente a la instancia en la que se litiga, la controversia tributaria es la misma.

b) En cuanto a la jurisprudencia sobre el tema, contenidas en los AA.SS. Nos. 053 de 29 de abril de 2014, 477 de 22 de noviembre de 2012, 293/2013 de 5 de junio y Sentencia N° 55/2014 de 14 de mayo de 2015, citadas por la entidad demandada, se tiene:

A.S. N° 053 de 29 de abril de 2014.

En lo que corresponde al tema materia de controversia éste auto supremo señala:

"…para que el eventual contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró, debe cumplir con tres de los requisitos establecidos en los arts. 4, 5, 7 y 8 de la L. Nº 843 y 8 del D.S. Nº 21530, a saber:1) La transacción debe estar respaldada con factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y, 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente. Ahora bien, cuando la norma hace referencia al requisito de vinculación entre las acciones que dan origen al crédito fiscal y las operaciones gravadas, se comprende la necesaria exigencia que una y otra se correspondan entre sí de manera directa; es decir, que la existencia de un vínculo (más allá de una relación) debe ser advertido de modo patente.

La jurisprudencia en la materia, asumida por este tribunal mediante A.S. Nº 477 de 22 de noviembre de 2012, estableció que: "el sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del Crédito Fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el art. 4-a), concordante con el art. 8-a) de la L. Nº 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el art. 8-a), de la L. Nº 843; y 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la L. Nº 843, concordante con el art. 8 del D.S. Nº 21530."

Sobre el particular, corresponde precisar que conforme se tiene doctrinalmente admitido, en el análisis jurisprudencial es importante considerar que las resoluciones se componen, formalmente, de tres elementos centrales: el obiter dicta, la ratio decidendi y

el decisum. En éste marco, se tendrá como jurisprudencia vinculante, el contenido de la ratio decidendi, por cuanto es éste razonamiento el que resuelve la controversia definiendo cuál el derecho a mérito que el obiter dicta se compone de fundamentos o argumentos que si bien tienen relación con el problema jurídico controvertido, no resuelven la controversia misma, de tal modo que su ausencia no tiene incidencias en el resultado del fallo.

En el caso del auto supremo que se analiza, el contenido citado por la entidad demandada, se encuentra en el obiter dicta de dicha resolución, por cuanto, por una parte aquella definición se encuentra consignada como parte de las "consideraciones previas" del citado auto supremo y, por otra, el problema jurídico que se resuelve en dicha resolución no tiene identidad fáctica con el de autos, por cuanto en dicho caso, el recurrente reclama que la administración sólo debería verificar si las facturas son originales y no otros. Sobre tal reclamo, el tribunal de casación expresó:

"…el recurrente si bien presentó facturas originales por el concepto de compras vinculadas a la actividad gravada, empero aquellas notas fiscales, fueron depuradas en razón de no haberse probado que la transacción efectivamente se hubiera realizado…".

Resumiendo, ante el hecho de que la administración depuró sus facturas por no haber demostrado la realización efectiva de la transacción, el sujeto pasivo impugnó esa decisión argumentando que la administración debía limitarse a verificar si las facturas se encontraban en originales y no así los otros elementos que le llevaron a concluir la no acreditación de la realización efectiva de la transacción, alegato que fue declarado infundado por el tribunal de casación con el fundamento "…que si bien las compras se encontraban contabilizadas, registradas en libros, se evidenció que algunos de los proveedores no existen; en otros casos las facturas fueron anuladas por el proveedor, o bien se trató de facturas con rango de dosificación no autorizado por la administración tributaria; tal es el caso de las facturas concernientes a Comercial Maru y Comercial Cris, dónde a partir de correspondientes extractos tributarios, esos contribuyentes en la gestión 2004, no realizaron actividades comerciales, encontrándose inactivos, no correspondiendo entonces la emisión de facturas; en similar dirección el contribuyente Importadora Exportadora Comercial Omega –Zelada Terán Sussy Rosario- según su estado de dosificaciones (fs. 115 y 1667 del anexo) muestra que las notas fiscales fueron devueltas por el proveedor, siendo anuladas; de igual forma los recibos de pagos a cuenta llevan nombre distinto al nombre consignado en cheques como beneficiarios; en otros casos los comprobantes de egreso no llevan la glosa en la que se explique el concepto de la transacción. Estos elementos, sumados a la imposibilidad material del -en ese momento- contribuyente de hacer evidente que las transacciones fueron realizadas efectivamente, condujeron a su depuración por parte de la administración tributaria".

A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012.

Esta resolución al igual que la anterior analizada trata un caso que no guarda identidad fáctica con el del caso presente, por cuanto resuelve un problema jurídico relativo a los medios fehacientes de pago, señalando:

"…es insuficiente presentar la factura como prueba, el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables -susceptibles de ser verificados- establecidos tanto en el Código Tributario como en el Código de Comercio. Así mismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta deberá estar

materialmente documentada en los libros y registros especiales, de comercio, comprobantes de egresos, extractos bancarios, kardex de inventarios, hojas de control de almacén, informes o rendición de la distribución de mercaderías a sus agencias o sucursales que revele el estado de los ítems y/o artículos en stock, estado de cuentas documentado con las operaciones realizadas indicando el stock de mercaderías y/o ítems que se tiene por pagar para respaldar la realización efectiva de las transacciones y pagos efectuados al proveedor".

A.S. N° 293/2013 de 5 de junio.

En ésta resolución se advierte la misma realidad advertida en las 2 anteriores analizadas, en razón a que tampoco guarda identidad fáctica con el presente, toda vez que conforme se aclara en dicha resolución los conceptos materia de controversia se encuentran referidos a: "1) Depuración de facturas por incorrecta asignación de créditos fiscales; 2) Depuración de facturas por no existencia de medios fehacientes de pago que demuestren la realización de la transacción y 3) Incumplimiento a Deberes Formales por registro erróneo de facturas de compras en el libro de compras".

Asimismo, debe considerarse que la definición respecto a que la factura debe consignarse en original, se la consigna como cita del A.S. N° 477 de 22 de noviembre de 2012.

Sentencia N° 55/2014 de 14 de mayo de 2015.

Esta resolución, al igual que las anteriores analizadas, resuelve un caso que no guarda identidad fáctica con el del caso presente, por cuanto resuelve un problema jurídico relativo a la consignación errónea del número de NIT, señalando:

"En el caso de autos, las notas fiscales (facturas) observadas consignaron en el campo destinado al NIT, los últimos números distintos al que le corresponde como número de identificación como ser: 429057010 debió ser 4290579010, 4290579050 debió ser 4290579010 y 4290579050 debió ser 4290579010, por lo que si bien dichos errores crean la susceptibilidad de a quien correspondería las compras que figuran en las mismas, y por parte de la administración tributaria vulneraría la normativa legal aplicable respecto de cómo debería registrarse el número de NIT del cliente que figura en las facturas, que fueron utilizadas por el sujeto pasivo o tercero responsable para beneficiarse con el cómputo del Crédito Fiscal IVA; no debería enfrascarse en susceptibilidades ni en presunciones, al existir estas dudas la aplicación del Principio de la Verdad Material, coadyuvaría al esclarecimiento de los hechos…".

Como se puede observar del contenido transcrito, ninguna de ellas cumple los requisitos necesarios para ser tenidas como jurisprudencia o precedente vinculante.

Por otro lado, se advierte que el tribunal de casación, en el A.S. N° 026/2012 de 12 abril, sobre el valor de las fotocopias legalizadas tiene establecido:

Antecedente factico.-

"El memorial del recurso acusa la violación de los arts. 3 y 4 de la L. N° 843, 1311 del Cód. Civ., 281 de la L.O.J., y 269 de la L. Nº 1340, toda vez que las facturas cursantes de fs. 28 a 37 del archivador de palanca correspondiente al primer cuerpo de antecedentes, son fotocopias simples que fueron indebidamente legalizadas por notario de fe pública".

Ratio decidendi.

"Que es cierto y evidente que se presentaron como descargo fotocopias de facturas que fueron legalizadas por notario de fe pública, autoridad judicial que no ostenta competencia para legalizar esos documentos, por no tener entre sus archivos una constancia de su autenticidad, tampoco se ha demostrado que esa legalización se hubiese hecho, previa orden judicial y exhibición de los originales, por esa circunstancia esas fotocopias tampoco pueden ser consideradas como prueba a favor de la empresa demandante, por lo que no cumplen con las exigencias establecidas por los arts. 1311 del Cód. Civ., 269 de la L. N° 1340 y 281 de la L.O.J., las mismas que son inherentes a la admisibilidad y eficacia de la prueba; toda vez que el notario de fe pública, conforme a atribuciones normativas, solamente puede efectuar la legalización de documentos previo cumplimiento de requisitos esenciales; es así que la Ley del Notariado de 5 de marzo de 1858, complementada por la L. N° 1455 de 18 de febrero de 1993, en relación a la facultad de legalizar documentos por parte de los notarios de fe pública dispone a través de su art. 281 "Los notarios están prohibidos de: legalizar documentos, copias o fotocopias cuyos originales no existan en los archivos o registros a su cargo", estableciéndose de la revisión del proceso que el sujeto pasivo no demostró durante el desarrollo del proceso la tenencia de los originales por parte del notario de fe pública como tampoco de su persona, extrañándose el indebido actuar del notario de fe pública, quien vició de nulidad su propio acto al legalizar documentos que no le están autorizados por normativa vigente.

Asimismo, conforme al precepto legal emitido por la norma especial, art. 269 del Cód. Trib. L. Nº 1340, señala que para subsumirse en la admisibilidad y eficacia exigida, la legalización debió ser efectuada por autoridad a cuyo cargo se encuentra el documento original, ante la inexistencia de este requisito esencial, por tratarse de documentos públicos sujetos a control de la administración tributaria, es ésta la instancia encargada de establecer administrativamente la veracidad y legalidad de notas fiscales y facturas.

En el caso de autos, la administración tributaria en el desarrollo del proceso contencioso observó e impugnó la prueba cursante de fs. 28 a 37 del cuaderno de antecedentes consistente en fotocopias de factura de estar indebidamente legalizadas por notario de fe pública; no obstante el sujeto pasivo, al margen de responder a dichas observaciones, gozaba con prerrogativa legal para exigir por la vía más conveniente, que sea una autoridad competente quien proceda a legalizar la autenticidad de dichos documentos y así subsanar las observaciones, verificándose sin embargo que no lo hizo en el caso de autos".

De lo anterior se puede advertir que el tribunal de casación corroboró la decisión de la administración tributaria que observó las fotocopias legalizadas de las facturas de fs. 28 a 37, bajo el fundamento que, dichas legalizaciones, fueron realizadas por un notario de fe pública sin ser el depositario de los originales y sin la orden judicial correspondiente, con base en los arts. 1311 del Cód. Civ., 269 de la L. N° 1340 y 281 de la L.O.J.; Consiguientemente, a contrario sensu, supone que se tendrían como válidos en tanto la legalización de las fotocopias se hubiesen realizado por el depositario de los originales.

c) Por último, corresponde aclarar que, conforme a la R.D. N°17-000043-15 de 20 de enero de 2015, la resolución del recurso de alzada y la resolución del recurso jerárquico, la depuración de la factura N° 3967, no obedece al hecho de que la contribuyente haya pagado de menos el monto base del tributo o no lo haya pagado o que el objeto materia de la transacción sea ajena a su actividad empresarial o por una transacción no realizada efectivamente, sino al hecho de que, en lugar del original, se presentó fotocopia legalizada de

la factura emitida por el precio pactado de una transacción vinculada a su actividad principal efectivamente realizada.

En efecto, en la R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, se tiene como "válidas" las notas fiscales, en razón de "haber sido dosificadas por la administración tributaria y reportadas a favor de la contribuyente según reporte de Libros de Venta IVA del proveedor…"; dejando constancia que la factura N° 3967 no fue considerada válida para crédito fiscal por la falta de presentación del original.

En la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0286/2015 (fs. 157 vta.) se señala:

"Es preciso aclarar, que la controversia de este caso no radica en la averiguación de un hecho, cuál sería la venta y consiguiente emisión de una factura, sino una circunstancia referida al cumplimiento de un requisito para la apropiación de un crédito fiscal, en este caso, establecer si de acuerdo a la normativa tributaria en vigencia, la fotocopia legalizada de una factura puede surtir los mismos efectos reconocidos al documento original…".

Por su parte, también sobre el mismo tema, en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0052/16 de 18 de enero de 2016, se establece: "…al respecto se debe aclarar que la RND N° 10-0016-07, claramente especifica los requisitos que debe contener una factura (…) por tanto al ser esta una normativa vigente es de estricto cumplimiento…" (fs. 226 del primer anexo), agregando más adelante "…si bien la transacción comercial en sí, pudo haberse efectuado, según documentación presentada como prueba por la recurrente, para efectos netamente tributarios, con alcance al IVA, dichos documentos no sustituyen a la factura original…".

Consiguientemente, se advierte que las instancias administrativas, tienen admitido que, el único motivo de la depuración constituye el hecho de no haberse adjuntado el original de dicha factura, de modo tal que, de haberse presentado el original se lo tendría como válido en razón de haberse acreditado todos los otros requisitos de validez.

Por otro lado, la misma resolución de recurso jerárquico, sostiene que "la apropiación del crédito fiscal depende del cumplimiento de requisitos sustanciales y formales, que permitan establecer la existencia del hecho imponible y que la administración tributaria pueda considerar como válido para fines fiscales".

Asimismo, en su memorial de respuesta a la demanda, con relación al "original" de la factura, agrega que "Este documento es el único que puede acreditar fehacientemente que el impuesto fue gravado en la respectiva factura…".

Mas sin embargo, ni en la resolución impugnada ni en el memorial de respuesta se explica ni se da razones del por qué sólo el original tendría la virtud de acreditar que el impuesto fue grabado, así como no se dan razones sobre el por qué la fotocopia legalizada por el depositario del mismo no tendría la eficacia que el art. 269 de la L. N° 1340, concordante con el art. 1311 del Cód. Civ., otorga a tal documento.

Se debe tener presente que la simple referencia que, en lugar del Código Civil, corresponde aplicar la norma especial, alegada por la entidad demandada, no resulta suficiente, por cuanto, conforme se tiene expuesto, la RND N° 10-0016-07 es la única que consigna como requisito la obligación de acreditar la factura "original", agregado que, como también se tiene expuesto supra, no consulta con la ley especial.

Independientemente a que en las instancias administrativas no se haya precisado, se debe convenir que, el original de la factura constituye el documento más idóneo para acreditar, como en el caso presente, que el impuesto fue gravado, por cuanto una reproducción del original, tal el caso de la fotocopia, puede ser alterada o modificada; más, sin embargo, se debe tener presente que, el legislador ordinario, previendo tal posibilidad, estableció competencias y mecanismos específicos para garantizar su fidelidad con el original.

En efecto, partiendo de las premisas de los arts. 269 de la L. N° 1340 y 1311 del Cód. Civ., mal podría tenerse como válido, por ejemplo, una fotocopia legalizada por un notario de fe pública de un documento cuyo original no se encuentre en su poder, por cuanto aún a pesar que la ley le otorga facultades para tal propósito, generará incertidumbre sobre si la fe otorgada a tal documento tuvo origen en la consulta y contraste material con el original; de ahí que la ley le otorga facultades para legalizar fotocopias a la autoridad a cuyo cargo se encuentre el original, por cuanto la finalidad de la ley se orienta a garantizar que aquella reproducción mecánica no hubiese sido alterada o modificada.

En el caso presente, la fotocopia de la factura presentada por la demandante, fue legalizada por el mismo proveedor, quien además, conforme se tiene establecido en la R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, con base en el "reporte de Libros de Venta IVA del proveedor", la reportó a favor de la contribuyente.

Asimismo, se acreditó la denuncia ante la FELCC sobre el extravío de la factura N° 3967; adjuntó la publicación del extravío en un medio de circulación nacional, conforme se acredita de fs. 85-86 y 90 del Anexo 1; adjuntó el contrato de compra venta de GLP N° 030/2014. Asimismo, conforme se tiene admitido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0286/2015 (fs. 157 in fine), se presentó la factura N° 52632144, comprobante del Banco Unión N° 52632144, comprobante diario (15 de junio de 2011), cuenta mayor, balance general, Estado de pérdidas y ganancias, Estado de costos de comercialización y resumen de contabilidad.

Con base en lo anterior, éste tribunal no encuentra razones suficientes para dudar no sólo de la fidelidad de la fotocopia legalizada de la factura N° 3967 presentada por la contribuyente, sino también de que la transacción fue realizada efectivamente, así como que el importe fue pagado en su totalidad, resultando la depuración de tal factura por parte de la administración tributaria una decisión ajena al valor justicia y al Principio de Verdad Material consagrado en el art. 180-I de la C.P.E., por cuanto tal decisión no fue asumida por que tal documento haya generado dudas sobre su legitimidad o conformidad con el original, sino porque la RND N° 10-0016-07 así lo estableció; es decir, procurando únicamente la realización de dicha norma, mas no del derecho ni la justicia.

Sobre la calificación de la conducta como omisión de pago.

En la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0052/16 de 18 de enero de 2016, se concluye que la ahora demandante, "no desvirtuó la observación de la administración tributaria sobre la incorrecta apropiación del crédito fiscal, toda vez que no presentó el original de la Nota Fiscal N° 3967 solicitado, que le permita respaldar el crédito fiscal, por tanto, pagó de menos el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por la apropiación incorrecta del crédito fiscal originado en la factura de compra del período fiscal junio de 2011…".

Sobre el particular, se tiene la certeza que la contribuyente respaldó con suficiencia el crédito fiscal, tal cual se tiene expresado en la R.D. N°17-000043-15 de 28 de octubre de 2014, en la que se la considera como válida por "haber sido dosificadas por la administración tributaria y reportadas a favor de la contribuyente según reporte de Libros de Venta IVA del proveedor…".

Asimismo, conforme se tiene expuesto supra, la administración tributaria, no cuestionó el contenido de la fotocopia legalizada de la factura N° 3967, sino únicamente el hecho de ser una fotocopia legalizada y no el original, menos expuso motivos que pongan en duda su veracidad o que dicha fotocopia legalizada no responda al original.

Así entonces y considerando que la factura N° 3967 no sólo fue legalizada fue legalizada por el proveedor, con los efectos del art. 1311 del Cód. Civ., sino también, reconocido y confirmado como fiel al original, corresponde considerarse los efectos del art. 1313 del Cód. Civ. Asimismo, el hecho de que la factura fue declarada por el proveedor, supone que el Débito IVA fue efectivamente declarado a favor del fisco y, siendo así, mal podría tenerse como incorrecta la apropiación del crédito fiscal por parte de la demandante, mucho menos admitirse que no se haya pagado al fisco o se haya pagado de menos, amén que, se reitera, como se tiene establecido en la R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, con base en el "reporte de Libros de Venta IVA del proveedor", éste la reportó a favor de la contribuyente.

Más aún si se tiene presente que la demandante, acreditó la denuncia ante la FELCC sobre el extravío de la factura N° 3967; adjuntó la publicación del extravío en medio de circulación nacional, conforme se acredita de fs. 85-86 y 90 del Anexo 1; adjuntó el contrato de Compra venta de GLP N° 030/2014. Asimismo, conforme se tiene admitido en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0286/2015 (fs. 157 in fine), presentó la factura N° 52632144, comprobante del Banco Unión N° 52632144, comprobante diario (15 de junio de 2011), Cuenta Mayor, Balance General, Estado de Pérdidas y Ganancias, Estado de Costos de Comercialización y Resumen de Contabilidad, con lo que, definitivamente, no se advierte que la demandante hubiese incurrido en la conducta de omisión de pago, previsto por el art. 165 del Cód. Trib.

En consecuencia y con base en todo lo expuesto, éste tribunal concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria incurrió efectivamente en la vulneración de los derechos acusados por el demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2 y 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 contencioso administrativa de fs. 27 a 31, interpuesta por Irene Elba Arce Tapia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0052/16 de 18 de enero de 2016, como la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0286/2015 y la R.D. N° 17-000043-15 de 20 de enero de 2015, disponiéndose que la administración tributaria expida nueva resolución determinativa conforme a los fundamentos de la presente sentencia.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

32

Sociedad Constructora CONSTEC S.R.L.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 40, interpuesta por la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., representada por Edwin Gonzalo Vargas Fernández contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2016 de 12 de febrero; el decreto de admisión (fs. 43); la contestación a la demanda, de fs. 92 a 97; el decreto de autos para sentencia (fs. 107); los antecedentes procesales, todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, notificó el 10 de julio de 2014 al representante de la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., Edwin Gonzalo Vargas Fernández con la Orden de Fiscalización Nº 14990100198 de 16 de mayo de 2014, a objeto de verificar hechos y elementos relativos al Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Transacciones y el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, de los periodos fiscales, así como la gestión fiscal comprendida, entre abril de 2012 hasta marzo 2013; solicitando presentación de documentación para ello.

Luego de la solicitud de ampliación de plazo para presentación de la documentación requerida, por parte del sujeto pasivo; la recepción de la documentación presentada; la inspección ocular realizada; concluido el proceso de verificación y emitido el informe de actuación; la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz emitió la Vista de Cargo Nº 32-0024-15 de 15 de abril de 2015, determinando ingresos no declarados, facturas observadas por incumplir requisitos formales, estableciéndose una obligación tributaria conforme se detalla en esta vista de cargo de fs. 584 a 596 del Anexo 3; que fue notificada al representante de la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., el 23 de abril de 2015.

Presentados los descargos a la vista de cargo, y evaluados los mismos por parte de la administración tributaria, la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales emitió la R.D. Nº 17-0390-15 de 3 de julio de 2015, estableciendo Bs 375.753.-, equivalentes a 206.343 UFV's, por Impuesto al Valor Agregado omitido de los periodos fiscales de abril a noviembre de 2012, y de enero a marzo de 2013; Impuesto a las Transacciones omitido del periodo fiscal agosto de 2012; e Utilidades de las Empresas omitido de la gestión fiscal de abril 2012 a marzo 2013, en todos los casos, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago, así como la multa de 4.950

UFV's por incumplimiento de deberes formales; estableciéndose un total adeudado de 463.228 UFV's, equivalentes a Bs 955.571.

Notificado al contribuyente el 20 de julio de 2015, con la determinación asumida por Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz, interpuso recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0915/2015 de 16 de noviembre, que revocó parcialmente la R.D. Nº 17-0390-2015, dejando sin efecto los montos de Bs 122.302.-, por Impuesto al Valor Agregado omitido de los periodos fiscales mayo, agosto, septiembre de 2012 y enero de 2013, de Bs 18.480.-, por Impuesto a las Transacciones omitido del periodo fiscal agosto de 2012 y de Bs 204.620.-, por Utilidades de las Empresas de la gestión fiscal que concluyó en marzo de 2013; manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria de Bs 6.210.-, por Impuesto al Valor Agregado omitido por los periodos fiscales de abril a noviembre de 2012 y de enero a marzo de 2013 y Bs 24.123.-, por Utilidades de las Empresas de la gestión fiscal comprendida entre abril de 2012 a marzo de 2013; así como también la multa de 4.950 UFV's por incumplimiento de deberes formales.

En conocimiento de esta decisión la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico; resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0113/2016 de 12 de febrero, revocando parcialmente la resolución de alzada recurrida, en la parte referida al crédito fiscal observado en la facturas Nos. 435, 436 y 446, que fue revocado por la determinación de alzada; en consecuencia, modifica la deuda tributaria de 463.228 UFV's equivalente a Bs 955.551.-, a una deuda tributaria de 72.777 UFV's equivalente a Bs 150.127.-, que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multas por incumplimiento de deberes formales, por Impuesto al Valor Agregado de los periodos abril a noviembre de 2012 y de enero a marzo de 2013, e Utilidades de las Empresas de la gestión comprendida entre abril de 2012 a marzo de 2013, establecidos en la R.D. Nº 17-0390-2015.

Ante tal determinación la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., ahora demandante interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

II.- Fundamentos de la demanda.

De la revisión de la mencionada demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alega que, la demanda interpuesta solo refiere a la depuración incorrecta del crédito fiscal contenido en las facturas Nos. 435, 436 y 446 emitidas por el proveedor de servicios "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L., cuyo importe total llega a Bs 74.020.-, sin que se tome en cuenta pruebas contundentes que demuestran materialmente la operación efectuada, en virtud a que ha mediado instrumentos de pago bancarios como respaldo de las mismas.

Que el 5 de octubre de 2015, presentó documentación en calidad de prueba de reciente obtención, que fue correctamente valorada por la instancia en alzada, como la declaración voluntaria del representante legal de "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L., quien certifica entre varios otros extremos que los importes relacionados con las facturas Nos. 435, 436 y 446 emitidas por su empresa a la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., con detalle de importes de Bs 22.300.-, Bs 3.000.-, y Bs 48.720.-, han sido cancelados, la primera con cheque a Sergio Argote, funcionario de esa empresa, y las otras 2 en pagos en efectivo y satisfactorios para su empresa, demostrándose

el pago fehaciente, correspondiendo a la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., beneficiarse del crédito fiscal contenido en dichas facturas; prueba que sin haberse desvirtuado por parte de la administración tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria considera insuficiente.

Considera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria respecto de la depuración de estas facturas, tiene fundamentos imprecisos, porque no existe ninguna referencia, dato o antecedente que cite la administración como una señal de inconsistencia o simulación de las transacciones observadas, tratándose solo de observaciones abstractas y generales, refiriéndose al art. 70 y 76 del Código Tributario Boliviano, que refieren sobre la obligación del sujeto pasivo de respaldar sus actividades, y de probar los hechos constitutivos del derecho que pretenda hacer valer.

En ese entendido, existiría un error de aplicación o interpretación de la norma en lo que respecta de la validez de las facturas aludidas; que conforme establece el num. 16 de la R.A. N° 05-0043-99, el derecho a apropiación del crédito fiscal previsto por los arts. 7 y 8 de la Ley de Reforma Tributaria Nº 843, y la carga de la prueba como su valoración prevista por los arts. 76 y ss., del Código Tributario Boliviano, viciando la resolución impugnada.

Petitorio.

Concluye solicitando "la revocatoria" de la resolución impugnada, y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0915/2015 de 16 de noviembre.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 16 de mayo de 2016, cursante de fs. 43, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Cód. Pdto. Civ., y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado a efectos de su citación ordenándose se libre las provisiones citatorias, encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación de Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en su calidad de tercero interesado.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 92 a 97, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., indicando que: el demandante no pudo desvirtuar los cargos establecidos por el Servicio de Impuestos Nacionales, sobre la depuración de crédito fiscal respecto de las facturas Nos. 435, 436 y 446, que de la revisión de antecedentes administrativos se advierte conforme al papel de trabajo y las propias facturas, que fueron emitidas por la Empresa "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L., y respecto a la nota fiscal N° 435 de 30 de mayo de 2012, se adjuntó el comprobante de egreso Nº 128 de 30 de mayo de 2012, el cheque Nº 176 del Banco Bisa a nombre de Sergio Argote, y en instancia de alzada se adjuntó el recibo Nº 2337 de 24 de marzo de 2012; empero, no se tiene la aclaración de firma de entregue conforme, advirtiéndose además, inconsistencia en las fechas de la factura, el recibo, el cheque y el cheque emitido a un tercero sin respaldo fehaciente de la relación entre éste y la empresa contratante, documentos que no se constituyen en un medio de pago que evidencia la efectiva realización de la transacción.

En cuanto a la factura N° 436, se adjuntó comprobante de egreso Nº 112, que no cuenta con las firmas correspondientes, y en alzada se presentó el recibo Nº 2635, que no cuenta con la firma de entrega, no pudiendo constituirse estos documentos en medios fehacientes de pago.

Asimismo, respecto de la nota fiscal N° 446, se adjuntó comprobante de egreso Nº 13, recibo de pago por $us. 7.000.-, firmado por Gonzalo Vilar, este recibo de pago no constituye en un medio fehaciente de pago que evidencie la efectiva realización de la transacción.

Que el inc. b) del art. 4 de la Ley de Reforma Tributaria Nº 843, establece que el hecho imponible se perfeccionara en el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo, debiendo estar respaldado obligadamente por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, como en su art. 8 determina que sólo darán lugar al cómputo de crédito fiscal, las compras, adquisiciones contratación de servicios vinculadas a la actividad gravada, y los nums. 4 y 6 del art. 70 del Código Tributario Boliviano determina como obligación tributaria del sujeto pasivo, respaldar las actividades y operaciones gravadas.

Que el demandante no demuestra o establece una errada interpretación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, solo se limita a realizar afirmaciones generales, señalando que presentó documentación sin indicar dónde cursa la misma, sin detallar que demuestra esta prueba, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por lo cuales cree que su pretensión no fue valorada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no pudiendo el tribunal en conocimiento de la demanda presentada, suplir esa carencia de carga argumentativa.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Sociedad Constructora “CONSTEC” S.R.L., representada por Edwin Gonzalo Vargas Fernández; en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0113/2016 de 12 de febrero.

Réplica y dúplica.

Respondida la demanda, mediante Decreto de 3 de octubre de 2016, de fs. 98, se corrió traslado a la parte actora para que pueda hacer uso de su derecho a la réplica, que fue notificada con este proveído el 13 de octubre de 2016 (como consta en la diligencia de fs. 99); transcurrido el plazo para la presentación de este actuado, sin que exista pronunciamiento de la parte demandante, se emitió el decreto de autos para sentencia, en la providencia de 3 de abril de 2017, de fs. 107.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975), y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Luego de los

trámites correspondientes conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

El objeto de la presente controversia radica en establecer, si la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0113/2016, valoró correctamente la depuración del crédito fiscal efectuada a las facturas Nos. 435, 436 y 446, por una supuesta falta de medio fehaciente de pago que evidencie la efectiva realización de la transacción; revocando la decisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0915/2015, en la cual se consideró validar el crédito fiscal de las facturas indicadas, revocando la posición asumida en la R.D. Nº 17-0390-15 de 3 de julio de 2015, respecto de estas notas fiscales, que decidió depurarlas.

Para iniciar, se debe señalar que el crédito fiscal es el monto que el contribuyente ha pagado en concepto de impuestos al adquirir un producto o insumo y que puede deducirlo ante el Estado, la legislación tributaria, la entiende como una devolución tributaria, conforme al art. 125 del Código Tributario Boliviano, que señala "…es el acto en virtud del cual el Estado por mandato de la ley, restituye en forma parcial o total impuestos efectivamente pagados a determinados sujetos pasivos o terceros responsables que cumplan las condiciones establecidas en la ley que dispone la devolución, la cual establecerá su forma, requisitos y plazos", y acorde a esta disposición, para que el contribuyente pueda beneficiarse con la devolución del crédito fiscal producto de las transacciones que declara, la ley establece requisitos que obligatoriamente deben ser cumplidos; uno de ellos es que, el crédito fiscal debe surgir de la emisión de una factura, nota fiscal o documento equivalente, al respecto el art. 4 de la Ley de Reforma Tributaria Nº 843, indica que en el caso de ventas, se debe respaldar dicha transacción con la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente; adicionalmente el art. 8-a) de esta misma normativa, en su segunda parte señala: "Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen", en correspondencia con esta disposición, el art. 8 del D.S. N° 21530 de 27 de febrero de 1987, establece que: "El crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la L. N° 843, es aquél originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo"; a su vez, otro de los elementos importantes para la validez del crédito fiscal, es que la transacción se haya realizado efectivamente, por lo que debe estar respaldada a través de medios fehacientes de pago para que se reconozca el crédito correspondiente.

Determinándose en forma clara, en la normativa citada y desarrollada, que para ser beneficiario del cómputo del crédito fiscal, producto de las transacciones que se declara, debe cumplirse con tres requisitos: Estar respaldado con la factura original, que esta se encuentre vinculada a la actividad gravada y que la transacción haya sido efectivamente realizada.

Para el caso, a criterio de la autoridad demandada, se tiene por incumplido el tercer requisito -que la transacción haya sido efectivamente realizada- respecto de las facturas Nos. 435, 436 y 446, al considerar la falta de un medio fehaciente de pago que evidencie la efectiva realización de la transacción, que a consideración del demandante este aspecto fue acreditado por la documentación presentada.

En ese contexto, resulta pertinente comprender que en materia tributaria, la pertinencia y eficacia probatoria de una factura o documento equivalente obedecerá al cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad dispuestas en las leyes o normativa administrativa referida al efecto, es así que el ordenamiento impositivo nacional exige como prueba un hecho generador relacionado directamente con un débito o crédito fiscal, la demostración del hecho con una factura, resulta pertinente, idóneo y eficaz; empero, su plena validez y la efectiva realización de una transacción tendrá que ser corroborada por los órganos de control de la Administración Tributaria conforme prevé el art. 100 del Código Tributario Boliviano.

En relación a los medios fehacientes de pago, el art. 70-4), 6) y 8) (este último modificado por la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012) del Código Tributario Boliviano, entre las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, incluye el deber de: "Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas", como también el de: "Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la administración tributaria…", debiendo: "…conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades…".

De la cita legal precedente, se concluye entonces que el concepto del medio fehaciente de pago no se restringe a los documentos bancarios o comprobantes de egreso, pudiendo constituir en un medio fehaciente de pago otros documentos con los que el contribuyente demuestre que efectivamente se realizó la transacción.

En ese contexto corresponde analizar, si las notas fiscales aludidas, emitidas por la empresa "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L., en favor de la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., ahora demandante, cuentan con el tercer requisito para el beneficio del crédito fiscal, referido a la efectiva realización de la transacción, demostrada a través de un medio fehaciente de pago; requisito extrañado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a momento de considerar la depuración de las mismas.

En antecedentes administrativos, de fs. 841 a 843 en el Anexo 5, cursa fotocopia legalizada del Testimonio Nº 1359/2008, en el que designan a Gonzalo del Vilar Solares, como representante legal de la Empresa "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L.; quien emite una nota dirigida al gerente general de la sociedad ahora demandante (fs. 840 Anexo 5), en la que se certifica haber recibido en su totalidad los pagos correspondientes a facturas emitidas por servicios prestados a la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., entre las cuales se encuentran las notas fiscales Nos. 435, 436 y 446; y se autoriza a Sergio Argote contador de la Empresa "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L., para que realice cobros por cuenta de la indicada empresa.

Evidenciándose que el emisor de las facturas Nos. 435, 436 y 446, certifica mediante nota a solicitud del ahora demandante, la confirmación del pago por los servicios prestados, demostrando que las facturas: Nos. 435 emitida el 30 de mayo de 2012, por la suma de Bs 22.300.-, (que cursa en original de fs. 101 del Anexo 0); 436 emitida el 30 de mayo de 2012, por la suma de Bs 3.000.-, (que cursa en original de fs. 111 del Anexo 0); y, 446 emitida el 28 de septiembre de 2012, por la suma de Bs 48.720.-, (que cursa en original de fs. 130 del Anexo 0), cuentan con una efectiva realización de la transacción, siendo el emisor de las

mismas que acredita este hecho con la nota indicada, afirmando haber recibido el pago total por los servicios prestados detallados en las notas fiscales indicadas.

Así también, existen respecto de las facturas Nos. 435 y 436, recibos de pago firmados el primero con Gonzalo del Vilar, que como se vio precedentemente es representante legal de la empresa emisora de las notas fiscales, y el segundo firmado por Sergio Argote, quien en calidad de contador de la empresa fue autorizado para efectuar cobros; recibos cursantes en originales de fs. 102 y 112 del Anexo 0, como parte de la prueba y documentación para acreditar la efectiva transacción. Y de la factura N° 446, cursa de fs. 128 del Anexo 0, un recibo de pago original, con la firma y aclaración de firma de recepción de pago de Gonzalo del Vilar, por la suma de $us. 7.000.-, acompañando a la factura, como parte de prueba de la realización efectiva de la transacción, suma que equivale a los Bs 48.720.-, por la cual fue emitida la factura N° 446.

Y como mayor respaldo en el análisis efectuado de la documentación por parte de la Administración Tributaria, de fs. 344 del Anexo 2, cursa copia del cheque Nº 000176 del Banco Bisa, donde consignan que el endosado pertenece a otra persona que no es representante legal de la empresa emisora (la Empresa "Construcción e Ingeniera Buro y Asociados" S.R.L.), sin embargo, se verifica que este cheque fue endosado por Sergio Argote, que como se vio precedentemente, fue autorizado para realizar cobros de esta empresa.

Con estos antecedentes, se demuestra la existencia de la efectiva realización de la transacción de la notas fiscales Nos. 435, 436 y 446, conforme la nota de certificación de la empresa emisora, que acredita haber recibido el pago por los servicios prestados que generaron las facturas, los recibos de pago y los cheques; y como se consideró precedentemente conforme a lo estipulado en el art. 70-4), 6) y 8) del Código Tributario Boliviano, el sujeto pasivo puede respaldar sus actividades y operaciones gravadas mediante los documentos descritos en este artículo, como en otros como también establece este precepto; y no se debe cuestionar su efectivo respaldo, tan solo de manera muy subjetiva, poniendo en duda que los mismos "no sean suficientes" para evidenciar la efectiva realización de la transacción, restándole validez, que en el marco de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, resulta un exceso, tras este último haber demostrado los elementos constitutivos de la materialidad de la transacción.

A todo esto es preciso señalar que, conforme al art. 74-1 del Código Tributario Boliviano, los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del derecho administrativo, estos se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho código, de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran previstos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, que en su inc. D) establece: "Principio de verdad material: La administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil", en ese sentido, se debe puntualizar que el principio de verdad material consagrado por la C.P.E., en el art. 180, corresponde ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, por lo que, no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo, el principio de informalismo, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material, y al ser evidente a través de la documentación analizada al exordio, la realización efectiva de la transacción de las facturas aludidas, corresponde al

sujeto pasivo beneficiarse del crédito fiscal al haberse cumplido con los requisitos exigidos para ello.

Consecuentemente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2016 de 12 de febrero, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, por lo que conforme los fundamentos desarrollados ut supra, en aplicación del principio de legalidad, verdad material y de eficacia procesal, corresponde determinar lo siguiente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por interpuesta por la Sociedad Constructora "CONSTEC" S.R.L., representada por Edwin Gonzalo Vargas Fernández contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y en su mérito DEJA SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0113/2016 de 12 de febrero, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0915/2015 de 16 de noviembre.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

33

Gloria Edith Benavides Luna c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda cursante de fs. 10 a 16, la respuesta de fs. 81 a 85, respuesta del tercero interesado de fs. 61 a 69, decreto de autos, antecedentes procesales y de sede administrativa.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

Gloria Edith Benavides Luna, interpone demanda contencioso administrativa contra el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social legalmente representado por José Gonzalo Trigoso Agudo, impugnando el Auto de Rechazo del recurso jerárquico MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR 27/2015 de 21 de diciembre, con los siguientes fundamentos:

1. En forma totalmente ilegal e inducida, la Contraloría General del Estado dispuso el alejamiento de la demandada de la entidad, contrariando lo previsto por el art. 48 de la C.P.E., al negarle el derecho al cumplimiento del último considerando de la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, que disponía que se debía considerar la posibilidad de asignarle otro puesto de trabajo en la entidad pública, en otra área organizacional, disposición que en ningún momento fue cumplida por la Contraloría General de Estado, pese a las múltiples solicitudes que ni siquiera fueron respondidas.

2. Cita jurisprudencia de la Dirección General del Servicio Civil y de la Dirección General del Servicio Civil, referida a la supresión del cargo, las que señala, fueron omitidas en su caso.

3. La supresión del cargo, cuando está adecuadamente fundamentada, se encuentra inmersa en el art. 41 de la L. N° 2027 del Funcionario Público, es una causal de retiro de un funcionario de carrera, debiendo realizarse obligatoriamente, exámenes de auditoría gubernamental que verifiquen la oportunidad, mérito y conveniencia de la decisión; auditoria especial, que no se observa en todo el trámite administrativo, señala, por lo que resulta totalmente improcedente la aplicación de la reorganización, como causal de destitución en el cargo que venía ejerciendo en la Contraloría General de Estado.

Concluye solicitando que la Contraloría General de Estado está en la obligación de cumplir con lo dispuesto en el último considerando de la Resolución N° 199/2015 de 24 de marzo, solicitada vía complementación y enmienda, negada por la Dirección General del Servicio Civil, dependiente del Ministerio de Trabajo en el Auto

MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/ACE-004/2015 de 6 de abril, ante el no pronunciamiento de la Contraloría General de Estado, presentó recurso jerárquico, que fue rechazado por Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR 27/2015 de 21 de diciembre, dictado por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; Auto de Rechazo, señala, que le habilita interponer proceso contencioso administrativo.

Petitorio.

Solicita se declare probada en todas sus partes, la demanda contencioso administrativa, deje sin efecto y anule el Auto de Rechazo MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR 27/2015 de 21 de diciembre, y ordene el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, admita su recurso jerárquico y se reconozca su derecho a acceder a una justicia administrativa y no se le deje en estado de indefensión e imposibilitada a preservar su fuente laboral; toda vez que si bien el cargo que desempeñaba fue eliminado, la Contraloría General de Estado, tenía la obligación de verificar si existía otro puesto de trabajo, afín a sus funciones tal como lo estableció la Resolución N° 199/15 de 24 de marzo.

Respuesta de la entidad demandada.

Admitida la demanda y corrida en traslado, el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El MT,EyPS con carácter previo a responder la demanda contenciosa administrativa, realiza un detalle de todos los antecedentes que concluyeron en la presente demanda, para luego contestar la misma, en los siguiente términos:

Con relación al Auto de Rechazo MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre, sostiene que el art. 61-a) de la L. N° 2027 de 27 de octubre de 1999, Estatuto del Funcionario Público, otorgó a la ex Superintendencia del Servicio Civil, luego a través del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, mediante el Viceministerio de Empleo, Servicio Civil y Cooperativas y de la Dirección General del Servicio Civil, la atribución de conocer y resolver los recursos jerárquicos planteados por funcionarios de carrera o aspirantes a tal condición, relativos a controversias sobre ingreso, promoción o retiro de la función pública, o aquellos derivados de procesos disciplinarios; que en el caso de la demandante no se cumple, ya que ella de acuerdo al Memorándum GNRH/018-S/2014 y a la R.M. N° 199/2015 de 24 de marzo, complementada por el Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/ACE-004/2015 de 6 de abril, ratificaron la conclusión del vínculo laboral entre Gloria Edith Benavides Luna y la Contraloría General de Estado; más allá de que luego de esa desvinculación, la ex servidora pública de carrera administrativa, tiene el derecho expectativo de someterse a un proceso de selección de personal en el marco de las convocatorias públicas que realice la Contraloría General de Estado u otra institución, en los que se deberá tomar en cuenta su condición de ex servidora pública de carrera administrativa, con preferencia sobre otros postulantes para su reingreso a la administración pública.

Con relación al argumento de supresión de puesto y los supuestos aspectos que vician el mismo, deja constancia que éste aspecto ya fue debidamente considerado y resuelto por la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, la que a la fecha se encuentra ejecutoriada y no es objeto de la presente demanda contenciosa administrativa, por lo que no corresponde su consideración.

Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Gloria Edith Benavides Luna, manteniendo firme y subsistente las resoluciones demandadas, al haber sido emitidas de acuerdo a normativa legal constitucional vigente, por contravenir el inc. a) del art. 61 de la L. N° 2027 Estatuto del Funcionario Público, al carecer la demandante de legitimación activa para incoar recursos administrativos contemplados en el D.S. N° 26319 de 15 de septiembre de 2001 "Reglamento de Recursos de Revocatoria y Jerárquicos para la Carrera Administrativo", dada su condición de ex servidora pública, con costas

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

Por Memorándum GNRH/018-S/2014 de 26 de noviembre, la Contraloría General de Estado hace conocer a la demandante la conclusión del vínculo laboral con esa institución; el recurso de revocatoria planteado por Gloria Edith Benavides Luna fue resuelto por Resolución Contraloría General de Estado/142/2014 de 10 diciembre, emitida por el Contralor General del Estado Gabriel Herbas Camacho, confirmando la conclusión del vínculo laboral; el recurso jerárquico, se encuentra resuelto por la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, pronunciada por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, confirmando totalmente la resolución recurrida (fs. 1-13 de Anexo Administrativo); disponiendo además que, el Contralor General del Estado, instruya a la Unidad de Auditoría Interna de su entidad, realice una auditoría gubernamental que verifique la oportunidad, mérito y conveniencia de la decisión de suprimir el puesto que desempeñaba la recurrente; solicitando la Sra. Benavides complementación y enmienda, la misma es declarada improcedente por Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/ACE-4/2015 de 6 de abril, cursante de fs. 14-15 del Anexo Administrativo.

Por nota de 27 de julio de 2015 (fs. 26-27 del Anexo Administrativo), Gloria Edith Benavides Luna, solicita su restitución en el marco de la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, y Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/ACE-4/2015 de 6 de abril; respondida por Nota Contraloría General de Estado/GNRH-0246/2015 de 7 de agosto, (fs. 59 Anexo Administrativo) donde le hacen conocer que tanto la resolución ministerial como el auto, por el que pide su restitución, ratificaron en su integridad la conclusión del vínculo laboral dispuesto en Memorándum GNRH/018-S/2014 de 26 de noviembre. Nota que fue objeto de recurso de revocatoria mediante carta de 17 de agosto de 2015, respondida por el Gerente Nacional de Recursos Humanos de la Contraloría General de Estado a través de la nota Contraloría General de Estado/GNRH-0273/2015 de 27 de agosto, (fs. 51 del Anexo Administrativo) haciéndole conocer que su reclamo por la conclusión de su vínculo laboral, ya fue objeto de análisis, evaluación y pronunciamiento tanto por la Contraloría General de Estado y el MT,EyPS, ratificando ambas instancia su desvinculación laboral, por lo que su situación legal se encuentra definida. Respuesta que fue objeto de recurso jerárquico por silencio administrativo, mediante nota de 28 de agosto de 2015 (fs. 9-16 de Anexos Administrativos)

Recurso jerárquico rechazado por Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre, cursante de fs. 4 a 7 de obrados, dictado por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social; contra el que plantea demanda contenciosa administrativa.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

Determinar si el Auto de Rechazo MT/VESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre, puede ser objeto de demanda contenciosa administrativa, considerando que existe la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, que resolvió el recurso jerárquico planteado por Gloria Edith Benavides Luna, confirmando totalmente la desvinculación laboral de la demandante con la Contraloría General de Estado, por supresión de cargo; dejando constancia que la referida resolución ministerial se encuentra ejecutoriada.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 (Código Procesal Civil).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, en el que corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Dentro ese contexto, a efecto de establecer lo que en referencia a la controversia planteada contempla la normativa, debemos referirnos al art. 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975) que ordena que la demanda deberá interponerse dentro del plazo fatal de noventa días, a contar de la fecha de notificación con la resolución de recurso jerárquico, que denegare las reclamaciones hechas ante el poder ejecutivo.

Con éste razonamiento, la S.C. N° 0965/2003-R de 14 de julio, establece que el plazo para interponer demanda contenciosa administrativa, es un plazo inicial, no intraprocesal, que no se suspende ni en vacación judicial; señalando expresamente: "…de acuerdo a lo explicado, cuando la ley prevé un plazo de noventa días para interponer la demanda contenciosa administrativa, se refiere al inicio de una demanda que, cuando ya está en trámite, recién podrá tener suspensión de plazos durante las vacaciones judiciales pero no al plantearla, ya que la demanda viene a ser un acto procesal inicial no sujeto todavía a suspensión de plazo alguno…".

En el caso de análisis, se observa que el Auto de Rechazo MT/VESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre, no es susceptible de demanda contencioso administrativa, porque es un auto que emerge de la solicitud realizada por la demandante a través de la nota que cursa de fs. 60-61 del Anexo 1, que en su referencia señala textualmente: "Solicita de cumplimiento a recomendación del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social", refiriéndose a la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, pronunciada por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que definió la

desvinculación laboral de Gloria Edith Benavides Luna, por supresión del cargo de "Subgerente" dependiente de la Gerencia Nacional de Capacitación, por efecto del reordenamiento administrativo de la Contraloría General de Estado; al confirmar totalmente la Resolución Contraloría General de Estado/142/2014 de 10 de diciembre, que resolvió el recurso de revocatoria planteado por la demandante. Resolución ministerial que fue objeto de Complementación y Enmienda, declarado improcedente por Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/ACE-004/2015 de 6 de abril, disponiendo además, la ratificación íntegra de la R.M. N°199/15, auto notificado el 8 de abril de 2015 (fs. 33 del Anexo 1).

Al no haber presentado Gloria Edith Benavides Luna, demanda contencioso administrativa contra la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, y Auto MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/ACE-004/2015 de 6 de abril, dentro de los 90 días de su notificación, conforme el art. 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, la resolución ministerial se encuentra ejecutoriada y con calidad de cosa juzgada; consecuentemente, definida y consentida la desvinculación laboral de la ahora demandante con la Contraloría General de Estado; quien ahora pretende se resuelva esa desvinculación definida, mediante el presente proceso contencioso administrativo, al demandar el Auto de Rechazo MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre, emergente del cumplimiento de la R.M. N° 199/15 de 24 de marzo, solicitada por la propia ahora demandante.

Por lo desarrollado, se concluye que el Auto de Rechazo MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre, al haber sido dictado en cumplimiento de la R.M. N° 199/15, que definió la desvinculación laboral de Gloria Edith Benavides Luna con la Contraloría General de Estado, por la supresión del cargo que desempeñaba, no es una resolución contra la que proceda demanda contencioso administrativa, en consecuencia, no son evidentes las infracciones denunciadas en la demanda, porque el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, al momento de pronunciar la resolución impugnada, realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, art. 2.1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Gloria Edith Benavides Luna contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, y en su mérito, declara firme y subsistente el Auto de Rechazo MT/VMESCyCOOP/DGSC/JRLeI/RL-AR-27/2015 de 21 de diciembre.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

34

Empresa Unipersonal Constructora Guzmán G/H
c/ Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación
Contencioso
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa de fs. 58 a 62, interpuesta por Edgar Guzmán Hidalgo, en su condición de propietario de la Empresa Unipersonal "Constructora Guzmán G/H", contra la Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación (Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación); la respuesta negativa a la demanda de fs. 161 a 164; los antecedentes del proceso, y;

I.- Antecedentes del proceso.

Contenido de la demanda:

Adjuntado el duplicado del Testimonio de Escritura Pública Nº 362/2009 de Modificación, prórroga, vigencia y aumento de capital de la Empresa Unipersonal "Constructora Guzmán G/H", con Registro de Comercio Nº 00036707 y NIT Nº 602324017, se apersonó ante este tribunal Edgar Guzmán Hidalgo, mayor de edad, boliviano, con C.I. Nº 602324-Or, y hábil, alegando que mediante Contrato Administrativo de Mano de Obra JUR-TOT-Cód. Civ. Nº 07/10, se pactó la "Construcción de Puentes Postensados en el Proyecto camino asfaltado Totora - Curahuara de Carangas" de 5 de mayo de 2010, suscrito entre su persona como representante legal de la Empresa "Constructora Guzmán G/H" como contratista y el Comando de Ingeniería del Ejército, representada en esa oportunidad por el Cnl. DAEN Carlos Walker Villarroel Fernández, como comitente o contratante, por el monto total de Bs 2.882.611.

Alega que la empresa que representa, ha cumplido con sus obligaciones, conforme al cronograma de trabajo acordado, sin problema alguno, habiéndose entregado la obra en los plazos establecidos, conforme demuestra el acta de entrega definitiva, suscrita el 20 de abril de 2012, por el representante de la empresa que representa y de la entidad contratante, director de obras, su jefe de operaciones, la que fue consolidada mediante el acta de conciliación y conformidad suscrita entre el representante de la empresa y el superintendente de obras, de 8 de noviembre de 2013, los que dan cuenta de la construcción de 3 puentes postensados, dentro del indicado proyecto.

Pese a la existencia de esas actas y estar cumplido el contrato de obra pactado, alega que se encuentran pendientes de pago las dos últimas planillas, es decir los Certificados de Pago Nos. 10 y 11, estando incluida en el último certificado, la devolución de las retenciones efectuadas por concepto de "Garantía de ejecución, que alcanzaban al 7% del total de cada planilla, importes que se solicitaron su cancelación mediante innumerables

reclamos, los que no se han efectivizado y sin que exista justificativo legal alguno, perjudicándole enormemente, conforme evidencia la documentación adjunta a su demanda y que se la detalla una por una y que las ofrece como prueba pre constituida.

Por consiguiente, fundamentando los principios previstos en la Constitución Política del Estado y la Ley de Procedimiento Administrativo, que rigen a las instituciones y la actividad administrativa, evidenciando la existencia de un contrato administrativo regulado por el art. 47 de la Ley del Sistema Administración y Control Gubernamental Nº 1178 (SAFCO), para satisfacer las necesidades colectivas de interés público y servicio a la sociedad, considerando la única personalidad pública del Estado, que puede en algunas oportunidades estar reguladas por el derecho privado, citando al efecto los arts. 450, 494-II, 519 del Cód. Civ., y "568 del Cód. Pdto. Civ.-1975", referido a la noción de contrato, las condiciones de los contratos, la eficacia o calidad de ley entre partes de los contratos y formas de disolución, a la resolución por incumplimiento de los contratos con prestaciones recíprocas, incluido el art. 294 del Cód. Civ., referido a las fuentes de las obligaciones que derivan de los derechos y actos que conforme al ordenamiento jurídico son idóneas para producirlas y que se aplican al caso presente en cumplimiento del art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, referido a relaciones contractuales con el Estado, entendido no solo respecto del Poder Ejecutivo, sino de otros y diversas entidades departamentales, municipales, etc., emergentes de contratos, negociaciones o concesiones, por ello es que la L. Nº 620, -dice- creó la Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, como parte de la estructura de este Tribunal Supremo, concediendo entre sus atribuciones conocer y resolver las causas contenciosas que resultaren de los contratos, negociaciones y concesiones del Gobierno Central y demás instituciones públicas y privadas que cumplan roles de administración pública y en mérito al procedimiento previsto por los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

Petitorio:

Alega que en la vía contenciosa interpone demanda sobre cumplimiento del contrato administrativo de mano de obra as JUR-TOT-Cód. Civ. Nº 07/10 para la Construcción de Puentes Postensados en el Proyecto Camino Asfaltado Totota - Curahuara de Carangas, de 5 de mayo de 2010, que se encuentra reconocido ante la autoridad competente, para que se cumpla con el pago del monto adeudado que alcanza a Bs 456.260.55, demanda que la formula contra la Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, toda vez que el Comando de Ingeniería de las Fuerzas Armadas, fue extinguido conforme establece el D.S. Nº 2507 de 2 de septiembre de 2015, habiendo pasado sus activos y pasivos a Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, quien asumió en su integridad su representación, solicitando que se admita su demanda y se declare probada, ordenándose el pago de los adeudos referidos, más los daños y perjuicios por el incumplimiento.

Identificando por escrito de fs. 74, que Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, se encuentra representado por su Gerente General Cnl. DAEN Felipe Eduardo Vásquez.

Admisión de la demanda:

La demanda, previa las observaciones de fs. 66 y 72, subsanadas por escritos de fs. 71 y 74 respectivamente, fue admitida por Decreto de 19 de febrero de 2016, en el que se ordenó la citación de la entidad demandada mediante comisión judicial, que fue cumplida, conforme consta la diligencia de fs. 129 de obrados.

Excepciones previas y resolución:

Por memorial de fs. 81-82, vía fax y en originales de fs. 93 y vta., previo apersonamiento de Winston Oviedo Santos Canazas, en representación del Gerente General de Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, Cnl. DAEN Felipe Eduardo Vázquez Moya, en mérito al Testimonio de Poder Nº 384/2016, otorgado ante la Notaría Nº 94 de La Paz, a cargo de la Notaria Marlene E. Cabrera Jáuregui, cursante de fs. 87 a 91, se formuló excepción previa de litispendencia, porque existiría -según el solicitante- otro proceso que se tramita en el Juzgado 3º de Partido en lo Civil de El Alto.

Esta excepción previo traslado y respuesta del actor, mediante escrito de fs. 144-145 vta., por Auto de 10 de mayo de 2016, cursante de fs. 147 y vta., fue rechazada, porque no se acreditó la existencia de otro proceso con identidad de sujetos objeto y causa.

Contestación a la demanda y excepciones perentorias:

Posteriormente, el mismo representante de Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, por memorial de fs. 161-165, contestó negativamente a la demanda, afirmando que en virtud del art. 7 del D.S. Nº 2507 de 2 de septiembre de 2015, se determinó la "Conclusión de Cierre del Comando de Ingeniería del Ejercito", estableciendo en su parág. IV que: "Todos los pasivos….y procesos legales pendientes del Comando de Ingeniería del Ejercito, generados hasta su cierre, serán asumidos por la Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación" y que en los archivos transferidos por indicada entidad, se encuentra el contrato suscrito con la Empresa "Constructora Guzmán G/H", quien promovió el presente proceso contencioso, en el que se solicita el "supuesto pago del cumplimiento del contrato".

Sin embargo, la misma empresa había iniciado otro proceso en el Juzgado 14° de Instrucción en lo Civil, que posteriormente por incompetencia se remitió ante el Juzgado 3° de Partido en lo Civil de El Alto y que se apersonó ante la Sala Civil Tercera para evidenciar el expediente que estaría en apelación, pero que hasta la fecha no se ha podido encontrar porque habría sido devuelto al indicado juzgado de origen, pero que no se encuentra en Secretaría de ese despacho judicial y por ello es que hasta la fecha, no existe la documentación del aludido proceso.

Posteriormente aludió a los derechos de defensa y el debido proceso, de "contradicción", la nulidad de los actos que usurpan funciones, y principios de jerarquía normativa, en mérito a los arts. 115-II, 117 y 122 de la C.P.E., y 15 de la L.Ó.J.

Por ello afirma que la demanda es impertinente, porque en aplicación de los arts. 10-p) de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, 77-e) y f) de la Ley del Sistema de Control Fiscal, prevé que corresponde a la Contraloría General del Estado, en la vía coactiva fiscal, recuperar fondos y bienes públicos indebidamente dispuestos y el pago de las deudas emergentes de obligaciones incumplidas, como de los contratos administrativos y otros.

Por eso es que en el contrato suscrito con la empresa demandante, en la cláusula novena se determinó que las controversias, se debían resolver en la vía coactiva fiscal; empero, en el caso presente dicha empresa inició un proceso ordinario en la vía jurisdiccional ordinaria en El Alto y ahora en la vía contenciosa, ante este tribunal también inició el presente proceso.

En mérito a estos argumentos, en aplicación del art. 342 del Cód. Pdto. Civ.-1975, opuso como "excepciones perentorias", las siguientes:

1.- Excepción de incompetencia, porque si bien corresponde el trámite del proceso contencioso conforme establecen los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, L. Nº 212 en su art. 10 y L. Nº 620, empero en esta última norma, en su art. 3 se determinó la competencia de los Tribunales Departamentales en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para resolver los procesos contenciosos, respecto de entidades que cumplan roles de administración Estatal a nivel departamental, siendo por ello que el Comando de Ingeniería del Ejército, en su momento fue una empresa pública descentralizada con administración estatal a nivel departamental, por lo que en aplicación de esta norma el proceso debió ser incoado ante una Sala Especializada de los Tribunales Departamentales de Justicia y no así ante este tribunal.

2.- Excepción de prescripción, porque el contrato fue suscrito el 5 de mayo de 2010 y se inició, conforme a la orden de proceder el 10 de mayo del mismo año, debiendo esta obra entregarse en el plazo de 180 días, calendario, conforme refiere la Cláusula Cuarta del contrato de obra, sin contar con las modificaciones, por consiguiente, al no haberse realizado los reclamos para el pago de manera oportuna ante el personero del Comando de Ingeniería del Ejército, su acción habría prescrito, por lo que solicita se tenga por admitido este acto.

3.- Excepción de litispendencia, indica que reitera esta excepción que ya fue opuesta, porque el demandante presentó en otra vía en El Alto, otro proceso sobre el mismo contrato, reiterando los argumentos vertidos en la primera parte de su escrito.

Petitorio:

En atención a los argumentos fundados y las excepciones planteadas, solicitó al amparo del art. 24 de la C.P.E., se declare improbada en todas sus partes la demanda contenciosa.

Admisión a la contestación de la demanda, pronunciamiento sobre las excepciones:

Este memorial, fue providenciado el 16 de junio de 2016, conforme consta el decreto de fs. 165, teniendo presente la respuesta negativa a la demanda.

Se rechazaron, la excepción de incompetencia, por su interposición extemporánea, en consideración a que por su naturaleza previa, debió ser formulada conforme establece el art. 337 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y también la excepción de litispendencia, por estar ya resuelta por Auto de 10 de mayo de 2016.

Disponiendo que la excepción de prescripción se resolvería a tiempo de emitirse sentencia.

Relación procesal:

Una vez respondida la contestación a la demanda y excepción perentoria de prescripción por escrito de fs. 167 a 169, presentado por el actor, mediante Decreto de 19 de julio de 2016, al estar cumplidos los presupuestos previstos por los arts. 353 y 777 del Cód. Pdto. Civ.-1975, se calificó el proceso “como de hecho”, abriendo un término de prueba de 50 días comunes a las partes, ordenando los siguientes puntos a probar.

El actor debe demostrar que:

1.- La Empresa Unipersonal “Constructora Guzmán G/H”, sí cumplió con las obligaciones asumidas, mediante el Contrato Administrativo de Mano de Obra Nº 07/2010.

2.- Cuál es el origen y monto exacto que adeudaría Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación a la Empresa actora, en relación al contrato administrativo anteriormente indicado.

3.- Cuantificar objetivamente, los daños y perjuicios, emergentes del incumplimiento de Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, respecto a lo acordado en el contrato administrativo.

La parte demandada, deberá probar que:

1.- Respecto a los tres puntos de prueba precisados anteriormente, todo lo contrario, en razón a que Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, mediante su representante, respondió a la demanda del actor en forma negativa.

2.- Las causales fácticas y jurídicas, que hacen viable a la excepción de prescripción, interpuesta por Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, son evidentes e incontrastables.

Esta determinación judicial fue notificada a las partes, quienes no la objetaron de manera oportuna, habiendo ofrecido prueba el demandante, conforme constan los escritos de fs. 180 a 186, aclarado de fs. 189 y 192, sin que la parte demandada hubiese ofrecido prueba alguna.

Vencimiento del plazo probatorio y decreto de autos:

Vencido el plazo probatorio, se clausuró por Decreto de 20 de enero de 2017 de fs. 312, decretándose autos para sentencia mediante Decreto de 13 de marzo de 2017, cursante de fs. 351, habiéndose cumplido todos los trámites y formalidades para emitir sentencia.

Prueba presentada:

En el curso del proceso se ha presentado la siguiente prueba:

De cargo:

Documental:

El actor, junto al memorial de demanda, como prueba pre constituida, presentó:

Fotocopia Legalizada del Testimonio Nº 362/2009 de modificación, prórroga de vigencia y aumento de capital de la Empresa Unipersonal “Empresa Constructora Guzmán GH” (fs. 1-3), documento que tiene el valor probatorio previsto por el art. 1311 del Cód. Civ.

Certificado de Registro de Comercio de Bolivia, que acredita que la indicada empresa unipersonal, se encuentra debidamente registrada en el Registro de Comercio y cuenta con Matrícula vigente. (fs. 4), documento que tiene el valor probatorio previsto por el art. 1296 del Cód. Civ.

Certificación Electrónica de Número de identificación Tributaria, franqueado por el Servicio de Impuestos Nacionales respecto de la Empresa del demandante. (fs. 5), documento que tiene el valor probatorio previsto por el art. 1296 del Cód. Civ.

Copia original, del contrato original del Contrato Administrativo de Mano de obra Nº As. Jur. TOT-Cód. Civ. Nº 07/10 de 5 de mayo de 2010, por el que el Comando de Ingeniería del Ejército, como entidad contratante, contrata los servicios de la Empresa Constructora Unipersonal Guzmán “G/H”, como subcontratista, para la realización de mano de obra de construcción de Puentes pretensados en el Proyecto Camino Asfaltado “Totora - Curahuara de Carangas” del Departamento de Oruro, por el precio total de Bs 2.882.611.49, cuyo

importe sería cancelado mensualmente, conforme avance de obra, previo certificado de pago presentado por el sub contratista, que se presentaría al supervisor de obra, con los respaldos técnicos y firmado por el superintendente de obra, determinando además la retención del 7% de cada pago como garantía de cumplimiento de contrato, pactando además que la fiscalización de la obra será realizada por el fiscal permanente nombrado por la entidad y un supervisor contratado para ese efecto, documento que tiene valor probatorio previsto por el art. 519 del Cód. Civ., y 47 de la L. Nº 1178.

Se presentó también un testimonio de una medida preparatoria de reconocimiento de firmas del aludido contrato y del acta de conciliación y conformidad (fs. 14-17), tramitado en el Juzgado 4° Público en lo Civil y Comercial de La paz, documento que no fue observado por la entidad demandada, teniendo el valor probatorio previsto por los arts. 1296 del Cód. Civ., y 399-II-4) del Cód. Pdto. Civ.-1975.

Informe, copia original, Nº CP-11 de cierre de contrato de enero de 2012, emitido por el Comando de Ingeniería del Ejército respecto del Subcontratista, mano de obra, Empresa Constructora Guzmán, Puentes postensados, que dan cuenta que se emitió el requerimiento de cancelación del Certificado de Pago Nº 11 de cierre de contrato con la empresa hoy demandante, correspondiente a enero de 2012, en mérito a la nota suscrita por el Director de Obra de 22 de diciembre de 2013, requerimiento de pago Nº 257/13, Informe Técnico de Cumplimiento de la Obra y Cierre de Contrato de 16 de diciembre de 2013, certificado de Pago Nº C-11, cuadro de evaluación técnica, cuadro de evaluación económica, formulario de deducción de garantía por buena ejecución, cantidades ejecutadas del contrato por ítem, cómputos métricos, planos (fs. 18 a 47), documentos que tienen el valor legal previsto por los arts. 1296 del Cód. Civ., y 32 de la L. Nº 2341.

Cinco notas suscritas por el Gerente General de la Empresa Constructora Guzmán "G/H", debidamente recepcionadas por el Comando de Ingeniería del Ejército, por las que se solicitó la cancelación de las Planillas de Avance de Obra Nº 10 y finalmente Nº C-11, de 2 de abril de 2012, 254 de mayo de 2012, 4 de marzo de 2013, 30 de enero de 2013 y 17 de 3 marzo de 2014 (fs. 47 a 52), documentos que tienen el valor probatorio prevista por el art. 1305 del Cód. Civ.

Acta de conciliación y conformidad sobre los volúmenes ejecutados en el Contrato As. Jur. TOT.Cód. Civ. nº 07/10 entre representante de la empresa contratista y el superintendente de obras, representando al Comando de Ingeniería del Ejército, (fs. 54-55), documento que tiene el valor probatorio previsto por los arts. 1296 del Cód. Civ., y 32 de la L. Nº 2341.

Formulario de Movimiento de Cuentas por pagar del Comando General del Ejército, Comando de Ingeniería del Ejército, respecto de los saldos deudores a la Empresa Constructora Guzmán, documento que tiene el valor probatorio previsto por los arts. 1296 del Cód. Civ., y 32 de la L. Nº 2341.

Fotocopia Simple del D.S. Nº 2507 de 2 de septiembre de 2015, que evidencia el cierre del Comando de Ingeniería del Ejército, y que sus activos y pasivos pasarían a cargo de la Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, conforme establecen los arts. 3 y 7. Norma que no corresponde asignar valor alguno, por tratarse de una norma de cumplimiento obligatorio, desde su publicación.

Por orden judicial emitida por este tribunal se remitieron los siguientes documentos: a) Informe GADOR/SDAFP/UF/CONT Nº 57/16 de 23 de septiembre de 2016, remitido por el

Encargado Área de Contabilidad integrada, vía Secretaría Departamental de Asuntos Jurídicos del Gobierno Autónomo Departamental de Oruro, respecto de la Construcción Camino Asfaltado Tramo Totora Curahuara de Carangas, que da cuenta de los pagos realizados al Comando de Ingeniería del Ejército. b) Informe CITE G.A.D.OR./S.D.O.P/D.I/FIS Nº 412/2016, del Fiscal de Obra del Gobierno Autónomo Departamental de Oruro, en el que respecto del indicado Proyecto de Construcción del Camino Asfaltado "Totora - Curahuara de Carangas, que certifica que la superestructura de los puentes contratados estaban concluidos, no existiendo ningún saldo deudor por la construcción del indicado proyecto. c) Estos informes fueron remitidos previo apersonamiento ante este tribunal por parte del representante de la Gobernación Departamental de Oruro. Documentos de fs. 199 a 248, que tienen el valor legal previsto por los arts. 1296 del Cód. Civ., y 32 de la L. Nº 2341.

Testifical:

A petición formal, de la empresa demandante se admitió la prueba testifical, que previa comisión judicial, se recibió ante el Juez 1° Público en lo Civil y Comercial de La Paz, la declaración de Antonio Abel Andrade Mesa, quien declaró que trabajó en la empresa constructora por varios años, que participó en la obra de los puentes postensados, en la que se realizó la entrega provisional en febrero de 2012 y la definitiva en mayo de 2012 y que suscribió las actas pertinentes, como encargado de obras, estando presente el Supervisor de Obras del Comando de Ingeniería del Ejército y el Fiscal de Obras, de la Gobernación de Oruro, firmando a entera satisfacción.

Declaración que se considerará en esta sentencia conforme prevé el art. 476 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

Peritaje:

Al momento de ofrecer y ratificar su prueba, luego de la notificación con la relación procesal el actor presentó el informe pericial suscrito por el Contador General José Luis Toro Alcocer, quien realizó un análisis y detalle de los saldos deudores, considerado la deuda inicial, mantenimiento de valor, lucro cesante, daño emergente y un total para cancelar, empero este peritaje de parte, no se produjo durante el periodo de prueba y no fue admitido previo juramento y de acuerdo a las formalidades previstas por los arts. 430 y ss., del Cód. Pdto. Civ.-1975, por consiguiente, no puede considerarse como tal, y de acuerdo a lo que exige el art. 441 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y 1333 del Cód. Civ., considerándose solo como una prueba indiciaria.

Prueba de descargo:

Documental:

La entidad demandada, presentó la siguiente documentación

Testimonio en fotocopia legalizada de revocatoria de poderes y otorgación de nuevo poder especial y bastante otorgado por el Gerente General de Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, Cnl. DAEN Felipe Eduardo Vásquez Moya, a favor del abogado Winston Ovidio Santos Canazas (fs. 87 a 92), documento que tiene el valor probatorio previsto por el art. 1311 del Cód. Civ.

Fotocopia simple del D.S. Nº 2507 de 2 de septiembre de 2015.

Fotocopias simples de varias piezas procesales de un proceso ejecutivo seguido ante el Juez 3° de Partido en lo Civil y Comercial de La Paz (fs. 133 a 141) que no se consideran al no tener valor legal alguno.

Una copia de un escrito presentado ante la Sala Civil Tercera del Tribunal Departamental de La Paz, de apersonamiento dentro de un proceso ejecutivo seguido contra el Comando de Ingeniería del Ejército y una cédula de notificación con un auto de vista, emitida por la Sala Civil Tercera del Tribunal Departamental de la Paz, por el que se anuló obrados por haberse interpuesto recurso de reposición contra una declinatoria de incompetencia, que debe ser impugnada directamente apelación, documentos de fs. 133 a 143, que no se los considera, porque ya fueron analizados a tiempo de resolver excepción la excepción previa de Litispendencia, por auto de fs. 147.

De fs. 149 a 156, fotocopias simples del contrato de obra, objeto del presente proceso, de la orden de proceder y de un escrito de apersonamiento ante el Juez 3° Público en lo Civil de El Alto, que no se los considera al no estar legalizados.

De fs. 160, se presentó copia legalizada de la R.M. Nº 364 de 11 de junio de 2015, por el que consta que el Ministro de Defensa, designó al Cnl. DAEN, Felipe Eduardo Vásquez Moya, Gerente General de la Corporación de las Fuerzas Armadas para el Desarrollo Nacional, documento que tiene el valor legal previsto por el art. 1311 del Cód. Civ.

Del problema jurídico planteado.

El presente proceso versa sobre la solicitud de declaratoria de "Cumplimiento de contrato", promovido por Edgar Guzmán Hidalgo, en su condición de representante legal de la empresa unipersonal "Constructora Guzmán G/H", quien demanda a la Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, como entidad que asumió los activos y pasivos del "Comando de Ingeniería del Ejército" (CIE), respecto del Contrato AS. JUR-TOT-Cód. Civ. Nº 07/10 de 5 de mayo de 2010 para la "Construcción de Puentes Postensados en el Proyecto Camino Asfaltado Totora-Curahuara de Carangas", de Oruro, que se ejecutó como subcontratista de la obra adjudicada íntegramente al CIE, por el Gobierno Autónomo Departamental de Oruro.

Específicamente se demanda que al haberse cumplido con la totalidad de la obra, se paguen las Planillas de Avance de Obra Nos. 10 y 11 o cierre de obra, por el monto de Bs 456.260.55, más los daños y perjuicios.

Mientras que la entidad demandada alega que la acción habría prescrito por transcurso del tiempo.

Análisis y evaluación fundamentada de la prueba de cargo y descargo

Que de la compulsa de los datos procesales como la valoración conjunta de los medios probatorios aportados al proceso por las partes en conflicto, se establecen como probados los siguientes hechos:

Hechos aceptados por ambas partes:

Ambas partes, han consentido, tanto en la demanda como en la respuesta, que:

Todos los activos y pasivos del CIE, pasaron a cargo de Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, por consiguiente, se establece que ésta última tiene plena legitimación pasiva para asumir las resultas del presente proceso, conforme prevé el art. 7-IV del D.S. Nº 2507 de 2 de septiembre de 2015.

Que evidentemente se suscribió entre el CIE y la Empresa Constructora Guzmán G/H, el Contrato Administrativo de Mano de obra AS. JUR-T0T-Cód. Civ. Nº 07/10 de 5 de mayo de 2010, respecto a trabajos de Mano de Obra de Construcción de Puentes Postensados en el Proyecto Camino Asfaltado "Totora - Curahuara de Carangas de Oruro".

Hechos sobre los que existe controversia.

Que, cumplidos los actos procesales, para la decisión del presente proceso, este tribunal concluye como hechos probados, además de los consentidos por las partes, descritos en el acápite que antecede, los siguientes:

Que evidentemente la Empresa Constructora Guzmán G/H, cumplió su parte del Contrato Administrativo de Mano de obra AS. JUR-T0T-Cód. Civ. Nº 07/10 de 5 de mayo de 2010, respecto de los trabajos de Mano de Obra de Construcción de Puentes Postensados en el Proyecto Camino Asfaltado "Totora - Curahuara de Carangas de Oruro, conforme demuestran los documentos de fs. 14 a 56 presentados por el actor y los informes remitidos por la Gobernación del Departamento de Oruro de fs. 199 a 248 de obrados.

Que tanto el CIE, como Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, no cancelaron las Planillas de Avance de Obra Nos. 10 y 11 (de cierre de la obra), pese a que estas se encontraban aprobadas y no existía justificativo para la negativa en su pago, al estar cumplido el contrato (fs. 14 a 53 de obrados) ratificado por los documentos de 199 a 248 remitidos por la Gobernación de Oruro, que certificaron que dichos puentes postensados, se encontraban concluidos y que se pagaron por los mismos al CIE, aspecto que fue corroborado por la única declaración testifical de fs. 298 y vta., por su credibilidad en aplicación de los arts. 476 del Cód. Pdto. Civ.-1975 y 1330 del Cód. Civ., al tratarse del encargado de obra, cuyas firmas también cursan en los documentos de fs. 14 a 53 de obrados.

Respecto de los daños y perjuicios ocasionados, al ser evidente el incumplimiento de la entidad demandada para efectuar los pagos reclamados, corresponde que éstos sean reconocidos, empero, no cursa en obrados un elemento probatorio que determine la cuantía del mismo, conforme exige el art. 345 del Cód. Civ., porque no se ha demostrado el daño emergente y el lucro cesante y en aplicación de los arts. 414 y 568 del Cód. Civ., con relación al 39 de la L. Nº 1178, corresponde asignar un interés legal del 6% anual, al tratarse de sumas líquidas y exigibles, más el mantenimiento de valor de los activos financieros en moneda nacional establecidos por el Banco Central de Bolivia, cuyos importes deberán ser liquidados en ejecución de sentencia, previa identificación de los cuantía de ese mantenimiento.

Hechos no probados:

Respecto de la excepción de prescripción opuesta por la entidad demandada Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, pese a que no se fundamenta adecuadamente en el memorial de contestación a la demanda, la norma en la que se sustenta esta excepción, realizando el cómputo del tiempo desde el último reclamo presentado mediante carta notariada que cursa de fs. 51-52 de obrados recibida en el CIE, el 17 de marzo de 2014, hasta la fecha de citación con la demanda a Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, el 14 de abril de 2016, cursante de fs. 129 y que tienen los efectos de interrumpir y suspender la prescripción, conforme establecen los arts. 130-2) del Cód. Pdto. Civ.-1975; 118-1 del Cód. Proc. Civ.-2013), (al haberse efectuado esa notificación en vigencia plena de esta última norma) y 1503-I y 1506 del Cód. Civ., que se aplica por analogía al caso presente, evidencian que no ha operado la prescripción quinquenal prevista por el art. 1507 del Cód. Civ., por consiguiente este es el único hecho no probado.

II.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Competencia del Tribunal Supremo de Justicia.

En cuanto a la competencia de este tribunal para resolver procesos contenciosos, se debe señalar el art. 108 de la C.P.E., impone el deber de “Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes”, precepto constitucional que hace referencia al principio de legalidad previsto en el art. 180-I de la misma Norma Fundamental.

Consiguientemente, toda autoridad jurisdiccional que deba emitir una resolución definitiva en un caso concreto, debe dar cumplimiento a dicho principio -que es parte del debido proceso-, que fue definido en el art. 30-6 de la L.Ó.J., como: “Legalidad. Con sujeción a la Constitución Política del Estado, constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las partes”.

En ese marco, corresponde recordar también que el 29 de diciembre de 2014, se promulgó la L. Nº 620, cuyo objeto entre otros fue la de: “…crear en la estructura del Tribunal Supremo de Justicia…, Salas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, estableciendo sus atribuciones”.

Se estableció también que para la tramitación de los procesos contenciosos y contenciosos administrativos, se aplicarán los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, hasta que sean regulados por ley, como jurisdicción especializada, conforme establece la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 de 19 de noviembre de 2013, "Código Procesal Civil"(CPC-2013).

Lo transcrito, tiene plena concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, que dispone: “En todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la Constitución Política del Estado, se presentará la demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327.” (Textual).

Que no obstante que la entidad demandada negó la competencia de este tribunal bajo el razonamiento que el CIE, era una empresa pública descentralizada con administración estatal a nivel departamental, este hecho no fue alegado como excepción previa y tampoco fue demostrado con documento alguno.

Por consiguiente al evidenciarse la existencia de un contrato administrativo suscrito por una entidad pública, en cumplimiento del principio de legalidad, se asume que esta Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, tiene plena competencia para resolver el presente proceso contencioso, emergentes de un contrato administrativo.

De los contratos administrativos y demanda de su cumplimiento:

En principio debemos señalar que, si bien un contrato puede definirse como el acuerdo de voluntades generadora de obligaciones de contenido patrimonial, definición que es aplicable tanto a los contratos de Derecho Privado como a los de Derecho Público, sin embargo, ello no supone que el contrato de naturaleza privada (civil o comercial) sea exactamente igual al de naturaleza pública.

En ese sentido, Miguel Ángel Bercaitz, citado por Juan Carlos Cassagne, en la obra "Contratos Administrativos", señala que: "…el contrato no es una figura exclusiva del Derecho Privado. Existe también el de Derecho Administrativo con elementos comunes al contrato de Derecho Privado, pero con elementos diferentes que derivan de su contenido, de su fin, de los intereses distintos que afecta y de su régimen jurídico propio".

A su vez, el tratadista Roberto Dromi, en su obra Derecho Administrativo, señala que: "La moderna doctrina nos enseña que la personalidad jurídica del Estado es única, no tiene doble personalidad, pública y privada, que le posibilite celebrar contratos administrativos y contratos privados, civiles o comerciales, sujetos a regímenes jurídicos diversos. El Estado tiene una sola personalidad que es pública aunque su actividad pueda en algunas oportunidades estar regulada por el derecho privado".

En esa línea también se pronuncian los autores Mariano Gómez Gonzales, León Dugüit, Alfonso Nava Negrete y Elizabeth Íñiguez de Salinas, al relievar la participación del Estado como una de las partes contratantes y la finalidad del servicio público en vista de la cual se celebran los contratos administrativos, además de la observancia de procedimientos y normas de derecho público en su gestación y ejecución.

Sobre el particular, el art. 47 de la L. Nº 1178 en su parte final señala que: "…son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza.". En el mismo sentido se tiene dispuesto en las Normas Básicas de Contratación de Bienes y Servicios (arts. 32 del D.S. Nº 29190 y 85 del D.S. Nº 181 de 28 de junio de 2009).

Corresponde señalar también, que si bien la provisión de bienes, obras y servicios constituyen los contratos más comunes y utilizados por el Estado, ello no quiere significar que sean los únicos.

Por lo expuesto podemos señalar en general que, hay contrato administrativo cuando una de las partes contratantes es un órgano de la administración pública, el objeto y fin del contrato está orientado a la satisfacción de alguna necesidad o bien común o es de interés general de la comunidad, lo que determina una regulación especial.

Finalmente corresponde puntualizar que, cuando se demanda el cumplimiento de este tipo de contratos, esta pretensión se sustenta en las previsiones contenidas en el art. 568-I del Cód. Civ., que determina: “En los contratos con prestaciones recíprocas cuando una de las partes incumple por su voluntad la obligación, la parte que ha cumplido puede pedir judicialmente el cumplimiento o la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño; o también puede pedir sólo el cumplimiento dentro de un plazo razonable que fijará el juez, y no haciéndose efectiva la prestación dentro de ese plazo quedará resuelto el contrato, sin perjuicio, en todo caso, de resarcir el daño”.

Por consiguiente esta acción se encuentra reservada solo para la parte que cumplió sus obligaciones, por cuyo motivo, como requisito para acreditar la legitimación del actor y luego declarar probada la demanda, con carácter previo debe determinarse que éste, ha cumplido con la contraprestación a la que se encontraba reatado, pactada en el contrato administrativo suscrito.

De la prescripción de los derechos:

La prescripción de los derechos es un instituto jurídico sustantivo, que prevé que por transcurso del tiempo se extinguen los derechos y las obligaciones por inactividad de la parte interesada.

Esta prescripción, tiene diferentes plazos, que generalmente considerando el parámetro principal previsto por el art. 1507 del Cód. Civ., prescriben o se extinguen los derechos, empero esta extinción, debe necesariamente ser declarada por la autoridad judicial,

quien se encuentra impedida de aplicarla de oficio, pues necesariamente debe existir una pretensión de alguna de las partes sobre la misma.

En materia administrativa, se aplican por analogía algunos plazos de prescripción, respecto de obligaciones o derechos de particulares, siendo imprescriptibles, respecto de los derechos del Estado, conforme prevé la C.P.E., en sus arts. 324, 339-II, 349, 356 y la S.C. Plurinacional Nº 0790/2012 que declaró inconstitucional el art. 40 de la L. Nº 1178, por contrariar el art. 324 Constitucional citado.

Por consiguiente, respecto de algunos aspectos, como los de las modalidades de interrupción y suspensión de la prescripción, se aplican las normas del Código Civil, por analogía.

Análisis y resolución del caso concreto:

Por tanto queda comprendido que el contrato de mano de obra suscrito por la "Empresa Constructora Guzmán G/H", respecto de la construcción de puentes postensados en el Proyecto Camino Asfaltado Totora - Curahuara de Carangas, de 5 de mayo de 2010, a favor de la Gobernación de Oruro, se encuentra identificado dentro de las características de los contratos administrativos descritos líneas arriba, porque fue suscrito por el CIE que constituye una entidad pública que tenía como fin la satisfacción de las necesidades públicas y provisión de bienes de uso común e interés general, como acontece en el caso presente respecto de la construcción de carreteras o puentes.

Dado que la construcción de carreteras y específicamente la construcción de puentes, es una tarea encomendada al Estado a través de sus distintas entidades, en busca de la satisfacción de un interés común y público y que puede realizarse por empresa o personas particulares a cambio de una contraprestación económica convenida, pero que emerge de las arcas del Estado, conforme las normas de administración gubernamental, en beneficio de la comunidad, en aplicación de la L. Nº 1178 y sus sistemas derivados, como es específicamente el Subsistema de Contratación de Bienes y Servicios, regulados por el D.S. Nº 0181 de 28 de junio de 2009.

Es importante para efectos de la decisión a emitir, relievar el carácter formal del contrato administrativo, en el comprendido que el contrato administrativo supedita su validez y eficacia al cumplimiento de las formalidades exigidas por las disposiciones vigentes en cuanto a la forma y procedimientos de contratación, a diferencia de los contratos privados, donde se impone la voluntad entre partes, salvo disposición en contrario.

Por lo relacionado, en el caso presente se habría pactado la construcción de puentes postensados, en una carretera de intercomunicación provincial, pese a que se trata de una subcontratación, igualmente se encuentra sujeta a las normas que rigen las contrataciones estatales, de orden público; de modo que la validez de los contratos administrativos se determina en base a la observancia de las normas administrativas que las regulan, no así con base en la teoría general de los contratos prevista para el ámbito del derecho privado.

Debe señalarse también que, las contrataciones estatales se rigen por determinados principios, entre los que podemos destacar, la participación, control social, la libre participación, la responsabilidad y la transparencia, señalados en el art. 3 del D.S. Nº 0181 y la aplicación de la figura jurídica precitada en el ámbito público, afectaría seriamente los principios anotados, si es que la administración (entendida como el conjunto de las entidades públicas), no cumplan con los contratos pactados, sin previa justificación alguna, derivando

lógicamente tanto en responsabilidad administrativa, como en perjuicio ocasionado al interés común y público.

En el caso de examen, respecto al objeto del contrato encomendado al contratista, la cláusula tercera del Contrato Administrativo de Mano de Obra As. Jur. TOT-Cód. Civ. Nº 07/10 y que cursa de fs. 6 a 13 de obrados, determinó que se compromete y obliga a ejecutar todos los trabajos de mano de obra de Construcción de Puentes Postensados en el Proyecto Camino Asfaltado "Totota - Curahuara de Carangas" de Oruro, en estricta y absoluta sujeción a las condiciones, precio, dimensiones, regulaciones, obligaciones, especificaciones, tiempo de ejecución estipulado y características técnicas establecidas en el cuadro de especificaciones y en los documentos que forman parte del documento, habiéndose insertado en su texto un presupuesto general de la obra, en mérito a 12 ítems identificados con cantidades, precios unitarios y precio total del presupuesto acordado (ver fs. 7 de obrados).

Mientras que los documentos de fs. 18 a 28, consistente en el Informe CP-11 de "Cierre de contrato, emitido por el CIE, evidencia que la empresa contratista, había ejecutado los ítems acordados en el contrato dentro del pazo contractual y que se ha realizado la recepción provisional y recepción definitiva (ver recomendaciones literal "A", que cursa de fs. 27), aspecto corroborado por los cuadros adjuntos a dicho informe, consistente con cuadros denominados CP-11 de cierre de contrato, de evaluación técnica, evaluación económica y de ítems, cantidades y precios, que cursan de fs. 28 a 32, el formulario de deducción de garantía por buena ejecución (fs. 33) y el detalle de las cantidades ejecutadas por ítem, de fs. 34 a 38, los cómputos métricos de fs. 39 a 43 y los planos de fs. 44 a 46. El acta de entrega definitiva de 20 de abril de 2012, que cursa de fs. 52 de obrados y por último el acta de conciliación y conformidad suscrito el 8 de noviembre de 2013, en la que el contratista y el superintendente de obra, representando al CIE, establecen el cumplimiento del contrato y un detalle de los montos pendientes, que cursa de fs. 54-55 de obrados y la planilla de cuentas por pagar a contratistas, emitida por la Sección Administrativa y Financiera, Subsección Contrataciones del Comando General del Ejército de 03/12/14, por la que se reconoce el movimiento por cuentas del 01/01/14 al 12/06/14 en la que se establece un saldo por cancelar, incluida la retención "Garantía buena ejecución" que cursa a fs. 56.

Toda esta documentación fue corroborada por los Informes GADOR/SDAFP/UF/CONT Nº 57/16 de 23 de septiembre de 2016 y CITE G.A.D.OR./S.D.O.P/D.I/FIS Nº 412/2016, remitidos ante este tribunal, por la Gobernación de Oruro que cursa de fs. 199 a 248 de obrados, emitidos el primero por el Encargado Área de Contabilidad Integrada, vía Secretaría Departamental de Asuntos Jurídicos del Gobierno Autónomo Departamental de Oruro, respecto de la Construcción Camino Asfaltado Tramo Totora Curahuara de Carangas, que da cuenta de los pagos realizados al Comando de Ingeniería del Ejército y el segundo emitido por el Fiscal de Obra del Gobierno Autónomo Departamental de Oruro, en el que respecto del indicado Proyecto de Construcción del Camino Asfaltado "Totora - Curahuara de Carangas, certifica que la superestructura de los puentes contratados estaban concluidos.

Evidenciándose de ésta manera que la empresa demandante, cumplió el Contrato Administrativo de Mano de Obra As. Jure. TOT-Cód. Civ. Nº 07/10, de construcción de los puentes postensados en el Proyecto Camino Asfaltado "Totota - Curahuara de Carangas", acreditando que tiene legitimación activa para demandar el cumplimiento del contrato, conforme permite el art. 568 del Cód. Civ.

Por otra parte, respecto del monto del contrato y forma de pago, se hace constar que se estipuló en la Cláusula Quinta, párrafo tercero, del aludido Contrato Administrativo de Mano de Obra As. Jure. TOT-Cód. Civ. Nº 07/10, de construcción de los puentes postensados en el Proyecto Camino Asfaltado "Totota - Curahuara de Carangas", que:

"El pago será paralelo al progreso de la obra, a este fin mensualmente el subcontratista, presentará al supervisor, para su revisión en versión definitiva, el certificado de pago debidamente firmado, con los respaldos técnicos que el supervisor requiera con fecha, y firmado por el superintendente de obra, documento que consignará todos los trabajos ejecutados a los precios unitarios establecidos, de acuerdo a la medición efectuada en forma conjunta con el supervisor y el subcontratista".

También en la Cláusula Sexta de la Garantía, se pactó que:

"El subcontratista garantiza el normal cumplimiento de este contrato con la siguiente garantía: 6.1.- Garantía de cumplimiento de contrato. La entidad, para la correcta y fiel ejecución del presente contrato efectuará la retención del 7% de cada pago, el importe de dicha garantía en caso de cualquier incumplimiento incurrido por el subcontratista, será ejecutado a favor de la entidad, sin necesidad de ningún trámite o acción judicial a solo requerimiento."

"Empero si se procediera a la recepción definitiva de la obra dentro del plazo contractual y en forma satisfactoria, hecho que se hará constar mediante el acta correspondiente suscrita por ambas partes contratantes, dicha garantía será devuelta después de la liquidación del contrato, juntamente con el certificado de cumplimiento de contrato".

Conforme los documentos aparejados a la demanda y presentados en el curso del proceso y de acuerdo a los hechos probados relacionados líneas arriba, se ha demostrado que ciertamente se cumplieron y cancelaron totalmente nueve certificados de pago, habiéndose cancelado parcialmente el décimo certificado de pago y no se canceló el Certificado de Pago Nº 11, que constituía el pago de cierre, pese a que conforme a los informes, acta de recepción definitiva (fs. 53) y acta de conciliación y conformidad de fs. 54-55, que fue con la intervención del residente de obras, director de obras, sub jefe de operaciones, comandante del CIE y representante de la empresa subcontratista y la última con intervención del representante de la empresa subcontratista y el superintendente de obra, evidencian que correspondía el pago de dichos certificados de pago.

Estos hechos, fueron corroborados por los informes remitidos por la Gobernación de Oruro, en la que consta que esos puentes postensados fueron entregados a conformidad y que se cancelaron al CIE el importe del total de la obra contratada.

Por lo anotado, este tribunal evidencia plenamente fundada la pretensión de la parte actora para que la entidad demandada cancele a su favor por concepto del saldo del contrato pactado entre ambas partes, conforme a las liquidaciones aparejadas al expediente, correspondientes a los Certificados de Pago Nos. 10 y 11, ya fusionados como certificado de cierre de la obra contratada, más los daños y perjuicios identificados en el curso del proceso.

Por otra parte, siendo que la parte actora demanda también el pago de daños y perjuicios, conforme se relacionó líneas arriba, la empresa demandante no aportó elementos probatorios por los cuales se demuestre los daños y perjuicios ocasionados, dentro del marco de "Daño emergente y lucro cesante", empero, al tratarse de sumas líquidas y exigibles, que no fueron cubiertas hasta la fecha, se presume que existe un perjuicio en la economía de la

"Empresa Constructora Guzmán G/H", al haber sido privada durante todo ese tiempo de utilizar ese dinero en beneficio propio, por consiguiente, corresponde como daños provocados, que se apliquen los intereses legales desde el día de la entrega de la nota de 22 de diciembre de 2013 de fs. 19, que se presume fue recibida juntamente con la nota de solicitud de pago de fs. 50, recepcionada el 30 de enero de 2013, y la actualización mora, conforme lo previsto por los arts. 347 y 414 del Cód. Civ., del 6% anual, computables desde esta última fecha hasta la fecha de pago a realizarse por la entidad demandada.

Mientras como perjuicios, corresponde que se cancele la actualización de los montos devengados, considerando los parámetros del Banco Central de Bolivia, para el mantenimiento del valor de activos financieros en moneda nacional, conforme establece el art. 39 de la L. Nº 1178, que igualmente se considerarán desde el 30 de enero de 2013, hasta la fecha de pago.

Respecto de la prescripción alegada en el caso presente, conforme ya se ha relacionado la prueba producida y la normativa aplicable a la misma, se establece que ciertamente no ha prescrito el derecho a demandar el pago de los montos adeudados, pues no transcurrió el plazo mínimo de la prescripción quinquenal, como también existen notas y solicitudes que interrumpen los plazos de la prescripción que venían corriendo, implicando con ello que esta se ha interrumpido de manera consecutiva, conforme prevé el art. 1506 del Cód. Civ., determinando el inicio de un nuevo cómputo, que hasta la fecha de la citación con la demanda no ha determinado esa prescripción alegada, correspondiendo ser desestimada en la parte resolutiva.

Se deja establecido que se procedió a la valoración de la prueba aportada al proceso en el marco de la pertinencia e idoneidad, puesto que no toda la prueba aportada constituye pertinente para demostrar el objeto de la litis, como es el caso de los poderes de representación y la prueba pericial de parte, que no fue producida conforme a derecho.

Conclusión: Conforme a los datos del proceso y la fundamentación precedentemente, se establece que la empresa demandante, cumplió con la carga de la prueba y demostró todos los puntos de hecho a probar consignados en la relación procesal, mientras que la entidad demandada, no presentó prueba alguna, tanto para desvirtuar la pretensión demandada, como para acreditar la prescripción alegada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-I y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 y 775 y ss., del Cód. Pdto. Civ., falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa de fs. 58 a 62, interpuesta por Edgar Guzmán Hidalgo, en su condición de propietario de la Empresa Unipersonal "Constructora Guzmán G/H", contra la Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación e IMPROBADA la excepción de prescripción, formulada por Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, de fs. 161 a 164 vta., de obrados, disponiendo que la entidad demandada Corporación de las Fuerzas Armadas de la Nación, por intermedio de su representante legal, cancele a favor de la Empresa Constructora Guzmán G/H, en el plazo de 60 días de ejecutoriada la presente sentencia los siguientes conceptos:

1.- La suma de Bs 456.260.55, por concepto de: a) Los Certificados de Pago Nos. 10 y 11 del Contrato de mano de obra de la Construcción de Puentes Postensados en la Carretera asfaltada entre Totora - Curahuara de Carangas de Oruro, que hacen un total de Bs 270.377.88; y b) La devolución de la garantía de 7% de todo el contrato, que hacen el total de

Bs 185.882.67; todo conforme determina al acta de conciliación y conformidad de fs. 54-55 de obrados, (Puntos 2 y 3).

2.- A este monto debe incrementarse el pago del interés legal del 6% anual, computable a partir del 30 de enero de 2013, hasta la fecha de pago y la actualización consistente en el mantenimiento de valor de dichos activos financieros, conforme a los parámetros emitidos por el Banco Central de Bolivia, computables igualmente desde el 30 de enero de 2013, hasta la fecha de pago, para cuyo efecto en ejecución de sentencia esta entidad deberá remitir dichos parámetros, para que sean liquidados como corresponda.

Sin costas ni costos en aplicación de la última parte de los arts. 39 de la L. Nº 1178 y 52 del D.S. Nº 23215 de 22 de julio de 1992.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

35

Colegio Departamental de Contadores Cochabamba
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 63 a 69, presentada por el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba representado por José Erwin Vladimir Candía contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, legalmente representada por el Licenciado Daney David Valdivia Coria, la contestación de fs. 126 a 133, réplica de fs. 137 y dúplica de fs. 143-144, decreto de autos para sentencia de fs. 184, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

La entidad demandante señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución jerárquica impugnada no consideró que el Colegio de Contadores, durante el plazo probatorio abierto en sede administrativa ratificó en calidad de prueba documental pre constituida las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0195/2010 y AGIT-RJ 0427/2013, ambas dictadas en La Paz por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en las que se reconoce el derecho del Colegio de Contadores a contabilizar y beneficiarse del crédito fiscal contenido en las facturas por compras de bienes que componen el canastón de fin de año entregado a favor de los colegiados y/o cualquier otro servicio o bien a favor de los asociados del Colegio. Que estas resoluciones tiene carácter vinculante para futuras actuaciones entre partes, es decir entre el Colegio y el Servicio de Impuestos Nacionales, sin embargo bajo el argumento de que su ejecución se encontraría postergada en procesos contenciosos administrativos, omiten su aplicación, haciendo notar el demandante que desconoce el resultado de dichos procesos al no haber sido citado como tercero interesado, lo que vicia de nulidad su tramitación. Asimismo, señala la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1720/2014 de 23 de diciembre, ahora impugnada, es nula de pleno derecho por desconocer el derecho que tiene el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba a gozar del carácter vinculante de las resoluciones jerárquicas presentadas en calidad de prueba y que a la fecha son actos firmes y con calidad de cosa juzgada.

2.- El demandante señala que la resolución impugnada ha dispuesto que “la vinculación y la consecuente apropiación del crédito fiscal de las notas fiscales observadas van inexorablemente ligadas con el destino final del beneficio pretendido, que las facturas Nº 3545 y 36918, observadas por la administración tributaria, no se consideran válidas para el cómputo del crédito fiscal, debido a que no se pudo evidenciar que las mismas estén

vinculadas con la actividad del contribuyente, tal como prevén los arts. 8-a) de la L. Nº 843 y 8 del D.S. Nº 21530, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria así como la ARIT, al confirmar la R.D. Nº 17-00505-14 de 28 de mayo, a través de la Resolución de Alzada ARIT–CBA/RA 0356/2014, han cuestionado el objeto institucional del Colegio de Contadores, concluyendo de forma errónea que la misma es una institución que tiene como única actividad la capacitación, desarrollo profesional y social de sus asociados, especialmente cuando la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, realiza una interpretación forzada de los Estatutos y Reglamentos del Colegio de Contadores, ya que fundamenta su demanda en el art. 3 del Reglamento Interno referido, a las finalidades de la institución, pretendiendo establecer que el ente colegiado no tiene como una de sus actividades principales, organizar acontecimientos sociales y por ello no puede beneficiarse de las facturas emitidas por este concepto, cuando estas están totalmente respaldadas por las facturas de compras Nos. 3645 y 36918 que se refieren al pago de la prima anual de la Póliza de Seguro Contra Accidentes Personales en Grupo Nº POL-APG-CB-00000226-2008-01, que ofrece una cobertura contra accidentes a 548 profesionales afiliados al Colegio de Contadores de Cochabamba y la compra de vino para el canastón navideño que entregan a fin de año a los asociados, en consecuencia, considera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria procedió a la depuración de facturas de compras sin valorar que el fin del Colegio es promover el desarrollo social de su colegiados, y que el desarrollo de actividades que protejan a los asociados de accidentes personales preservando su vida, así como, la entrega de canastos u otros presentes, son planificados y organizados por el Colegio de Contadores, en el marco de cumplimiento de su finalidad.

Por otra parte, indica que se toman previsiones respecto a las compras de golosinas y alimentos, por el alza de precios en el mes de diciembre, y que en conformidad del Principio de Verdad Material se debe presumir el correcto y oportuno cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo, hasta que en debido proceso, se pruebe lo contrario, por lo que en el proceso contencioso administrativo deberá valorarse objetivamente las pruebas aportadas, toda vez que las observaciones realizadas en las facturas de julio y noviembre de 2009 están vinculadas y relacionadas con la actividad gravada.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución Jerárquica Nº AGIT-RJ 1720/2014, por contener violación de la ley.

2. Contestación y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, indica que de los argumentos expuestos en la demanda son insuficientes, toda vez que no señalan con precisión de qué manera es ilegal la resolución jerárquica impugnada, cuando en los hechos la misma se encuentra debidamente fundamentada, conforme señala la S.C. Plurinacional Nº 532/2014. Asimismo, manifiesta que los presupuestos fácticos señalados en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0195/2010 son diferentes al caso de autos, pretendiendo el demandante contradictoriamente que las multas establecidas en las Actas de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 77936, 77937, 77938 y 78033, que fueron dejadas sin efecto, sean declaradas nulas, sin considerar que el Código Tributario y Procedimiento administrativo, establecen que puede disponerse la anulación de obrados de oficio o a petición de parte, cuando los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados, aclarando que con relación a las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0195/2010 y AGIT-RJ 0427/2013, que no fueron consideradas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria

en su fundamento se debe a que estas fueron objeto de contencioso administrativo, en consecuencia el proceso no se encuentra viciado de nulidad y menos ha producido indefensión del sujeto pasivo.

Manifiesta que en aplicación de los arts. 8-a) de la L. N° 843 y 8 del D.S.Nº 21530, esa instancia jerárquica, en el análisis del crédito fiscal ha establecido que el contribuyente, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal producto de las transacciones que declara, debe cumplir con los tres requisitos: 1) Estar respaldado con la factura original, 2) Que se encuentre vinculado con la actividad gravada, y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente y que en el presente caso se observó el segundo requisito, por la falta de respaldo del crédito fiscal del Colegio de Contadores, por la compra de bienes y servicios que no se vinculan con su actividad, por lo que de la consulta al SIRAT -2 se estableció que la actividad principal del Colegio desde el 17 de mayo de 1954 comprende "Las actividades de organizaciones empresariales, profesionales y empleadores", teniendo como obligaciones tributarias las relativas al IVA, IT, IUE y RC-IVA; por otra parte, indica que de acuerdo con el art. 1 de su Estatuto Orgánico, se estableció que es una institución jurídica de carácter profesional, que goza de autonomía propia y no persigue fines de lucro, y sus labores se desarrollan para defender y promover intereses de sus miembros colegiados otorgándoles representación, asistencia y jerarquía, acorde a la noble y digna profesión.

Que de las actividades del Colegio de Contadores, señalan que las mismas están dirigidas a la defensa de los intereses profesionales de los colegiados y el velar por el cumplimiento de una buena labor profesional que se enmarcan en las reglas de ética y bien social de la profesión, por lo que las compras deben vincularse directa o indirectamente con tales actividades, de tal manera que le permitan cumplir con las finalidades por las que fue constituido, y que en el presente caso de la revisión de antecedentes administrativos se tiene que de acuerdo al papel de trabajo "cuadro facturas observadas", se observó las facturas Nos. 3645 y 36918, debido a que consideró que no son válidas para crédito fiscal, por no estar vinculadas a la actividad, y que con relación a la Póliza de Seguro de Vida en Grupo POL-VG-CB-00000081-2008-01 advierten que esta corresponde a 549 con una prima anual de Bs 12.238.-, sin embargo el Colegio de Contadores no adjuntó un listado de asegurados que hubiese permitido verificar las cargas legales, y demostrar que esté vinculado con la actividad de esa entidad.

Con relación a la factura Nº 36918, manifiesta que la misma es emitida por Bodegas y Viñedos Concepción S.A., por la compra de 702 botellas de vino que según el demandante fueron entregados a sus afiliados en los canastones navideños de fin de año, sin embargo, no se presentó respaldo documental que confirme el destino final del producto, con un listado de beneficiarios con nombres y firmas que acrediten la vinculación de la actividad de la institución y sus asociados, por lo que al no estar respaldadas dichas facturas fueron observadas teniendo en cuenta que la vinculación y la consecuente apropiación del crédito fiscal de las notas fiscales observadas van inexorablemente ligadas con el destino final del beneficio pretendido.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, manteniendo firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 26 de julio de 2013, la administración tributaria notificó al Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba con la Orden de Verificación Nº 0013OVI15548, comunicando que será objeto de un proceso de determinación bajo la modalidad de Operativo Específico Crédito Fiscal, señalado el alcance, que comprende a la verificación de los hechos y/o elementos al Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo julio y noviembre de 2009.

La administración tributaria labró cuatro Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 78033, 77938, 77937 y 77936, las 2 primeras por la presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci-LCV con errores en los periodos noviembre y julio gestión 2009 sancionados con 150 UFV, y las 2 últimas, por el registro de la información en el Libro de Compras IVA de acuerdo a lo establecido en normas específicas, también por los periodos de noviembre y julio, sancionados con 1.500 UFV.

El 22 de octubre de 2013, el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, con nota CITE:CDC-CITE 218/2013 remitió copias de las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0195/2010 y AGIT-RJ 0427/2013, para la validación de la factura Nº 36918, referida a la compra de vino.

El 8 de abril se notificó al Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, con la Vista de Cargo Nº SIN/GDCBBA/DF/VI/VC/00107/2014, en la que estableció una deuda tributaria que asciende a 9.807 UFV.

El 5 de junio se notificó al demandante con la R.D. Nº 17-00505-14, que determinó de oficio por conocimiento cierto la obligación impositiva de 9.610 UFV, correspondientes al tributo omitido más intereses, sanción por omisión de pago, y multa por incumplimiento de deberes formales; asimismo señaló que las actas contravencionales fueron incluidas en la deuda tributaria.

El Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba, interpuesto recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución ARIT-CBA/RA 0356/14 de 22 de septiembre de 2014, que determinó revocar parcialmente la R.D. Nº 17-00505-14, en la que estableció que la conducta del sujeto pasivo respecto al registro incorrecto del número de factura y número de autorización, de los períodos fiscales julio y noviembre de 2009 en el Libro de Compras IVA físicos, así como los presentados a través del Módulo Da Vinci, no infringe las previsiones del art. 50 de la RND N- 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007; por tanto, no se adecua al tipo establecido por norma, y en consecuencia dejó sin efecto las multas establecidas según Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 77936, 77937, 77938 y 78033.

Contra la resolución de alzada, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, y el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba interponen recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1720/2014, que dispuso revocar parcialmente la R.D. Nº 17-00505-14, en conformidad del art. 212 parág. I-a) de la L. N° 2492, manteniendo la depuración de las facturas por compras de vinos y pago de prima anual de póliza de seguro contra accidentes personales en grupo, por considerar que no son válidas para crédito fiscal.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

III.- Problemática planteada.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe en determinar:

Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la depuración de las facturas Nos. 3645 y 36918, incurrió en error al considerar que no son válidas para crédito fiscal por no estar vinculadas con la actividad gravada del ente colegiado, vulnerando su derecho a la defensa y debido proceso, así como no considerar los fundamentos expuestos en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0195/2010 y AGIT-RJ 0427/2013, para la validación de dichas facturas.

IV.- Análisis jurídico legal.

Para resolver esta controversia es preciso señalar que el art. 8-a) de la L. Nº 843 en su segundo párrafo, establece que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; en ese sentido, para que el eventual contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró en las notas fiscales presentadas, debe cumplir con tres requisitos establecidos en los arts. 4, 5, 7 y 8 de la L. Nº 843 y 8 del D.S. Nº 21530, los cuales son: 1) La transacción debe estar respaldada con factura original; 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada; y, 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente.

En ese entendido, el crédito fiscal, se origina como efecto de las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se les hubiesen facturado en el período fiscal que se liquida, monto sobre el que se les aplicará la alícuota general del 13%, y vinculadas con la actividad sujeta al tributo, y sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las notas fiscales o facturas que se vinculen con las operaciones gravadas por el que, el contribuyente es responsable, lo contrario originará la depuración del crédito fiscal.

V.- Análisis de la problemática planteada.

Se debe recordar que la demanda contenciosa administrativa, 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, 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

En ese entendido, habiendo establecido el objeto de la demanda, del análisis de los antecedentes administrativos, previamente es necesario definir cuál es la actividad gravada por la que el Colegio Departamental de Contadores resulta responsable del IVA, y de esta forma verificar si las facturas depuradas por la administración tributaria, se encuentran o no vinculadas con la actividad de la entidad demandante, por lo que corresponde remitirnos al Estatuto de dicha entidad, que en su art. 1 indica: "…es una institución jurídica de carácter profesional, goza de autonomía propia y no persigue fines de lucro; con el propósito de disponer con elementos humanos idóneos sujeto a una asociación profesional, democrática y participativa, cuyas funciones contables sirvan para dotar de una mejor administración en el accionar de la sociedad, que les circunda; así también sus labores se desarrollan para defender y promover intereses de sus miembros colegiados otorgándoles representación, asistencia y jerarquía, acorde a la noble y digna profesión, imprescindible para las actividades, progreso del país y de la humanidad toda. El Colegio Departamental de Contadores, está conformado por profesionales contadores públicos y contadores generales, con formación a nivel universitario y técnico superior, así como por oficinas o empresas de contabilidad y consultoras de auditoria y otras organizaciones profesionales de la especialidad."; asimismo entre sus fines previstos en el art. 3 prevé en su inc. "a) Promover la capacitación, desarrollo profesional y social de sus colegiados, creando para el cumplimiento de estos objetivos las comisiones necesarias", y en el art. 27 establece las atribuciones y obligaciones del Director Ejecutivo Departamental que son: "c) Administrar los recursos humanos, económicos y materiales de la institución con celo profesional; d) Rendir informe escrito de las labores desarrolladas y presentar un informe económico financiero de la gestión ante la Asamblea General Ordinaria: p) Celebrar todo tipo de contratos públicos y privados; q) Otorgar premios y reconocimientos a instituciones, personas, y colegiados que hayan colaborado al Colegio; y t) Fijar las cuotas ordinarias de acuerdo a presupuesto y derecho de inscripción".

De lo transcrito precedentemente, se establece que la razón de este ente colegiado si bien es promover la capacitación, desarrollo profesional y social de sus colegiados, esto no puede ser interpretado de manera restrictiva, ya que la decisión y aprobación de parte de sus asociados de realizar actividades académicas y de capacitación, también implica actividades de carácter social y confraternización, como son entre otros la cena de fin de año, entrega de canastones, tarjetas y otras actividades, por lo que la administración tributaria, debió previamente considerar estos aspectos para determinar la vinculación directa o indirecta con la actividad gravada.

Ahora bien, con relación a la factura Nº 3645 de la Póliza de Seguro de Vida en Grupo POL-VG-CB-00000081-2008-01, la misma que corresponde al pago de prima anual, que el Colegio de Contadores realizó en beneficio de sus colegiados, y que conforme sale de fs. 39 a 43 del Anexo 2, fue presentada ante la administración tributaria y cotejada con el comprobante de egreso de fs. 37, que detalla "Pagos anticipados Seguro de Vida Anual Renovable, Banco Nacional de Bolivia, monto 109.075,96", por otra parte de la lectura de dicha póliza de seguros la misma detalla que el Contratante es el Colegio de Contadores de Cochabamba con domicilio en Calle Colombia Nº 0-0187 esq. Junín, refiere como asegurados

549 Contadores, con una cobertura por muerte natural o accidental y sepelio, en la Empresa de Seguros Nacional Vida Seguros de Personas S.A.; en ese entendido, la presentación de la factura, la póliza de seguros, y el comprobante de egreso, demuestran que este pago realizado fue en beneficio del grupo de colegiados contadores, más aun si en la póliza de seguros presentada se establece que el certificado individual de seguro y registro de asegurados, será emitido para cada asegurado, y que el contratante en caso de modificaciones a dicha póliza debe adjuntar anualmente el registro de asegurados, en consecuencia, no es factible el argumento de que era necesaria una lista de asegurados para demostrar que la misma se encuentre vinculada con la actividad de esa entidad, toda vez que estos requisitos ya fueron establecidos previamente por la propia aseguradora, quien emite la póliza de seguro a favor de los "asegurados 549 Contadores" bajo constancia del Registro de Asegurados del Colegio de Contadores de Cochabamba; en consecuencia, de acuerdo a este análisis, la factura observada si se encuentra vinculada con la actividad gravada por ese Colegio de Profesionales.

Con relación a la factura Nº 36918, conforme sale de los antecedentes administrativos de fs. 31 a 34 del Anexo 2, la misma fue emitida por Bodegas y Viñedos Concepción S.A., por la compra de 702 botellas de vino por un monto total a pagar de Bs 10.013.80, siendo este pago ratificado por el comprobante de egreso de fs. 33 que detalla "Distinciones recepciones y agasajos canastón navideño para asociados", donde se acredita el depósito bancario en el Banco Nacional, es decir que con relación a esta factura como fue manifestado anteriormente siendo el propósito del Colegio de Contadores de defender y promover intereses de sus miembros colegiados otorgándoles representación, asistencia y jerarquía, acorde a la noble y digna profesión, imprescindible para las actividades de carácter social y de confraternización de la entidad, no se considera argumento válido para la depuración de la factura no contar con la lista de beneficiados del canastón, toda vez que la misma no fue requerida por la administración tributaria, quien si consideraba necesaria dicha lista, debió ser exigida en uso de sus facultades y obligaciones, y mediante los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales probar que estos productos no tuvieron el fin esperado conforme le faculta el art. 76 de la L. N° 2492 que establece: "(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…"; asimismo la presentación de la documental de fs. 31 a 34 del Anexo 2, en calidad de descargo conforme el art. 98 de la L. N° 2492, no fue observada de insuficiente; por lo que la administración tributaria no puede restringir el uso de los recursos que los propios asociados cancelan como cuotas de inscripción, ordinarias e incluso extraordinarias que pueden ser fijadas en una Asamblea General Extraordinaria, indicando que no están vinculadas a la actividad gravada, porque si bien no está previsto de manera textual la otorgación de canastones navideños, sin embargo, son los asociados quienes determinan en las asambleas ordinarias la realización o no de cualquier tipo de actividad, o quienes se encargaran de cuestionarlas y censurarlas, siendo el Director Ejecutivo Departamental el encargado de ejecutarlas; por otra parte, los asociados asumen conocimiento de que pagando sus cuotas participaran de actividades sociales, de confraternización y recibirán un incentivo por fin de año, e indirectamente aportarán al mantenimiento administrativo, impositivo y laboral de la institución que vela por sus derechos profesionales, que se auto-sustenta y asume sus obligaciones económicas con los aportes que recibe, incentivos que si bien no son parte de la carga asumida en el Estatuto que rige su vida institucional se constituyen en una liberalidad en su condición de entidad con autonomía propia y sin fines de

lucro, estando protegido incluso por el art. 21-4 de la C.P.E., el derecho de quienes deciden asociarse con un fin lícito, en este caso para proteger y jerarquizar el ejercicio de su profesión, razonamientos que de ninguna manera son contradictorios con lo que señala el art. 8-a) de la L. Nº 843 en su párrafo segundo, y menos con el art. 8 del D.S. Nº 21530 de 27 de febrero de 1987.

Del análisis precedente, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 01720/2014, no se ajustó a derecho, al confirmar la depuración de las facturas Nos. 3645 y 36918, las mismas que si se encuentran vinculadas a la actividad del ente colegiado, razonamiento similar a la Sentencia Nº 391/2016 de 19 de septiembre emitido por Sala Plena.

Con relación a la omisión en la aplicación por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de los Recursos Jerárquicos AGIT-RJ 0195/2010 y AGIT-RJ 0427/2013, presentados en calidad de prueba en sede administrativa y que no fueron objeto de análisis para la validez de las facturas depuradas, no corresponde hacer mayor alusión, en mérito a la forma de resolución del proceso contencioso administrativo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 63 a 69, presentada por el Colegio Departamental de Contadores de Cochabamba representado por José Erwin Vladimir Candía, en consecuencia, REVOCA EN PARTE la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1720/2014 impugnada, respecto a dejar sin efecto la depuración de las facturas Nos. 3645 y 36918, en base a los argumentos expuestos en la presente sentencia.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

36

Víctor Chávez Lozada c/ Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 111 a 116 vta., interpuesta por Víctor Chávez Lozada, que impugna la R.M. Nº 333 de 13 de septiembre de 2016, pronunciada por el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, la contestación de fs. 161 a 166 vta., notificación al tercero interesado de fs. 151, antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 21 de noviembre de 2016, el demandante Víctor Chávez Lozada, manifiesta que:

a) La resolución ministerial incurre en incorrecta interpretación e indebida aplicación de las leyes y normas vigentes, al ordenar que desocupe el inmueble adjudicado a su favor; existe violación de los arts. 123 y 164-II de la C.P.E., porque tanto la resolución jerárquica como las dos decisiones administrativas, se fundamentan en el Reglamento para la Otorgación de Crédito de Vivienda de Interés Social del Consejo de Vivienda Policial, sin considerar que el hecho data de la gestión 2006, aplicando retroactivamente dicho reglamento y omitiendo la normativa y jurisprudencia constitucional contenida en la S.C. N° 0812/2012 que hace hincapié en los arts. 33, 34 y 35 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo, sobre los efectos de los actos administrativos de alcance general, a partir del día siguiente hábil al de su publicación y los de alcance individual, a partir del día siguiente al de su notificación a los interesados; además, concluye que en materia administrativa, el acto administrativo rige para lo venidero.

b) No se consideró que la Junta Directa de Consejo de Vivienda Policial se arrogó facultades o atribuciones no establecidas en el Estatuto Orgánico de Consejo de Vivienda Policial aprobado por D.S. N° 22600; en consecuencia, sus actos están sancionados con nulidad de conformidad con los arts. 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 122 de la C.P.E., y 16 del citado Estatuto; además, las facultades establecidas en los arts. 7, 10, 11 y 12 de la L. N° 439, Cód. Proc. Civ., están reservadas únicamente para los Juzgados Públicos en materia Civil y Comercial, Consejo de Vivienda Policial y el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda no tienen atribución para ordenar que desocupe el inmueble adjudicado a su favor.

Solicita se declare probada la demanda, disponiendo la revocatoria total de la R.M. Nº 333 de 13 de septiembre de 2016 y las Resoluciones Administrativas de Directorio Nos. 10/2016 de 3 de junio y 07/2016 de 11 de marzo.

2. Contestación a la demanda y petitorio.

Los representantes legales del Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, se apersonan al proceso el 17 de febrero de 2017 y responden la demanda con los siguientes argumentos:

a) En cuanto al argumento de aplicación retroactiva del Reglamento para la Otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social de Consejo de Vivienda Policial en las resoluciones administrativas impugnadas, no fue analizado en el recurso jerárquico, debido a que no se reclamó éste extremo por el recurrente en instancia administrativa; además, la resolución ministerial no solo cita dicho reglamento, sino también la Constitución Política del Estado, el Estatuto del Funcionario Público y el Estatuto Orgánico del Consejo Nacional de Vivienda Policial, normativa que permite evidenciar que las decisiones de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial son legales; y, no existe aplicación retroactiva del reglamento en etapa de otorgación de créditos de vivienda, sino observaciones a la adjudicación del demandante que fue beneficiado pese a incumplir los requisitos que se exigen al efecto.

b) Sobre la supuesta falta de atribución o facultad de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial para ordenar la desocupación del inmueble, la doctrina y los arts. 5 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 11 y 16-a), b) y c) del Estatuto Orgánico de Consejo de Vivienda Policial reconocen su competencia; y, de manera supletoria, el art. 36 del Reglamento para la Otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social de Consejo de Vivienda Policial, prevé que la Junta Directiva –dentro de las facultades que le otorga el Estatuto Orgánico–, fiscalizará, controlará y supervisará todas las actividades o actos administrativos financieros de Consejo de Vivienda Policial; en consecuencia, con dicha facultad la Junta Directiva emitió la Resolución Administrativa de Directorio Nº 07/2016 de 11 de marzo confirmada por el Ministerio en recurso jerárquico.

c) A través de la función social de la propiedad se busca alcanzar su uso efectivo y responsable. El demandante fue beneficiado con 2 créditos, refacción e hipotecario (Proyecto Habitacional Pacata Alta), aspectos que van en contraposición con la finalidad principal de estos programas que es la de otorgar soluciones habitacionales a personas y sus familias que no cuentan con vivienda propia; además, el art. 38 del Reglamento, prohíbe la obtención de 2 o más créditos en cualquiera de las modalidades, sin cumplir los requisitos establecidos al efecto.

Peticiona declarar improbada la demanda.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 18 de diciembre de 2006, la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial pronunció la Resolución Nº 33/06, que aprueba las solicitudes de préstamos para vivienda –entre otros– a favor del ahora demandante Víctor Chávez Lozada; dicha resolución refiere al cumplimiento del Estatuto Orgánico, del Reglamento de Préstamos en vigencia y a la existencia de informes social, económico, técnico y legal que respaldan la aprobación de los prestamos (fs. 2 a 4).

2.- El 2 de abril de 2008, se suscribe el acta de verificación sobre asignación de departamentos, elección, posesión de la Directiva de Copropietarios del Edificio “Los Reyes” y

sorteo de parqueos, beneficiando al ahora demandante con la adjudicación del departamento habitacional 10-C y parqueo 13 (fs. 17 a 19 vta.).

3.- El Cuadro Anexo 1 de Adjudicaciones Observadas del Proyecto Habitacional "Los Reyes", refiere que el demandante fue beneficiado anteriormente con 2 créditos (refacción e hipotecario), que no se verificó su situación habitacional y que su adjudicación no cuenta con informe técnico, ni legal referido a la otorgación del préstamo (fs. 62 a 67 del Anexo 1).

4.- La Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, en atención a las observaciones contenidas en los Informes del Departamento Social y de la Unidad de Asesoría Legal, pronuncia la Resolución Administrativa de Directorio N° 07/2016 de 11 de marzo, autorizando a la Dirección Ejecutiva de Consejo de Vivienda Policial, proceder a conminar a través de cartas notariadas, a 13 beneficiarios de adjudicaciones –entre ellos el ahora demandante, Víctor Chávez Lozada–, a que en el plazo de 30 días calendario, desocupen el departamento habitacional adjudicado en el Edif. Los Reyes de La Paz (fs. 58 a 61 del Anexo 1).

5.- El 18 de abril de 2016, el Director Ejecutivo de Consejo de Vivienda Policial expide la carta notariada Cite U.A.L. Nº 358/2016, conminando a Víctor Chávez Lozada a devolver el departamento 10-C del Edif. "Los Reyes" en el plazo de 30 días calendario (fs. 21 del Anexo 1).

6.- El ahora demandante Víctor Chávez Lozada, formula recurso de revocatoria y la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, emite la Resolución Administrativa de Directorio N° 10/2016 de 3 de junio, confirmando la Resolución Administrativa de Directorio N° 07/2016 de 11 de marzo (fs. 34 a 37 del Anexo 1).

7.- Formulado el recurso jerárquico por el ahora demandante, el Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, pronuncia la R.M. Nº 333 de 12 de septiembre de 2016, rechazando el recurso y confirmando la Resolución Administrativa de Directorio Nº 10/2016 (fs. 6 a 15 del Anexo 1).

III.- Identificación de la problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda que impugna la R.M. Nº 333 de 12 de septiembre de 2016, la pretensión del demandante Víctor Chávez Lozada, se circunscribe a:

1.- Determinar si el Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, al confirmar la Resolución Administrativa de Directorio Nº 10/2016 de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial –que ordena la desocupación del inmueble habitacional adjudicado a favor de Víctor Chávez Lozada en el Edif. Los Reyes, Departamento 10-C, por incumplimiento de requisitos para ser beneficiario de vivienda de interés social para servidores policiales–, aplicó correctamente la normativa prevista en el reglamento para la otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social de Consejo de Vivienda Policial, aprobado el 14 de agosto de 2014, considerando que la adjudicación del inmueble data de la gestión 2006.

2.- Establecer, si al confirmar la Resolución Administrativa de Directorio Nº 10/2016 de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, el Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, valoró si la misma tenía competencia para ordenar la desocupación del inmueble.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el proceso contencioso administrativo.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, en el cual corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En cuanto al Principio de Congruencia en procesos contenciosos administrativos.

La Sentencia Nº 273A/2012 de 15 de noviembre, de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en relación al principio de congruencia, estableció lo siguiente: “En atención al principio de congruencia, el derecho a recurrir ya sea en vía jurisdiccional o en vía administrativa, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador, plasmándose dicho principio, también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en el recurso de alzada o en el recurso Jerárquico y lo resuelto en los citados recursos”.

Sobre el debido proceso.

La S.C. Plurinacional Nº 0021/14 de 3 de enero de 2014, en relación al debido proceso, estableció lo siguiente: “El debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., se configura como una verdadera garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos a los que debe regirse todo proceso ya sea ordinario, administrativo o en cualquier jurisdicción especial, cumpliendo todos los elementos que forman parte del mismo, así como las leyes preexistentes, ello con la finalidad de hacer posible la materialización de la justicia en igualdad de condiciones para asegurar una existencia digna y armoniosa; lo que implica la posibilidad de ser juzgado por un juez o tribunal imparcial, independiente, competente y preestablecido legalmente con anterioridad a los hechos atribuidos.”

Por su parte la S.C. N° 0316/2010-R de 15 de junio, señaló lo siguiente: “La Constitución Política del Estado en consideración a la naturaleza y los elementos constitutivos del debido proceso como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales, lo consagra como un principio, un derecho y una garantía, es decir, la naturaleza del debido proceso es reconocida por la Constitución en su triple dimensión: como derecho fundamental de los justiciables, de quien accede reclamando justicia, la víctima y de quien se defiende el imputado. A la vez es un principio procesal, que involucra la igualdad de las partes art. 119-I de la C.P.E., y una garantía de la administración de justicia, previniendo

que los actos del proceso se ceñirán estrictamente a reglas formales de incuestionable cumplimiento. De esa triple dimensión, se desprende el debido proceso como derecho fundamental autónomo y como derecho fundamental indirecto o garantía…".

Dicho entendimiento jurisprudencial, agregó también lo siguiente: "Esa doble naturaleza de aplicación y ejercicio del debido proceso, es parte inherente de la actividad procesal, tanto judicial como administrativa, pues nuestra Ley Fundamental instituye al debido proceso como:

1) Derecho fundamental: Como un derecho para proteger al ciudadano en primer orden de acceso a la justicia oportuna y eficaz, como así de protección de los posibles abusos de las autoridades originadas no sólo en actuaciones u omisiones procesales, sino también en las decisiones que adopten a través de las distintas resoluciones dictadas para dirimir situaciones jurídicas o administrativas y que afecten derechos fundamentales, constituyéndose en el instrumento de sujeción de las autoridades a las reglas establecidas por el ordenamiento jurídico.

2) Garantía jurisdiccional: Asimismo, constituye una garantía al ser un medio de protección de otros derechos fundamentales que se encuentran contenidos como elementos del debido proceso como la motivación de las resoluciones, la defensa, la pertinencia, la congruencia, de recurrir, entre otras, y que se aplican toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, constituyendo las distintas garantías jurisdiccionales inherentes al debido proceso, normas rectoras a las cuales deben sujetarse las autoridades pero también las partes intervinientes en el proceso en aplicación y resguardo del principio de igualdad".

Sobre la competencia de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial

El art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo prevé que 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.

Por su parte, el art. 11 del Estatuto Orgánico del Consejo Nacional de Vivienda Policial, prevé que la acción de decisión del Consejo se ejercerá a través de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, como organismo máximo de decisión; además, el art. 16 del mismo Estatuto prevé las atribuciones de la Junta Directiva y entre otras, establece las siguientes: a) Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales pertinentes al presente Estatuto Orgánico, Reglamentos y Disposiciones Internas de Consejo Nacional de Vivienda Policial así como las demás normas legales del país; b) Establecer las políticas del Consejo Nacional de Vivienda Policial de acuerdo con las políticas gubernamentales e institucionales; y, c) Fiscalizar y supervisar el desenvolvimiento de las operaciones del Consejo y el cumplimiento de sus objetivos.

Además, el art. 78 del Estatuto Orgánico del Consejo Nacional de Vivienda Policial, establece lo siguiente: "El consejo Nacional de Vivienda Policial administrará y adjudicara unidades habitacionales en base a los estudios socio – económicos realizados para esta finalidad." A su vez el art. 79 del mismo estatuto señala: "El reglamento de adjudicaciones, determinara las condiciones y criterios socio – económicos la dotación y localización de

vivienda; estableciendo un mecanismo de seguridad para garantizar la recuperación de la inversión".

V.- Análisis de la problemática planteada.

Analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por el demandante, como por la autoridad demandada, es posible establecer lo siguiente:

1.- Sobre la primera problemática, el demandante alega que la R.A. N° 10/2016 de 3 de junio y los cuadros anexos que forman parte de la misma, aplican normas del Reglamento para la Otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social del Consejo Nacional de Vivienda Policial aprobado el 14 de agosto de 2014; es decir, se aplica un reglamento posterior a la fecha de adjudicación, 18 de diciembre de 2006, por lo cual acusa vulneración a los arts. 123 y 164-II de la C.P.E., al considerar que se aplica de manera retroactiva el reglamento y en su perjuicio.

Al respecto, resulta necesario señalar que en aplicación del principio de congruencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas en el recurso jerárquico y la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que éste argumento no fue observado ni reclamado por el demandante en instancia administrativa, motivo por el cual éste Tribunal Supremo de Justicia, con base a la jurisprudencia ya emitida al respecto, no puede pronunciarse.

2.- En cuanto a la segunda problemática, conforme se tiene ya definido, una de las características importantes del derecho al debido proceso, como derecho fundamental, es proteger al ciudadano en primer orden de acceso a la justicia oportuna y eficaz, como así de protección de los posibles abusos de las autoridades originadas no sólo en actuaciones u omisiones procesales, sino también en las decisiones que adopten a través de las distintas resoluciones dictadas para dirimir situaciones jurídicas o administrativas y que afecten derechos fundamentales, constituyéndose en el instrumento de sujeción de las autoridades a las reglas establecidas por el ordenamiento jurídico.

El Cuadro Anexo 1 de Adjudicaciones Observadas del Proyecto Habitacional "Los Reyes", refiere que Víctor Chávez Lozada ocupa el inmueble adjudicado con su grupo familiar, que anteriormente fue beneficiado con 2 créditos (refacción e hipotecario), que en el momento de la adjudicación no se verificó su situación habitacional o estado de necesidad y que la carpeta de documentación respaldatoria de su adjudicación, no cuenta con el informe técnico, ni legal referido a la otorgación del préstamo.

En ese orden de ideas, corresponde precisar que la Resolución Administrativa de Directorio del Consejo Nacional de Vivienda Policial COVIPOL Nº 07/2016 de 11 de marzo, luego de evidenciar irregularidades dentro de las carpetas de solicitudes de crédito con relación al Proyecto Habitacional denominado "Los Reyes", resuelve observar las adjudicaciones realizadas, entre ellas al demandante Víctor Chávez Lozada, y como consecuencia de ello, autoriza a la Dirección Ejecutiva de Consejo de Vivienda Policial, proceda mediante el área respectiva a la elaboración de cartas notariadas, por las cuales se conmina al actor a desocupar el departamento adjudicado, en un plazo de 30 días calendario y en caso de negativa se deberían iniciar las acciones legales civiles y penales que correspondan para recuperar la tenencia de los departamentos.

De acuerdo al análisis fáctico, normativo y jurisprudencial citado precedentemente, y de la relación de antecedentes administrativos descritos, se concluye que es evidente que la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial tiene competencia para fiscalizar y supervisar

el desenvolvimiento de las operaciones del Consejo y el cumplimiento de sus objetivos; sin embargo, no es posible que dicha facultad sea utilizada para revisar derechos espectaticios del actor, sin permitirle al demandante se someta a un proceso justo; mucho menos para sancionar con desocupación del inmueble, una supuesta inobservancia de requisitos para la adjudicación a la cual fue beneficiado el ahora demandante, sin que la misma esté debidamente demostrada a través de un procedimiento; por cuanto conforme lo sostiene la propia resolución administrativa observada, la decisión de la adjudicación del departamento a favor del demandante, no es una decisión asilada, sino que deviene de un procedimiento interno que concluye con la adjudicación referida; así, se observa como antecedentes anteriores a la adjudicación, la Resolución de Junta Directiva N° 033/06 de 18 de diciembre de 2006, que resuelve aprobar las solicitudes de crédito con relación al Proyecto Habitacional denominado "Los Reyes"; es decir, previo procedimiento interno, para concluir con la adjudicación a favor del ahora demandante, aspecto que implica reconocer necesariamente un derecho espectaticio a su favor, por cuanto es un derecho latente, aún no perfeccionado, basado en la esperanza o posibilidad de conseguir un beneficio a recibirse en lo sucesivo, ya que el beneficiado- con la adjudicación, debía cumplir con ciertos requisitos para perfeccionar su derecho propietario sobre el departamento adjudicado, mismos que necesariamente deben ser verificados dentro de un debido proceso antes de concluir en una decisión de desocupación del inmueble.

En base a lo anotado, este tribunal considera que la Resolución Administrativa de Directorio N° 07/2016 de 11 de marzo, emitida por Consejo de Vivienda Policial, vulnera el derecho fundamental del debido proceso consagrado en el art. 115-II de la C.P.E., por cuanto la resolución administrativa aludida –sin que medie un procedimiento interno, en donde el actor pueda defenderse y presentar sus descargos–, decide observar las adjudicaciones realizadas, a través de informes que no pudieron ser confrontados por el actor en un debido proceso, lo que implica un resolución unilateral, vulneratoria al derecho al debido proceso, por cuanto la misma a más de realizar una observación a las adjudicaciones realizadas –nótese que no se trata de una resolución que determine la legalidad o ilegalidad de las adjudicaciones-, establece 2 sanciones; la primera de desocupación del departamento y la segunda establecida en el art. 4 de la referida Resolución, que autoriza a la Consejo de Vivienda Policial que una vez recuperados los departamentos, lanzar una convocatoria dirigida a los miembros de la Policía Boliviana – Afiliados a la Consejo de Vivienda Policial, para presentar sus solicitudes de adjudicación, lo que implica sin lugar a dudas, sanciones administrativa unilaterales, sin haber permitido que el actor sea sometido a un proceso justo en donde sea oído y vencido conforme a las normas de un procedimiento regular.

Por lo expuesto, éste Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la resolución ministerial impugnada, no realizó una interpretación correcta de la normativa y principios aplicables a los antecedentes administrativos sometidos a su competencia a través del recurso jerárquico y las Resoluciones Administrativas de Directorio Nos. 10/2016 de 3 de junio y 07/2016 de 11 de marzo de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, resultan arbitrarias.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, declara PROBADA EN PARTE la demanda contenciosa administrativa de fs. 111 a 116 vta., presentada por Víctor Chávez Lozada; en consecuencia, REVOCA la R.M. N° 333 de 12 de septiembre de 2016, pronunciada por el

Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda; y, deja sin efecto las Resoluciones Administrativas de Directorio Nos. 07/2016 de 11 de marzo y 10/2016 de 3 de junio.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Corresponde dejar expresa constancia que en la presente resolución el Magistrado Doctor Esteban Miranda Terán, fue de voto disidente, con el argumento de declarar la inadmisibilidad de la acción planteada por cuestiones relativas a la jurisdicción y competencia; en consecuencia se convocó al Magistrado de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social Administrativa Segunda Doctor Ricardo Torres Echalar; quién se adhiere al proyecto de la original relatora; por lo que firma la presente resolución

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

37

Imex Group Agencia Despachante de Aduana S.R.L.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 49 a 59 vta., presentada por la Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., representada por Jorge Mendieta Terceros contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, legalmente representada por el Licenciado Daney David Valdivia Coria, la contestación de fs. 136 a 148, decreto de autos para sentencia de fs. 257, los antecedentes del proceso, y:

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

La Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., señala que se vulneró su derecho al debido proceso, toda vez que la Autoridad General de Impugnación Tributaria se limita a manifestar que la ARIT Santa Cruz verificó que se efectuó una correcta notificación de los actuados, que permitieron a los sujetos pasivos presentar descargos, por lo que concluyó que no existió vulneración del derecho al debido proceso ni a la defensa de los sujetos pasivos; sin embargo, ninguno de los sujetos pasivos ha reclamado vulneración emergente de las notificaciones practicadas a lo largo del procedimiento, omitiendo considerar todas las vulneraciones acusadas en los recursos de alzada y jerárquicos presentados por el importador y la Agencia Despachante de Aduana, tales como la falta de fundamentación de la resolución sancionatoria y resolución de alzada, en lo referido a los eximentes de responsabilidad de la agencia despachante, la correcta aplicación del principio de verdad material, ausencia de los requisitos esenciales del acta de intervención y resolución sancionatoria y la inexistencia de tipicidad en la conducta de la agencia determinando la inexistencia del ilícito acusado, alegados como parte de la defensa de la empresa que representan.

Por otra parte señala que sin fundamento alguno ni norma que la respalde asignan precios de la transacción de los siete contenedores, dejando en completo estado de indefensión a los sujetos pasivos, al imponer una sanción económica equivalente al valor CIF de los 7 contenedores de 20 pies, que asciende a la suma de Bs 273.139.-, la misma que se aparta del art. 181 del Cód. Trib., al encontrarse dichos contenedores en poder del importador y en lugar debidamente señalado a la propia Administración de Aduana, en consecuencia los mismos eran susceptibles de ser comisados, lo que no ocurrió, por lo que al no hacer efectivo el comiso de dicha mercancía, la administración aduanera estaría en la imposibilidad de

aplicar la sanción económica, sin antes agotar y justificar la imposibilidad de comiso, siendo dicha sanción ilegal y nula de pleno derecho.

Que la multa impuesta por la administración aduanera, no tiene sustento legal, ya que es la propia Autoridad General de Impugnación Tributaria, al citar la documentación soporte de descargo extrae de la misma que el valor de los contenedores asciende a la suma de $us. 18.716.-, monto que convertido a bolivianos aplicando el tipo de cambio alcanza la suma de Bs 130.263.36 pero en ningún caso la suma determinada, valor incluso declarado y consignado en la DUI C-60075, a momento de corrección y regularización del despacho, que fue aceptado por la administración y sobre cuya base se liquidaron y pagaron los impuestos aduaneros de importación, no existiendo procedimiento legal de valoración de la mercancía en el presente caso que pueda sustentar el monto de la multa calificado, ya que de ser así se debió aplicar el acuerdo de valoración de la OMC, que es de cumplimiento obligatorio para los funcionarios aduaneros .

Indica que la resolución sancionatoria no cumple con el presupuesto del art. 99 del Cód. Trib., toda vez que la misma no contiene una adecuada calificación de la sanción y carece por completo de fundamento en relación a la misma, vulnerando su derecho al debido proceso.

Así también indica que no se dio cumplimiento a la Resolución de Directorio RD 01-005-13 de 28 de febrero, que aprueba el Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, aplicable al caso concreto, el mismo que no había sido cumplido en la tramitación del sumario contravencional por contrabando, donde se establece los mecanismos que se debe aplicar en sede administrativa, lo que no existió, limitándose la administración aduanera a no fundamentar sus resoluciones y pronunciarse sobre las pruebas de descargo, así como es la conducta concreta que cae en la tipificación de contravención acusada, haciendo observaciones de forma que no afectan el fondo para calificar la contravención acusada.

Por otra parte señala que la Agencia Despachante de Aduanas solo cumplió sus funciones limitándose a transcribir la documentación soporte proporcionada por el importador de la DUI, así como liquidar y pagar los tributos de importación en su integridad, por lo que no cometió ilícito alguno y menos puede nacer en su contra una inexistente responsabilidad solidaria por simple imposición de la administración o la Autoridad de Impugnación Tributaria, al no adecuar su conducta al contrabando contravencional conforme señala el art. 183 de la L.G.A., acorde con el art. 61 parág. III del Reglamento a la Ley General de Aduana.

Por otra parte indica que no existe contravención de contrabando contravencional, al no haber existido clandestinidad en la introducción de la mercancía a territorio aduanero nacional, el mismo que fue realizado conforme a ley y al amparo de documentación legal, que pese a ser sorteado en canal rojo, fue sometido a control físico y documental por parte de la administración, por lo que la falta de llenado o declaración de toda la información en la DAV en ningún caso tiene relación con el tipo de contrabando contravencional acusado, teniendo este hecho su propia calificación contravencional y su propia sanción.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución Jerárquica Nº AGIT-RJ 0341/2016, dejando sin efecto la resolución sancionatoria.

2. Contestación y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, indica que los argumentos expuestos en la demanda demuestran una falta de argumentación técnico jurídica, al ser repetitivos y nada claros; sin embargo, afirma que la resolución impugnada obro en sujeción a la norma y los descargos presentados por el sujeto pasivo, que no desvirtuaron el proceso de contrabando contravencional.

Asimismo, señala que el demandante trae un nuevo argumento respecto a que la resolución sancionatoria no cumple con el art. 99 del Cód. Trib., toda vez que la misma no contiene una adecuada calificación de la sanción y carece por completo de fundamento, aspecto que no fue reclamado e impugnado en los recursos de alzada y jerárquico, por lo que no puede pretender subsanar ese error en la presente demanda, consiguientemente no merece pronunciamiento de su parte, conforme el principio de congruencia que rige la justicia tributaria.

También señala que la DUI C-64075, si bien fue regularizada dentro del Procedimiento de Despacho Anticipado, empero los sujetos pasivos no adjuntaron la factura de compra de los siete contenedores, ni la DAV que describa los mencionados contenedores, toda vez que el proveedor Abo Supply, aclaró que los contenedores no son de su propiedad y no pueden declararlos en las facturas, por tanto la DUI C-64075, no contiene toda la documentación soporte que el art. 111 del D.S. N° 25870 exige; en consecuencia, el demandante no pudo desvirtuar la contravención establecida en el procedimiento administrativo por la Aduana Nacional, adecuando su conducta al inc. b) del art. 181 de la L. N° 2492, no existiendo vulneración al debido proceso toda vez que el demandante fue oído y juzgado en igualdad de condiciones.

Finalmente respecto a la responsabilidad del despachante de aduana señala que los arts. 42 de la L. N° 2492 y 45 de la L.G.A., señalan entre las funciones y atribuciones del despachante observar las normas legales, quien es auxiliar de la Aduana Nacional, que ejerce con esta la tuición aduanera del país, entre sus funciones se encuentra dar fe de la correcta declaración aduanera, en ese marco los agentes despachantes no actúan simplemente como personas jurídicas privadas, sino más bien, como privados que por una delegación específica ejercen un servicio público, por lo que la ADA Imex Group S.R.L., asume responsabilidad solidaria por el ilícito de contrabando contravencional y la sanción impuesta en ella por contravención aduanera sancionada con el 100% del valor de las mercancías, que devienen de su intervención en la elaboración, validación y numeración de la DUI C-64075, es decir, que una vez aceptada la DUI por la Administración Tributaria Aduanera la demandante asume responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en ella, conforme el art. 101 del D.S. N° 25870, no siendo aplicable al presente caso el eximente establecido en el art. 183 de la L.G.A.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta al no existir congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho, manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 18 y 23 de diciembre de 2014, la administración aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduana Imex Group SRL y por cédula a Spiecapag S.A. Sucursal Bolivia, con el Inicio del Control Diferido mediante las Órdenes de Control Diferido Nos. 2014CDGRSC0644-1 y 2014CDGRS644, ambos de 18 de diciembre de 2014, respectivamente, solicitando la remisión de la DUI C-64075 de 5 de noviembre de 2014,

prueba que demuestre el valor declarado al total pagado o por pagar de las mercancías ajustadas de conformidad con lo dispuesto en el art. 8 del Acuerdo de Valor de la OMC relacionada a la DUI, y lista de empaque, catalogo y otros documentos que describan la mercancía.

El 19 y 29 de diciembre, la ADA IMEX Group y Spiecapag S.A. Sucursal Bolivia, respectivamente presentaron prueba, que a consideración de la administración aduanera no fue suficiente, por lo que se emitió el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI-Nº 02/2015 de 19 de febrero, que fue notificada el 3 y 4 de marzo de 2015 a los sujetos pasivos, donde se concluyó que existen 7 contenedores que corresponden a mercancía que se encuentra amparada con Factura Comercial Nº MFE 34901 de 28 de agosto de 2014, documento base al cual se elaboró el despacho aduanero bajo la modalidad de despacho anticipado, presumiendo la comisión de contrabando contravencional, conforme a lo dispuesto en el art. 181 de la L. N° 2492, y estableciendo un total de tributos omitidos de 27.059.82 UFV.

El 2 de septiembre se notifica a Agencia Despachante de Aduana Imex Group SRL y Spiecapag S.A. Sucursal Bolivia, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS Nº 117/2015 de 25 de agosto, que resolvió declarar probada la comisión de contravención tributaria de contrabando establecida en el Acta de Intervención Nº 02/2015 y considerando que no existe el comiso de las mercancías en sustitución, se aplicó la sanción económica consistente en el pago de una multa igual al 100% del valor de las mercancías, por lo que se sancionó por un valor CIF de Bs 273.139.-, equivalente a 135.407.70 UFV.

Contra la resolución sancionatoria se interpuso recurso de alzada por parte de Spiecapag S.A. Sucursal Bolivia y la Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., que fue resuelta mediante Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0006/2016 de 8 de enero, que determinó confirmar la resolución sancionatoria, al establecer que Agencia Despachante de Aduana Imex Group, asume responsabilidad solidaria por el ilícito de contrabando contravencional y la sanción impuesta en el ella por contravención aduanera sancionada con el 100% del valor de las mercancías, que devienen en su intervención en la elaboración, validación y numeración de la DUI C-64075, es decir, que una vez aceptada la citada DUI por la Administración Tributaria Aduanera la hoy recurrente asume responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en ella.

Contra la resolución de alzada, el demandante interpuso recurso jerárquico resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0341/2016 de 11 de abril, que dispuso confirmar la resolución de alzada, en consecuencia mantuvo firme y subsistente la resolución sancionatoria de contrabando.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

III.- Problemática planteada.

En autos, la controversia versa en determinar:

1) Si la Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., es responsable solidaria para que se le atribuya la sanción impuesta por la administración aduanera de 135.407.70 UFV, al no haberse tomado en cuenta lo previsto por los arts. 46 de la L.G.A., Nº 1990 y 111 del Reglamento de la Ley de Aduanas.

2) Si existió vulneración al debido proceso por falta de fundamentación respecto al eximente de responsabilidad del demandante, aplicación del principio de verdad material, ausencia de requisitos esenciales del acta de intervención y resolución sancionatoria, e inexistencia de tipicidad en la conducta de Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., por lo que correspondería se revoque la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0341/2016 de 11 de abril.

IV.- Análisis jurídico legal pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto; en ese marco caben las siguientes consideraciones de orden legal:

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, de su parte los arts. 115, 117-I y 180-I de la misma Norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme el art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone a toda persona que tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en sus disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar…".

El art. 42 de la L.G.A., señala: "El Despachante de Aduana, como persona natural y profesional, es auxiliar de la función pública aduanera. Será autorizado por la Aduana Nacional previo examen de suficiencia, para efectuar despachos aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros". En mérito a esta normativa legal, las Agencias Despachantes de Aduana al fungir el rol de auxiliar de la función pública aduanera, la ley determina sus funciones y atribuciones, plasmados en el art. 45 de la citada Disposición Legal, que estipula: "El Despachante de Aduana tiene las siguientes funciones y atribuciones: a) Observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga. b) Efectuar despachos aduaneros por cuenta de terceros, debiendo suscribir personalmente las declaraciones aduaneras incluyendo su número de licencia y matrícula profesional emitida por la Cámara Nacional Despachantes de Aduana. c) Dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes. La Aduana Nacional comprobará la correcta declaración del despachante de aduana (…)"

A su vez, el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, señala: " El declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera: a) Factura comercial o documento equivalente, según corresponda, en original; b) Documentos de embarque (guía aérea, carta de porte, conocimiento marítimo o conocimiento de embarque), original o copia; c) Parte de recepción, original; d) Lista de empaque para mercancías heterogéneas, original; e) Declaración jurada del valor en aduanas, suscrita por el importador; f) Póliza de seguro, copia; g) Documento de gastos portuarios, en original; h) Factura de gastos de transporte de la mercancía, emitida por el transportador consignado en el manifiesto internacional de carga, copia; i) Certificado de origen de la mercancía, original; j) Certificados o autorizaciones previas, original; k) Otros documentos establecidos en norma específica. Los documentos señalados en los incs. e), f),

g), h), i), j), y k), serán exigibles cuando corresponda, conforme a las normas de la ley, el presente reglamento y otras disposiciones administrativas. Cada uno de los documentos soporte, deberá consignar el número y fecha de aceptación de la declaración de mercancías de importación a la que correspondan. Cuando la documentación señalada en el presente artículo constituya base para despachos parciales, el declarante deberá dejar constancia de cada una de las declaraciones de mercancías presentadas al dorso del documento correspondiente.".

Además el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas expresamente establece que una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentre libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

V.- Análisis del problema jurídico planteado.

Previamente se debe tener presente que la Ley General de Aduanas establece que la potestad aduanera es el conjunto de atribuciones que la ley otorga a la Aduana Nacional, para el cumplimiento de sus funciones y objetivos, y debe ejercerse en estricto cumplimiento de la presente ley y del ordenamiento jurídico del país, por lo que en su art. 3, estipula: " La Aduana Nacional es la institución encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país, intervenir en el tráfico internacional de mercancías para los efectos de la recaudación de los tributos que gravan las mismas y de generar las estadísticas de ese movimiento, sin perjuicio de otras atribuciones o funciones que le fijen las leyes" norma concordante con el art. 5 de su reglamento que señala:" La Aduana Nacional como sujeto activo de la obligación aduanera tiene competencia y atribuciones para la recaudación de los tributos aduaneros, establecidos en el art. 25 de la Ley, la fiscalización y control de dichos tributos así como la determinación de la deuda aduanera y la cobranza coactiva en su caso. También tiene facultad sancionadora en las contravenciones aduaneras. En cumplimiento estricto a esta norma legal y demás disposiciones en materia aduanera, la Aduana Nacional emitió el Instructivo AN-GNNGC-DNPNC-F-017 de 7 de abril de 2009, con la finalidad que las Agencias Aduaneras puedan verificar los datos consignados en la documentación proporcionada por el importador a la Agencia Despachante de Aduana, en el caso de autos, de los datos del proceso se tiene que la DUI C-64075, fue elaborada bajo la modalidad de despacho Anticipado, tramitada por la Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., amparado con la Factura Nº MFE 34901 de 28 de agosto de 2014, donde se describe la mercancía como 120 toneladas de escoria mineral de carbón (mineral 1240 médiun coal slag) embarcadas en 66 bultos, por un valor de $us. 19.272.-, donde se incluye el monto por gastos de transporte marítimo, ascendiendo a un total de $us. 33.605.-, con la condición de venta según factura comercial es CIF Arica por un valor de $us. 52.877.- La Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., al momento de realizar la regularización del despacho anticipado de la DUI C-64075 complementó como dato otro ítem de 7 contenedores en los cuales se transportó las 120 toneladas de escoria de mineral de carbón, para lo cual presenta la factura s/n del 3 de

diciembre de 2014, que señala “120 toneladas de escoria mineral de carbón (mineral 1240 mediun coal slag, 7 contenedores de 20 pies y el costo de flete marítimo”; ahora bien, de los antecedentes del proceso se evidencia que si bien el sujeto pasivo realizó la regularización del procedimiento de despacho anticipado, sin embargo, no adjuntó por una parte la factura original, que debe ser considerado como un documento definitivo, toda vez que la factura s/n presentada para la regularización del despacho no registra los números de contenedores comprados y tampoco acredita que es una modificación a la primera factura presentada; y por otra que la Declaración Andina de Valor Nº 14167656 (DAV), registra un solo ítem de escoria de carbón, sin considerar los siete contenedores; en consecuencia la DUI C-64075 no refleja de forma exacta la mercancía descrita con relación a siete contenedores, hecho por el cual la administración aduanera, determinó la comisión de contrabando contravencional, conforme a lo dispuesto en el art. 181 de la L. N° 2492.

1.- Con relación a la responsabilidad solidaria, que la Agencia Despachante de Aduanas Imex Group asegura no tener, el art. 47 de la L.G.A., establece “… el despachante y la Agencia Despachante de Aduana responderán solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones y con el consignante en las exportaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes. Asimismo, la Agencia Despachante de Aduana será responsable del pago de las obligaciones aduaneras y de las sanciones pecuniarias emergentes de la comisión de delitos y contravenciones aduaneras en que incurran sus dependientes con las operaciones aduaneras”, concordante con el art. 61 de su Reglamento que establece “ (Responsabilidad solidaria e indivisible).- El Despachante de Aduana o la Agencia Despachante de Aduana, según corresponda, responderá solidariamente con su comitente, consignante o consignatario de las mercancías, por el pago total de los tributos aduaneros, actualizaciones e intereses correspondientes, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las operaciones aduaneras en las que intervengan. La responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías”; en ese entendido, el Despachante de Aduana, al ser auxiliar de la función pública aduanera y efectuar los despachos aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros, tiene la obligación conforme el art. 45 de la L.G.A., de dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes, por lo que no es justificable el argumento de que dicha agencia se limitó a la transcripción de datos otorgados por el importador, más aún si el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, obliga al declarante a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, toda la documentación soporte donde se consigne el número y fecha de aceptación de la declaración de mercancías de importación a la que correspondan; es decir, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, por consiguiente, conforme a la norma anterior Agencia Despachante de Aduana adquirió responsabilidad solidaria con el consignatario de la sanción impuesta por el contrabando contravencional.

2.- Que respecto a que el demandante se encontraría exento de responsabilidad por haber transcrito con detalle los documentos que le fueron presentados por el importador o

consignatario; sobre el particular, se debe considerar que el art. 183 de la L.G.A., dispone: “Quedará eximido de responsabilidad de las penas privativas de libertad por delito aduanero, el auxiliar de la función pública aduanera que en el ejercicio de sus funciones, efectúe declaraciones aduaneras por terceros, transcribiendo con fidelidad los documentos que reciba de sus comitentes, consignantes o consignatarios y propietarios de las mercancías, no obstante que se establezcan diferencias de calidad, cantidad, peso o valor u origen entre lo declarado en la factura comercial y demás documentos aduaneros transcritos y lo encontrado en el momento del despacho aduanero”, de la norma transcrita, es evidente que esta exención trata sobre penas privativas de libertad a tratarse de personas jurídicas o colectivas por la comisión del “delito aduanero”, más no así de la responsabilidad solidaria por sanciones pecuniarias, multas, pago de tributos, actuaciones e intereses que corresponden en las operaciones que este haya intervenido, en “contravenciones tributarias”, y que en el caso de autos al haberse establecido que la Agencia Despachante de Aduanas Imex Group S.R.L., ha incurrido en una contravención tributaria, por ende no se encuentra liberada de la responsabilidad solidaria e indivisible con el consignatario por el pago de las sanciones pecuniarias correspondientes dispuesta por Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS Nº 117/2015 de 25 de agosto.

Asimismo, respecto a la correcta aplicación del principio de verdad material por falta de consideración y valoración de la prueba, se tiene que el recurso jerárquico manifestó que el demandante no se expresó de manera puntual sobre que agravio no habría sido considerado por la ARIT, motivo por el cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria no realizó mayor pronunciamiento; por otra parte, de los antecedentes del proceso se evidencia que el demandante de manera general expresa este agravio de vulneración al principio de verdad material, dentro del argumento de inexistencia de la contravención de contrabando, explicando lo que la palabra “tráfico” significa, pretendiendo con esto establecer que no se hubiese incurrido en el contrabando contravencional, sin embargo, conforme los argumentos expuestos precedentemente, se determinó que la Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., si incurrió en la comisión de contrabando contravencional, conforme a lo dispuesto en el art. 181 de la L. N° 2492, toda vez que la DUI C-64075 no refleja de forma exacta la mercancía descrita con relación a siete contenedores.

Sobre: 1) La vulneración del debido proceso en sus elementos, de falta de fundamentación de la resolución sancionatoria, que forma parte de los requisitos exigidos, conforme el art. 99 del Cód. Trib.; 2) La falta de valoración de la documentación soporte de los 7 contenedores, que conllevaría la inexistencia de una valoración respecto a la asignación de precio que no merecieron pronunciamiento, 3) Incorrecta aplicación de la multa en vez del comiso de la mercancía; al respecto, corresponde señalar de la revisión de antecedentes y del recurso jerárquico impugnado, se evidencia que estos puntos no fueron objeto de reclamo y observación en instancia administrativa por parte del demandante, pretendiendo éste traer nuevos elementos que no fueron considerados, en ese sentido, este Tribunal Supremo de Justicia, por el principio de congruencia, se halla imposibilitado de ingresar a considerar y pronunciarse sobre elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada.

En consecuencia se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no incurrió en conculcación de normas legales, ni vulneró el debido proceso, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0341/2016 de 11 de abril, cuya impugnación tendría que haber sido base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 49 a 59 vta., presentada por la Agencia Despachante de Aduana Imex Group S.R.L., representada por Jorge Mendieta Terceros contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución impugnada AGIT-RJ Nº 0341/2016 de 11 de abril.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

38

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

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 24, presentada por la Gerencia Distrital La Paz I (GD-LPI) del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Iván Arancibia Zegarra en su condición de Gerente Distrital de dicha institución pública, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico GIT-RJ 0765/2016 de 12 de julio; la contestación de fs. 32 a 38 vta.; intervención del tercero interesado de fs. 83 a 89 vta.; réplica de fs. 95 a 97; dúplica de fs. 100 a 103 vta.; decreto de autos para sentencia de fs. 104; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 11 de octubre de 2016, Iván Arancibia Zegarra en su condición de Gerente Distrital de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, manifiesta que:

a) Vulneración al Principio de Congruencia que genera un fallo ultrapetita: en el recurso de alzada el contribuyente José María Riveros Saavedra, impugnó la Resolución Sancionatoria CITE: SIN/GDLPZ-I/DJCC/UTT/PAAJ/RS/1985/15 de 11 de agosto de 2015, con el argumento de falta de notificación en primera instancia con el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00141093010306 de 10 de abril de 2015, peticionando la aplicación del Principio de Equidad Tributaria y del art. 5-6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0032-15 de 25 de noviembre de 2015 y art. 150 de la L. N° 2492, que se materializa en el re cálculo de la deuda tributaria por incumplimiento de deberes formales relacionados con el registro y envío de información obligatoria en Sistema Da Vinci (art. 1-II-4. 4-2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11), considerando que al presentarse en cero movimientos no era necesario informar ni enviar nada más; al respecto, en alzada se confirma la resolución sancionatoria y consiguiente multa de 1.000 UFV's por periodo fiscal (enero a diciembre de 2012).

En recurso jerárquico, el contribuyente argumenta que no incumplió obligación alguna porque su Número de Identificación Tributaria (NIT) 2289257019, no está clasificado como Resto en el anexo de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, que por tanto la resolución sancionatoria carece de sustento técnico, atenta contra el debido proceso y en resolución jerárquica se anula la resolución de alzada

con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el auto inicial sumario contravencional, con base al argumento nuevo de no estar consignado su NIT, no expresado en alzada, vulnerando el principio de congruencia y generando una resolución jerárquica ultrapetita al dar más de lo peticionado, que violenta los derechos a la defensa y al proceso justo.

b) La Autoridad General de Impugnación Tributaria desconoció el incumplimiento al deber formal en el que incurrió el contribuyente, por cuanto el sujeto pasivo incurrió en confesión espontánea al indicar que no presentó los libros de compras y ventas al interpretar que al presentar en cero movimientos, no tenía nada que informar o enviar.

c) La resolución contiene criterio contradictorio; el sujeto pasivo no sólo acudió a la instancia recursiva mediante recurso de alzada y jerárquico contra la Resolución Sancionatoria N° 1985/2015 de 11 de agosto (objeto de la presente causa), sino también contra la Resolución Sancionatoria N° 2340/2015 de 26 de agosto, bajo los mismos argumentos de la primera (las resoluciones solo difieren por las gestiones fiscalizadas), sin embargo, en ésta última la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la resolución de alzada, manteniendo firme la resolución sancionatoria, fundamentando su decisión precisamente en la aplicación del principio de congruencia porque el contribuyente no argumentó los agravios en su recurso de alzada.

d) La resolución jerárquica carece de motivación y fundamentación, contiene criterios incongruentes que generan un fallo ultrapetita.

Solicita que se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0765/2016 de 12 de julio, declarando firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 1985/2015 de 11 de agosto.

2.- Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 3 de enero de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) No existe vulneración al principio de congruencia ni fallo ultrapetita alguno, por cuanto el sujeto pasivo expresó como agravio a momento de formular su recurso jerárquico que el NIT no se consignaba en el Anexo de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, en consecuencia, no existe norma infringida ni incumplimiento a deber formal por el contribuyente, al existir una clara incongruencia entre el auto inicial de sumario contravencional y la resolución sancionatoria, por lo que la administración tributaria incurre en vulneración del debido proceso y derecho a la defensa del contribuyente.

b) La administración tributaria no consideró la baja de NIT realizada por el sujeto pasivo, porque según el reporte “Consulta de Padrón”, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), estuvo vigente el 31 de octubre de 2010 (fs. 3 de antecedentes administrativos), sin embargo, los periodos observados son de enero a diciembre de 2012.

c) No existe criterio contradictorio alguno en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0765/2016, respecto a la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0610/2015, ello considerando que toda autoridad, ya sea judicial o administrativa puede alejarse o cambiar de proceder en la resolución de causas, siempre y cuando no infrinja la ley.

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0765/2016 de 12 de julio.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- La Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, emite el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00141093010306 de 10 de abril de 2015, contra el contribuyente José María Riveros Saavedra con NIT 2289257019, por incumplimiento en la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del software Da Vinci, por los periodos fiscales enero a diciembre de 2012, que debió ser presentada hasta 3 días posteriores al vencimiento de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo con la terminación del último dígito de su NIT, en incumplimiento de las Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y 10-0004-10, con sanción de multa de 1.000.- UFV`s por periodo fiscal, en aplicación del Punto 4.2 del Anexo Consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 modificada por el art. 1-II-4-2 dela Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 (fs. 1 del Anexo 2).

2.- Mediante Informe CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/PAISC/INF/5131/2015 de 17 de julio, se establece que el contribuyente no pagó la multa ni presentó descargo alguno a su favor (fs. 10-11 del Anexo 2).

3.- El 11 de agosto de 2015, la administración tributaria emite la Resolución Sancionatoria N° 1985/2015, que resuelve sancionar al contribuyente con 1.000.- UFV's por periodo fiscal, de enero a diciembre de 2012 (fs. 14 a 16 del Anexo 2).

4.- José María Riveros Saavedra formula recurso de alzada el 15 de enero de 2016 (fs. 4-5 Anexo 1); y, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), mediante Resolución de Recuso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0308/2016 de 18 de abril, confirma la Resolución Sancionatoria N° 1985/2015 (fs. 57 a 71 vta. del Anexo 1).

5) El 5 de mayo de 2016, el sujeto pasivo presenta recurso jerárquico contra la Resolución de Recuso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0308/2016 (fs. 77 a 79 del Anexo 1).

6) Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0765/2016 de 12 de julio, la Autoridad General de Impugnación Tributaria anula la resolución de recurso de alzada (fs. 111 a 123 vta. del Anexo 1).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0765/2016 de 12 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0308/2016 de 18 de abril, que a su vez confirma la Resolución Sancionatoria N° 1985/15 de 11 de agosto de 2015 y que la pretensión de la administración tributaria, se circunscribe a determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, inobservó el principio de congruencia, pronunció un fallo ultrapetita, actuó de manera contradictoria o incurrió en falta de motivación y fundamentación a momento de pronunciar la resolución jerárquica que implique vulneración al debido proceso.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre la facultad de anular obrados, debido proceso en sus elementos motivación y fundamentación y verdad material.

Los arts. 105 y 106 del Cód. Proc. Civ., determinan que ningún acto o trámite será declarado nulo si la nulidad no estuviere expresamente determinada por la ley, además, que el acto es inválido cuando carece de requisitos formales indispensables para la obtención de su fin y que será válido cuando a pesar de su irregularidad, con él se cumpla el objeto procesal al que estaba destinado, salvo en caso de existir indefensión; de ello se infiere que la nulidad de oficio se encuentra vinculada a las infracciones que interesan al orden público en resguardo del derecho al debido proceso en todos sus elementos configurativos, tales como el derecho a la defensa y a la motivación y fundamentación de las resoluciones, entendimiento concordante con el art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Razón por la que con base en dicha normativa, resulta inviable la nulidad por la nulidad misma, y exige a las autoridades que tienen a su cargo la solución de una problemática, realizar un análisis con base a los principios rectores del proceso; en consecuencia, en caso de no verificar la existencia de una situación de orden público o indefensión, la nulidad de las actuaciones procesales no tendrá sustento legal; de ello se infiere que las autoridades judiciales y administrativas, al momento de conocer y resolver las controversias sometidas a su jurisdicción, tienen plena facultad-deber para velar porque el proceso se desarrolle sin vicios de nulidad que perjudiquen el normal desarrollo del mismo y/o porque no se incurra en vulneración de derechos fundamentales o garantías constitucionales que impliquen nulidad.

El principio de verdad material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C. Plurinacional N° 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "…aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al Principio de Verdad Material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

Por su parte, el art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo, determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

El tratadista Juan Carlos Cassagne manifiesta: "…en el procedimiento administrativo, el órgano que lo dirige e impulsa ha de ajustar su actuación a la verdad objetiva o material, con prescindencia o no de lo alegado y probado por el administrado. De esta manera, el acto administrativo resulta independiente de la voluntad de las partes". (Derecho Administrativo II Abeledo-Perrot- Buenos Aires Argentina, pág. 321).

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de

condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Además, el debido proceso, se encuentra reconocido como un derecho humano por instrumentos internacionales en la materia como el Pacto de San José de Costa Rica (art. 8) y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 14), que conforme al art. 410-II de la C.P.E., forman parte del bloque de constitucionalidad; en definitiva, el debido proceso es entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por las normas jurídicas aplicables a casos similares, implica el conjunto de requisitos a observar en las instancias procesales, con la finalidad de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus intereses o derechos.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”.

Nuestra normativa aplicable al caso concreto, arts. 35-II y 36-IV de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por ley. La excepción a esta regla de invocación de las nulidades y anulabilidades, se encuentra en el art. 55 del D.S. N° 27113 (Reglamento de la L. N° 2341), que establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione la indefensión o lesione el interés público.

En cuanto a la fundamentación y motivación del acto, la doctrina establece que la misma resulta ser imprescindible; sobre el particular el Profesor Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra “Derecho Financiero”, Volumen I, pág. 520 a 521, establece: “La fundamentación del acto administrativo es un requisito imprescindible para la validez, pues de ello depende que el sujeto pasivo conozca los motivos de hecho y de derecho en que se basa el ajuste y pueda formular su defensa, de modo que la carencia de ese requisito vicia de nulidad el acto”; y, Manuel Osorio entiende por nulidad: “La ineficacia de un acto jurídico como consecuencia de carecer de las condiciones necesarias para su validez, sea ella de fondo o de forma”.

V.- Análisis del caso concreto.

Con carácter previo, resulta necesario dejar claramente establecido que la resolución jerárquica impugnada, contiene la motivación y fundamentación necesarias para su validez, conforme consta en el Punto IV.4. Fundamentación técnico jurídica de la resolución jerárquica (fs. 11 a 16), decisión que contiene además la relación de hechos y la normativa aplicada, por lo que este argumento de la demanda de la administración tributaria carece de relevancia jurídica; en consecuencia, se ingresa al análisis de la problemática respectiva.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a la problemática formulada.

En ese sentido, del análisis de los hechos y la problemática formulada, se concluye que toda autoridad judicial o administrativa tiene la facultad- deber de revisión de antecedentes de un proceso a efectos de resguardar que se desarrolle sin vicios de nulidad y en su caso, inclusive de oficio, sanear el proceso y corregir el procedimiento vulneratorio de derechos fundamentales o garantías constitucionales; en consecuencia, las autoridades judiciales y administrativas tienen atribución plena para anular obrados en caso de verificar indefensión o situaciones de orden público.

Conforme consta en antecedentes, es evidente el argumento del contribuyente emitido en etapa recursiva, al momento de interponer su recurso jerárquico, expuesto en sentido que el NIT del sujeto pasivo no se encuentra consignado en el Anexo de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y en el presente caso, la Autoridad General de Impugnación Tributaria verificó que el auto inicial de sumario contravencional adolece de un requisito de validez como es la congruencia, motivación y fundamentación respectivas, por cuanto el mismo omite la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 respecto a que el NIT del contribuyente no se encuentra consignado en dicho anexo, omisión que vulnera el debido proceso en su elemento defensa y motivación y fundamentación de las decisiones administrativas, que genera la incongruencia entre el auto inicial de sumario contravencional y la resolución sancionatoria.

Por lo expuesto, éste tribunal concluye que la autoridad demandada, actuó correctamente al anular obrados administrativos con reposición hasta el auto inicial de sumario contravencional inclusive, ordenando se pronuncie uno nuevo que se ajuste a derecho y contenga la fundamentación legal acorde a la normativa específica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera 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 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 24, presentada por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Iván Arancibia Zegarra en su condición de Gerente Distrital de la institución; y, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0765/2016 de 12 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 5 de abril de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

39

Administración de Aduana Interior La Paz
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 4 a 8, presentada por la Administración de Aduana Interior La Paz dependiente de la Gerencia Regional La Paz, representada por Eric Eduardo Pinedo Gozalves en su calidad de Administrador de la Aduana Interior indicada, a través de su apoderada Mirtha Helen Gemio Carpio, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el decreto de admisión (fs. 11); el memorial de respuesta a la demanda de fs. 31 a 37; la réplica (fs. 40-41); la dúplica (fs. 50-51); el decreto de autos para sentencia, cursante de fs. 88; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

Funcionarios del Control Operativo Aduanero, realizando un control rutinario en la carretera La Paz Desaguadero, el 21 de febrero de 2015 emitieron el Acta de Comiso Nº 5552, que señala que interceptaron un vehículo tipo camión marca volvo, color blanco con placa de control Nº 1705-SHU, conducido por Raúl Nina Paco, donde evidenciaron que se transportaba mercadería consistente en plásticos, libros, medicamentos de procedencia extranjera, que no contaba con documentación que acredite su legal internación al país, procediéndose al comiso preventivo de esta mercadería; se indica también que, la responsable Carmen Ramos Condori al momento del comiso presentó las Declaraciones Únicas de Importación (DUI's) C-1862, C-407 y C-406, y las facturas Nos. 7634 y 7635.

Luego de la solicitud de devolución de la mercadería efectuada por Carmen Ramos Condori el 9 de abril de 2015; emitido el Informe Técnico de Verificación Previa AN/GRL/LAPLI/SPCC/0388/2015 de 22 de abril; la administración aduanera pronunció el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0085/2015 de 6 de mayo, presumiendo el ilícito de contrabando, procediéndose al comiso preventivo para su intervención e investigación correspondiente, otorgando un plazo de 3 días hábiles para la presentación de descargos; acta que fue notificada personalmente a Carmen Ramos Condori el 11 de mayo de 2015.

Posterior al Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/SPCC/0560/2015 de 16 de junio, la Administración de Aduana Interior La Paz emitió la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/129/2015 de 18 de junio, declarando probada la comisión de contravención aduanera por contrabando contra Carmen Ramos Condori, Remedios Huanca Villca y Raúl Nina Paco, disponiendo el comiso definitivo de la mercadería descrita en los

ítems del 1 al 16 y del 18 al 34 del Acta de Intervención COARLPZ-C-0085/2015 de 6 de mayo, y Cuadro de Valoración Nº AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCC-314/15 correspondiente al caso denominado "VDRN-LPZ-01/15"; asimismo se declaró improbada la comisión de la contravención aduanera en contrabando respecto del ítem 17 de la misma acta y cuadro de valoración citados, disponiéndose la devolución de este ítem; también se impuso contra los citados la multa de UFV's 6.348.63, al existir saldo de la multa equivalente al 50% del valor de la mercadería declarada como contrabando, en sustitución del comiso del medio o unidad de transporte.

Notificados los sujetos pasivos el 24 de junio de 2015, con la determinación asumida por la Administración de Aduana Interior La Paz, Carmen Ramos Condori interpuso recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0812/2015 de 2 de octubre, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/129/2015 de 18 de junio, dejando sin efecto la contravención aduanera por contrabando de la mercadería descrita en los ítems 1, 8 , 11 y 18 (de 864 unidades); manteniendo firme y subsistente el comiso de los ítems 2 al 7, 9, 10, 12 al 18 (para 1136 unidades), 19 al 34 del Acta de Intervención COARLPZ-C-0085/2015 de 6 de mayo, decisión que deberá ser considerada con los correspondientes efectos legales para los numerales segundo, tercero y quinto de este acto administrativo.

En conocimiento de esta decisión la Administración de Aduana Interior La Paz, interpuso recurso jerárquico; resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre, revocando parcialmente la resolución de alzada recurrida, dejando sin efecto el comiso de los ítems 1 y 18 (de 864 unidades), manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de los ítems 2 al 18 (para 1136 unidades) y del 19 al 34, todos descritos en la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/129/2015 de 18 de junio; en razón a esta determinación y ante su disconformidad la Administración de Aduana Interior La Paz interpone la presente demanda.

II.- Fundamentos de la demanda.

La Administración de Aduana Interior La Paz interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Afirma que los ítems del 1 al 34 descritos en el Acta de Intervención COARLPZ-C-0085/2015 de 6 de mayo, no cuentan con documentación de respaldo que acredite su legal internación al territorio nacional, razón por la cual, en estricto apego a la normativa vigente, se emitió la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/129/2015 de 18 de junio; por ello, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre, actuó en franca contradicción del art. 101 del Reglamento a la Ley de Aduanas, el parág. VI de la Resolución de Directorio N° 01-010-09 de 21 de mayo de 2009, el procedimiento de régimen de importación para el consumo aprobado por Resolución de Directorio N° 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005, los arts. 210 y 2017 del Código Tributario Boliviano, al determinar que la mercadería descrita en los ítems 1 y 18 (para 864 unidades) se encontrarían amparados por la DUI C-28654 y C-1874 respectivamente.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria no hubiese tomando en cuenta, que la documentación soporte de la DUI C-28654, la boleta de venta Nº 378, se trata de una fotocopia simple, que no podía ser valorada conforme al art. 217 del Código Tributario Boliviano, que establece que la prueba documental debe ser original o copia legalizada, y el art. 76 de este mismo cuerpo legal, determina la carga de la prueba al sujeto pasivo, quien debe demostrar la legal importación de su mercadería, como en su art. 210, se otorga la facultad a la administración aduanera de solicitar se presente la documentación requerida.

Que, respecto al ítem 1 la Autoridad General de Impugnación Tributaria señaló, que APLAST no se trataría de una marca sino de una empresa, aspecto que se encuentra alejado de la realidad, porque se evidenció que los baldes consignan esa marca, dato consignado en el DUI C-28654, pero en el caso que fuera así, este dato también debe estar respaldado en la DUI, conforme al art. 101 del Reglamento a la Ley de Aduanas, que establece que la DUI debe ser completa, correcta y exacta; también se evidencia que en el certificado de origen correspondiente a la indicada DUI, no se advierte el nombre de la Empresa APLAST o la dirección de esta, por lo que, la DUI C-28654, la boleta de venta Nº 378 y el certificado de origen Nº 5594, no corresponden a la mercadería comisada, en el ítem 1.

Que respecto al ítem 18, la Autoridad General de Impugnación Tributaria determinó que 864 unidades de los forros de plástico se encuentran amparados por la DUI C-1874, con una documentación de soporte, la boleta de venta Nº 1779, en fotocopia simple, incurriéndose en la misma vulneración al art. 217 del Código Tributario Boliviano, que en la consideración del ítem 1, y no existe coincidencia de la mercadería en cuanto a la descripción, ya que físicamente consiste en forros de plástico para cuadernos y la referida DUI declara forros de nylon. En ese sentido la Autoridad General de Impugnación Tributaria aplicó incorrectamente la normativa señalada, y no tomó en cuenta el art. 105 del Reglamento a la Ley de Aduanas.

Considera también que, en virtud del Principio de Verdad Material establecido en el inc. d) del art. 4 del Código Tributario Boliviano, aplicable en virtud al art. 201 de la Ley de Procedimiento Administrativo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria para determinar la inexistencia del ilícito de contrabando respecto de los ítems 1 y 18 (para 864 unidades), tendría que haber comprobado la verdad material de los hechos controvertidos, y que los datos reflejados en los documentos coincidan plenamente con la mercadería física, situación que no acontecería; pero, la administración aduanera fue la que comprobó físicamente todos los datos de la mercadería y no coinciden con lo señalado en la documentación de descargo, que además fue presentada en fotocopia simple.

Petitorio.

Concluye solicitando que, se emita una resolución declarando “la revocatoria” de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/129/2015 de 18 de junio, emitida por la Administración Interior de Adunas La Paz.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 1 de marzo de 2016, cursante de fs. 11, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del C.P.C., y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado, ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la

notificación a Carmen Ramos Condori, en su calidad de tercera interesada; encomendando la ejecución de la provisión citatoria al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial cursante de fs. 31 a 37, responde negativamente a la demanda, con los siguientes argumentos:

Que en procura de alcanzar la verdad material, se efectuó un análisis técnico jurídico en la emisión de la resolución jerárquica impugnada, para lo cual se desarrolló un cuadro de cotejo, en la que se puede evidenciar la objetiva y clara revisión de los ítems 1, 8, 11 y 18 (par 864 unidades), por lo que, contrario a lo indicado por la administración aduanera, se revisó en detalle cada uno de los documentos de descargo presentados por el sujeto pasivo, llegándose a la conclusión que la mercadería observada en el ítem 1 coincide en cuanto a descripción comercial, industria, capacidad así como se hace notar que no consigan la marca sino el nombre de la empresa; y respecto del ítem 18 sobre 864 unidades, toda vez que existe plena coincidencia en cuanto a la descripción comercial, marca e industria.

Que se evidenció que si existe coincidencia de la mercadería comisada con la documentación de respaldo evaluada, conforme se expuso en el cuadro comparativo inmerso en la resolución jerárquica, en el marco de lo previsto en los arts. 88 y 90 de la L.G.A., y 101 del Reglamento a la Ley de Aduanas; no siendo las boletas de venta aludidas por la entidad demandante Nº 378 y 1779, la única documentación revisada, llegándose a examinar toda la documentación cursante en los antecedentes administrativos, así como los que fueron propuestos conforme al art. 81 del Código Tributario Boliviano.

Concluye indicando que, los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, una errada interpretación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, solo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por los cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente, y no puede suplirse esa carencia argumentativa por parte del tribunal.

Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre.

Réplica y dúplica.

La Administración de Aduana Interior La Paz, a través de Mirtha Helen Gemio Carpio, por memorial de fs. 40-41, presentó réplica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 50-51, presentó dúplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa iniciada por la Administración de Aduana Interior La Paz.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en

concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Luego de los trámites correspondientes conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

El objeto de la presente controversia radica en establecer, si la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015, valoró correctamente los ítems 1 y 18 (para 864 unidades) y sus descargos, para llegar a determinar que esta mercadería se encuentra amparada en las DUI's presentadas, no constituyendo en contrabando; confirmando respecto de estos dos ítems lo determinado en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0812/2015, en la cual se determinó dejar sin efecto la contravención aduanera por contrabando de estos 2 ítems, y otros 2 (8 y 11) que al haber sido revocados por la resolución jerárquica no son objeto de la presente demanda.

La Administración Interior de Aduana La Paz, considera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó en contradicción del art. 101 de la Reglamento a la Ley de Aduanas, que fue modificado por D.S. N° 784 de 2 de febrero de 2011, refiriéndose concretamente a la última parte de este precepto, que señala: "La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda. La declaración de mercancías deberá contener la identificación de las mismas por su número de serie u otros signos que adopte la Aduana Nacional y contener la liquidación de los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto de despacho aduanero", al considerar que no se hubiese respaldado la mercadería de los ítems 1 y 18 para 864 unidades, con los descargos efectuados por la sujeto pasivo, y que la Autoridad General de Impugnación Tributaria a diferencia de la administración aduanera, no pudo comprobar físicamente la mercadería, para verificar si los datos de esta documentación coinciden plenamente con la mercadería consignada en estos ítems.

De la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre (fs. 113 a 123 del Anexo 1) se constata que en el Acápite IV.4.2 titulado "De la valoración de la prueba y contravención aduanera de contrabando", en sus parágs. xiii y xv, la Autoridad General de Impugnación Tributaria efectúa un cuadro de valoración, de los ítems que fueron revocados en la resolución de alzada, entre ellos se encuentran el 1 y 18 respecto de 864 unidades, evaluación realizada conforme al Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0085/2015 de 6 de mayo y las fotografías tomadas por la administración aduanera; llegándose a determinar respecto de los ítems 1 y 18 (para 864 unidades), coincidencia con lo declarado en las DUI's C-28654 y C-1874, en cuanto al ítem 1 correspondencia en la descripción comercial, industria y capacidad, respecto del ítem 18 correspondencia comercial, de marca e industria; existiendo coincidencias de las características de la mercadería comisada con la documentación de respaldo que se evaluó; concluyendo que la ARIT La Paz valoró correctamente los descargos sobre estos dos ítems.

Ahora, en cuanto a la presunta vulneración del art. 101 del Reglamento a la Ley de Aduanas, no obstante que el pronunciamiento de la Autoridad General de Impugnación Tributaria está debidamente fundamentado, si bien es evidente que la mencionada norma exige que la declaración de mercancías sea completa, correcta y exacta, en el último párrafo señala también que debe contener identificación de la mercancía por su número de serie u otros signos aplicables a la mercancía objeto de despacho. En el caso, en el recurso jerárquico la Administración de Aduana Interior La Paz impugnó la determinación asumida en alzada respecto del ítem 1 y 18 (para 864 unidades), pero se puede apreciar de los cuadros de valoración efectuados en la resolución de alzada por la ARIT la Paz (51 a 63 del Anexo 1) y el indicado precedentemente en la resolución jerárquica impugnada, que la documentación de descargo las DUI's C-28654 y C-1874, son coincidentes con la mercadería comisada consignada en los ítems 1 y 18.

Sobre la errada aplicación del art. 217 del Código Tributario Boliviano, alegada por la entidad demandante, porque se hubiese valorado documentación en fotocopia simple, como las boletas de pago, en contradicción de este precepto; artículo que señala: "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", y en la parte in fine del mismo se prevé: "La prueba documental hará fe respecto a su contenido, salvo que sean declarados falsos por fallo judicial firme", y debe considerarse que la decisión asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se basó solo en las boletas de venta, sino conforme al cuadro de comparación y valoración efectuado en la resolución jerárquica, el cual se hizo referencia precedentemente, está apoyado en las DUI's C-28654 y C-1874, que además tienen fe probatoria, como determina la última parte del art. 217 del Código Tributario Boliviano, al que hace referencia la parte actora del presente proceso contencioso administrativo.

Que, uno de los principios elementales que rige el derecho administrativo, constituye el principio de la verdad material, así el art. 4-d) del Código Tributario Boliviano, aplicable por previsión del art. 201 de la Ley de Procedimiento Administrativo, ordena que la administración pública investigue la verdad material, la realidad y sus circunstancias, que para el caso se traduce en la necesidad de que la declaración realizada por los sujetos pasivos se encuentre respaldado con otros datos que no únicamente pasa por la falta de consignación de los números de serie de los productos en las DUI's, sino por la verificación de la marca, tipo, modelo, dimensión, capacidad, talla y otros elementos que permitan identificar con mayor precisión el producto y de esa manera arribar a la verdad material o verdad real, como procedió la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria en el caso de examen.

De lo anterior se deduce que la autoridad demandada, en busca de la verdad material efectuó una valoración correcta de la prueba documental de descargo efectuando cotejo de la misma en relación a las características y descripción física de la mercancía, habiéndose pronunciado en función del principio de verdad material cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales; en el caso, en la apreciación que efectuó la autoridad demandada no se advierte limitación formal alguna sino simplemente el cotejo necesario que debió hacerse entre la documentación que respalda la importación y las características de la mercancía. Por lo expuesto, la institución demandante no ha demostrado los extremos de la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución

conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de de fs. 4 a 8, presentada por la Administración de Aduana Interior La Paz dependiente de la Gerencia Regional La Paz, representada por Eric Eduardo Pinedo Gozalves en su calidad de Administrador de la Aduana Interior indicada, a través de su apoderada Mirtha Helen Gemio Carpio; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 2031/2015 de 15 de diciembre, pronunciada 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 nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

40

Telefónica Celular de Bolivia c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 52 a 61, la respuesta de fs. 70 a 75, el memorial de apersonamiento y respuesta del tercero interesado de fs. 119 a 121; los antecedentes procesales, tanto de la instancia administrativa como jurisdiccional, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Por memorial de fs. 52 a 61, Juan Pablo Sánchez Orsini, en representación de la Empresa TELECEL S.A., presenta demanda contenciosa administrativa, con los argumentos siguientes:

1.- Acusa que la autoridad jerárquica omitió pronunciarse respecto a las excepciones legales al art. 7 de la L. N° 060, según las cuales, no toda oferta ingresa en la definición de "promoción empresarial", ocasionándoles indefensión e inseguridad jurídica, por cuanto no expone fundamentos del por qué su actividad materia de sanción no llegaría a ser un combo o bandeo.

2.- Señala que la venta en combo, conforme a las definiciones universalmente conocidas, coincidentes con el art. 4-II de la Resolución Regulatoria N° 01-00003-15, de 27 de marzo de 2015, supone el ofrecimiento y transferencia, por el precio de uno, de varias cosas, productos, artículos, que representan un mejor precio en conjunto que si se realizara la compra de los mismos por separado.

Que conforme a dicha resolución regulatoria, el bandeo es una actividad no alcanzada por el régimen de promociones empresariales, toda vez que, para tal caso, debe concurrir la oferta de un premio a ser otorgado mediante azar o sorteo posterior a la compra, lo que no se cumple en el presente caso, toda vez que el crédito y voz sms se confiere de "manera directa".

Que la resolución recurrida no analizó que los "Combo de recarga Tigo", constituyen por sí mismos combos o bandeos, consistente en la oferta de 2 o más artículos o servicios comercializados como un solo servicio, unidos por un precio que se otorga de manera directa y que, consiguientemente no se encuentra considerada como promoción empresarial y no requiere de autorización previa.

Que en el art. 4-II de la Resolución Regulatoria N° 01-00003-15, no se contempla ninguna limitación legal inherente al otorgamiento de un crédito en varios servicios de telecomunicaciones, por lo que, el hecho aseverado por la autoridad jerárquica en sentido que

TELECEL “no comercializó dos productos o servicios diferentes y determinados”, por sí mismo no configura la existencia de una promoción empresarial.

Que TELECEL S.A., ofreció más de 2 servicios diferentes, expresamente determinados, identificados e individualizados por un solo precio, consistentes en voz más datos, más mensajes, implicando descuento respecto a la sumatoria de precios de los productos o servicios que conforman el combo.

Que el hecho de buscar incremento de ventas, captar clientes, mantener o incentivar a los ya existentes, no exime a la oferta en calidad de combo o bandeo como actividad excluida del régimen inherente a las promociones empresariales.

3.- Alega que la oferta “Combo de recarga Tigo” no incluye regalos, premios ni beneficios extraordinarios ni adicionales y que ésta se encontraba habilitada para la universalidad de todos los usuarios que podían realizar una recarga de crédito.

Agrega que, en cuanto a la disponibilidad limitada del combo, la norma no establece limitaciones de tiempo para la vigencia de los combos.

4.- Que en la resolución impugnada, se realizó un incorrecto análisis, revisión y sanción en la evaluación en la oferta “Combo de recarga Tigo”, por cuanto no fundamentaron cuáles son los hechos o circunstancias que hubieran dado origen a la sanción, no obstante de haber demostrado que la oferta fue desarrollada al amparo de las normas que regulan excepciones en materia de promociones empresariales.

Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que, en virtud de los fundamentos expuestos, se declare probada la demanda, dejando sin efecto y nula la Resolución de Recurso Jerárquico R.M.J. MEFP/VPT/URJMJ N° 010 de 2 de junio de 2016 y, en consecuencia, la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria N° 08-00008-16 de 11 de marzo de 2016 y la Resolución Sancionatoria N° 10-00004-16 de 13 de enero de 2016.

Respuesta a la demanda.

Que cumplida la diligencia de citación, Luis Arce Catacora en su condición de Ministro de Economía y Finanzas Públicas, se apersonó y respondió la demanda dentro el término de ley, mediante memorial de fs. 70 a 75, alegando:

1.- Que en la resolución ministerial jerárquica se atendió y resolvió cada uno de los agravios expuestos por TELECEL S.A., valorando las pruebas de cargo y descargo presentados en el proceso sancionador, habiendo llegado a establecer que dicha entidad desarrolló la actividad comercial “Combo de recargas Tigo”, del 8 al 15 de noviembre de 2015, destinada únicamente a sus usuarios pre pago y factura fija de telefonía móvil, mediante la cual, comercializó “créditos” por un valor mayor al precio efectivamente pagado, más una determinada cantidad de voz sms.

Que el art. 7 de la L. N° 060, modificado por la L. N° 317 de 11 de diciembre de 2012, establece que “Constituyen también promociones empresariales aquellas actividades donde las ventas incluyen premios de disponibilidad limitada”.

2.- Que la oferta comercial de TELECEL S.A., no constituye una venta en la modalidad de combo, por falta o inexistencia de dos productos distintos por un solo precio, toda vez que el supuesto primer producto de los combos ofertados, consistente en el

"crédito", constituye en realidad un "derecho" al "crédito" para ser utilizado con posterioridad a la recarga, en el consumo de cualquier servicio de telecomunicación que ofrece.

Que con la recarga ofertada, el cliente realizó el "pago anticipado" por un servicio de telecomunicación "indeterminado" a ser utilizado posteriormente, ya sea telefonía (llamada) sms (de voz o de texto), internet o todos, por el valor del crédito beneficiado, de tal modo que con el crédito adquirido, el usuario puede utilizar o comprar el mismo servicio de voz sms que aparece como segundo producto. En consecuencia no existe el primer producto o servicio del supuesto combo, que sea jurídica y materialmente determinado e individualizado al momento de la recarga; concluyendo que, en ese marco, TELECEL S.A., no comercializó 2 productos o servicios diferentes y predeterminados, atados por un mismo precio, propio del combo, sino que comercializó un "derecho al crédito" que podía ser utilizado en cualquier servicio prestado por la empresa.

3.- Señala que TELECEL S.A., en sus ventas, incluyó premios de disponibilidad limitada, al otorgar un crédito en el importe mayor al precio cobrado más sms adicionales; así por la recarga de Bs 20.-, otorgó un crédito de Bs 25.-, más 5 voz sms, donde el crédito podía ser utilizado también en éste último servicio voz sms y, lo mismo con la recarga de Bs 30.-, en el que se otorgó un crédito de Bs 40.-, más 10 voz sms; por la recarga de Bs 50.-, un crédito de Bs 75.-, más 15 voz sms y, por la recarga de Bs 100.-, un crédito de Bs 200.-, más 20 voz sms, lo que se muestra como un incentivo, premio, bonificación o regalo que TELECEL S.A. otorgó a cambio de una recarga efectuada.

Agrega que, la bonificación de un crédito adicional y voz sms por encima del importe pagado por el usuario, no fue mediante sorteo, sino de forma directa y sólo por los días 8 al 15 de noviembre de 2015, por lo que los mencionados beneficios fueron de disposición limitada en cuanto al tiempo, que la constituye en una actividad promocional.

Concluyó señalando que TELECEL S.A., no realizó la venta de sus servicios de telecomunicación bajo la modalidad de combo, por cuanto no vendió dos o más productos por un solo precio, sino que comercializó un producto que es el crédito o "derecho de crédito" que fue utilizado después por el cliente en el consumo de los servicios de telefonía.

Petitorio.

Con base en lo expuesto solicita que se declare improbada la demanda.

Réplica y dúplica.

Habiéndose corrido en traslado el memorial de respuesta mediante decreto de fs. 118, se apersona Juan Pablo Sánchez Orsini en representación de la entidad demandante y presenta réplica con los fundamentos contenidos en el memorial de fs. 142 a 146.

De igual modo, el demandado presentó dúplica en los términos del memorial de fs. 156 a 158, ratificando la respuesta a la demanda.

Tercero interesado.

Por memorial de fs. 119 a 121 se apersonó Jessica Paola Saravia Atristain; Directora Ejecutiva de la Autoridad de Fiscalización del Juego, en su condición de tercero interesado, respondiendo negativamente la demanda y solicitando se la declare improbada; habiéndose dispuesto, mediante proveído de 19 de enero de 2017 (fs. 122), que previamente la impetrante acredite su representación, sin que tal requerimiento haya sido cumplido hasta la fecha.

II.- Antecedentes del proceso.

Mediante Resolución Sancionatoria N° 10-00004-16, la Autoridad de Fiscalización del Juego, sancionó a la Empresa TELECEL S.A., con la suma de UFV's 10.000, al haber establecido que dicha empresa, al desarrollar la promoción "Combo de recarga Tigo" durante el período comprendido entre el 8 y 15 de noviembre de 2015, sin autorización de la Autoridad de Fiscalización del Juego, incurrió en la realización de promociones empresariales no autorizadas, tipificada en el art. 28, parág. I-3-i) de la L. N° 060.

Impugnada que fue la Resolución Sancionatoria N° 10-00004-16, la Autoridad de Fiscalización del Juego, expidió la Resolución de Recurso de Revocatoria N° 08-00008-16 de 11 de marzo de 2016, confirmando la citada resolución sancionatoria.

Interpuesto el recurso jerárquico por la entidad demandante, el Ministro de Economía y Finanzas Públicas, expidió la Resolución Ministerial Jerárquica N° 010 de 2 de junio de 2016, confirmando la Resolución de Recurso de Revocatoria N° 08-00008-16 de 11 de marzo de 2016, que motivó el presente proceso contencioso administrativo.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil), que señala: "De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada"; y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Problemática planteada.

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de ambas partes, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste tribunal se encuentra referida a establecer si la oferta "Combo de recarga Tigo", constituye efectivamente una venta en la modalidad de combo o, en su defecto, una promoción empresarial sujeta a autorización y, si en ese marco, la resolución jerárquica impugnada, al confirmar los extremos de la Resolución de Recurso de Revocatoria N° 08-00008-16 de 11 de marzo de 2016, incurrió en las violaciones acusadas por la entidad demandante.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

En el marco anterior y atendiendo el problema específico planteado, corresponden las siguientes consideraciones:

La Resolución Regulatoria N° 01-00003-15, de 27 de marzo de 2015, en lo que concierne al presente caso, establece:

"Art. 1.- (Objeto) El objeto del presente reglamento es regular los requisitos, el procedimiento de otorgación de autorizaciones para el desarrollo de promociones empresariales y los deberes formales que debe cumplir el administrado.

Art. 2.- (Ámbito de aplicación) La presente resolución regulatoria se aplicará a las promociones empresariales que incluyan la entrega de premios, con cualquier denominación que le asigne, otorgando mediante la modalidad de sorteo, azar, cualquier otro medio de acceso o en forma directa cuando son de disponibilidad limitada.

Art. 3.- (Definiciones) A efectos de la aplicación de la presente resolución regulatoria se considerarán las siguientes definiciones:

a) Promoción empresarial: Constituyen promociones empresariales toda comercialización de bienes y servicios, mediante la entrega de premios a través de sorteos, juegos de azar y cualquier otro medio de acceso al premio en el que no se realiza ningún pago por derecho de participación desarrollado en un período máximo de 1 año.

c) Premio: Es cualquier bien, servicio, efectivo o compensación de otro tipo, otorgado por las personas individuales y colectivas, públicas o privadas, al cliente o usuario, como incentivo, reconocimiento, reembolso, aliciente, merecimiento, regalo, bonificación, recibir algo gratis, descuentos por compras en otras empresas, más algo en bien o servicio, doble carga o cualquiera sea su denominación, en la comercialización de bienes y servicios.

Art. 4.- (Actividades no alcanzadas por la promoción empresarial) I. No están alcanzadas por la regulación aplicable a las promociones empresariales aquellas actividades de carácter permanente o mayores a un año, por las cuales una empresa beneficia a sus clientes con la acumulación de millas o puntos para otorgar rebajas en el precio o entrega de premios, descuentos, entrega de muestras gratis o souvenirs, degustaciones, regalos de cortesía, venta de 2 o más artículos por un solo precio y otras referidas a imagen empresarial.

II. Tampoco se encuentran comprendidas en el alcance de la regulación de actividades de promociones empresariales, las siguientes actividades específicas:

Bandeo o combo: Es la oferta de 2 o más artículos o servicios comercializados como un solo producto o servicio, unidos por cualquier elemento, por un solo precio, denominado también pack, atado, amarro, jirafa, etc.”.

De la definición normativa transcrita, se tiene que toda actividad orientada a la promoción empresarial, debe contar necesariamente con una autorización expresa por parte de la autoridad del juego, exceptuándose, aquellas actividades permanentes o superiores a un año implementadas en beneficio de los clientes ya sea vía acumulación de puntos, rebajas de precios, descuentos, regalos de cortesía y otros relativos a la imagen empresarial, entre los que se encuentra el denominado “Bandeo o combo”.

En el caso presente, se tiene que la entidad demandante TELECEL S.A., ofreció a sus usuarios el “Combo de recarga Tigo”, en el que, por el período comprendido entre el 8 y el 15 de noviembre de 2015, se ofertó y otorgó:

Combo 1, por la recarga de Bs 20.-, un crédito de Bs 25.-, más 5 voz sms.

Combo 2, por la recarga de Bs 30.-, un crédito de Bs 40.-, más 10 voz sms.

Combo 3, por la recarga de Bs 50.-, un crédito de Bs 75.-, más 15 voz sms.

Combo 4, por la recarga de Bs 100.-, un crédito de Bs 200.-, más 20 voz sms.

Sobre el periodo de vigencia de la oferta.

Conforme a la normativa glosada supra, el período de vigencia de la oferta resulta de trascendental importancia a efectos de calificar si la actividad constituye una de promoción empresarial propiamente dicha sujeta a autorización o, en su defecto, una actividad sustraída

de tal definición, por cuanto la regulación especial contenida en la Resolución Regulatoria N° 01-00003-15, de 27 de marzo de 2015, parte de la aceptación que la promoción empresarial sujeta a autorización, por su naturaleza tendrá siempre una duración limitada en el tiempo, ya sea por el período de vigencia del producto mismo (vencimiento de la fecha límite de consumo), stock limitado del producto o el riesgo empresarial, lo que no ocurre con las otras actividades excluidas de tal definición, en razón a que su propósito no se encuentra subordinada al stock, fecha de vencimiento, el riesgo empresarial u otros elementos constitutivos de la promoción empresarial.

En ese marco, el art. 4° de la Resolución Regulatoria N° 01-00003-15, de 27 de marzo de 2015, en su parág. I, parte de una definición general de las actividades no constitutivas de promoción empresarial sujetos a autorización especial, para luego, en su parág. II, ingresar a detallar cada actividad específica, en cuyo marco, la interpretación de la definición de bandeo o combo debe abordarse en el contexto general de dicho dispositivo, mas no como una definición aislada e independiente.

Siguiendo el razonamiento anterior, el bandeo o combo se encuentra comprendida dentro de las "actividades de carácter permanente o mayores a un año", inclusión que encuentra fundamento en el hecho de no encontrarse subordinado a limitaciones de ninguna naturaleza.

En efecto, conforme se verá más adelante, el combo, constituye esencialmente la oferta de varios productos por un solo precio, que no necesariamente supone la rebaja del precio, sino una opción más conveniente para el usuario que la adquisición de cada uno de esos productos por separado, de tal modo que los efectos del mejor precio o de las otras mejores opciones ofrecidas, no incidirán en la vocación de continuidad del combo ofertado.

Así entonces, la limitación en el tiempo de la oferta del "Combo de recarga Tigo", desde el 8 hasta el 15 de noviembre de 2015, se constituye en uno de los elementos que no permite incluirla en el catálogo de ofertas excluidas de autorización expresa.

Sobre la naturaleza del combo.

Como se tiene expuesto supra, el combo traduce la oferta de varios productos por un solo precio con la finalidad de, esencialmente, incentivar la demanda de determinados productos, mas sin embargo, corresponde aclarar, tal oferta no debe suponer imposición del producto, por cuanto, se estaría ante otra práctica denominada venta "atada", en el que el ofertante impone al usuario la adquisición de un producto ligado a otro que constituye el requerimiento principal, lo que en la jerga popular en nuestro medio se conoce como producto "casado".

De ahí que, conforme a lo doctrinalmente admitido, al momento de identificarse si una determinada oferta constituye en esencia un combo, deben considerarse determinados requisitos; entre ellos: el precio total del combo y un detalle individual del precio de cada producto. Asimismo, el combo ofertado no debe anular o restringir la posibilidad que el usuario pueda acceder a cualquiera de los productos por separado; es decir, poder decidir entre adquirir los productos en conjunto "Combo" o un solo producto de forma independiente.

En el caso presente, el "Combo de recarga Tigo", no consigna el precio total del combo ni el precio individual de cada uno de los productos. Asimismo, no otorga al usuario la posibilidad de decidir entre adquirir el combo ofertado o cualquiera de los productos de forma independiente; consiguientemente, no cumple con los presupuestos mínimos para la configuración material de un combo.

Por otra parte y sobre el mismo tema, la entidad demandante alega que en la oferta del “Combo de recarga Tigo” concurren tres productos diferentes atados por un solo precio, a decir: voz, más datos, más mensajes, con lo que se habría cumplido con los requisitos configuradores del “Combo”, modalidad que, conforme al art. 4 de la Resolución Regulatoria N° 01-00003-15, de 27 de marzo de 2015, se encuentra excluida de la definición de “promoción empresarial” que, a su vez, para su ejecución requiere de autorización expresa.

Asimismo, alega que el monto de la recarga constituye un precio rebajado respecto a la sumatoria de los precios de los tres productos.

Sobre el particular, se debe considerar que el hecho de no especificar los precios individuales de cada producto, incide también en la verificación del precio rebajado que alega la entidad demandante, por cuanto tal omisión no permite relacionar y contrastar el precio total que resulte de la sumatoria de ellos con el precio pagado por el usuario y, con ello, encontrar también el monto constitutivo de la rebaja.

Se debe convenir, sin embargo que, la individualización de los precios de cada producto en el marco de la oferta “Combo de recarga Tigo”, constituye un requerimiento de difícil cumplimiento, por cuanto, como bien se concluye en la resolución jerárquica, el uso del crédito se encontraba librado al usuario, quien bien podía invertir el mismo en la compra de créditos para sms o usarlo en llamadas o mensajes de voz que forman parte de los servicios de telefonía o emplearlos para el uso del servicio de internet. Consiguientemente, si bien el sms, las llamadas y los mensajes de voz cuentan con precios establecidos, el uso dado por el usuario de cualquiera de ellos, incidirá en el precio del “Combo de recarga Tigo”, ya sea incrementando o disminuyendo el monto del producto.

Más aún, conforme también se tiene advertido en la resolución de recurso jerárquico, esta facticidad, contrariamente a lo pretendido por la entidad demandante, representa una verdadera actividad de promoción empresarial sujeta a autorización expresa, por cuanto el crédito otorgado más allá del precio pagado por la recarga, viene resultando un verdadero premio.

En efecto, si se considera que, en el caso del primer combo, la recarga tiene un valor de Bs 20.-, y el crédito otorgado responde a Bs 25.-, más 5 voz sms, el precio total de los productos -que vendría siendo el precio único del combo- resultaría en Bs 30.-, por lo tanto, ésta suma se constituye en el único dato materialmente verificable y, tiendo en cuenta que no existen referencias de los precios individuales de cada uno de los productos y, considerando que el uso de dicho crédito (ya sea en llamadas, voz, sms o internet) se encontraba librado a la voluntad del usuario, no es posible imputar la diferencia a una eventual rebaja del precio de tales productos, sino más bien a un premio de Bs 10.-, de libre disponibilidad del usuario.

En ese marco, para admitirse como válidos los argumentos de la entidad demandante, tuvo que, en este caso, demostrar numéricamente que los precios de los productos ofrecidos en el combo, por separado y sumados entre sí, respondían a la suma total de Bs 30.

Dicho de otro modo, toda vez que una de las ventajas ofrecidas en la modalidad de venta en Combo, constituye un mejor precio con relación al precio individual de cada producto y teniendo en cuenta que, conforme alega, es éste el propósito pretendido por la entidad demandante con la oferta “Combo de recarga Tigo”, le correspondía demostrar con cifras que, la sumatoria de los precios individuales de cada uno de los productos involucrados en el

combo alcanzaba a la suba de Bs 30.-, y con ello permitir establecer con base cierta que, el precio pagado de Bs 20.-, respondía al precio rebajado, lo que no ocurrió en el caso presente.

En consecuencia y con base en todo lo expuesto, éste tribunal concluye que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas obró en el marco de la corrección y con total sindéresis jurídica sin incurrir en las infracciones acusadas en la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2 y 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 contencioso administrativa de fs. 52 a 61, interpuesta por Juan Pablo Sánchez Orsini, en representación de la Empresa TELECEL S.A., contra el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico R.M.J. MEFP/VPT/URJMJ N° 010 de 2 de junio de 2016.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

41

Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación BoA
c/ Ministerio de Servicios y Obras Públicas
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

I.- VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 16, interpuesta por la Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación "BoA", a través de su Gerente General Ronald Salvador Casso Casso, que impugna la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016, pronunciada por el Ministro de Obras Públicas y Vivienda, Milton Claros Hinojosa, respuesta a la demanda de fs. 24 a 27, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

II.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

Manifiesta el demandante que:

El 6 de julio de 2015, Guillermo Eloy Humerez Oviedo, pactó una relación contractual con BoA para realizar el viaje de La Paz con destino a Sucre, con escala intermedia en Cochabamba, transportando 2 equipajes bajo su custodia, y al arribo del vuelo sólo se registró la llegada de un equipaje y no así del otro, llegándose a determinar que el equipaje faltante tenía un peso de 5 ks.; luego de cumplirse con la búsqueda conforme a lo dispuesto por el D.S. N° 0285, se determinó que el equipaje faltante debía ser indemnizado económicamente al usuario, sin embargo, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes ATT en primera instancia y luego el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, en sede administrativa, realizaron una mala e indebida aplicación del art. 131 de la L. N° 2902 de 29 de octubre de 2004, determinando que el monto a ser indemnizado al usuario reclamante, llega a ser el monto máximo aplicado para casos de transporte aéreo internacional, normativa inaplicable al caso por extravío durante un evento de transporte nacional.

La L. N° 2909 de 29 de octubre de 2004, y sus reglamentos previenen que las aeronaves matriculadas en el país realicen operaciones en navegación aérea en rutas nacionales como internacionales, esto a raíz de acuerdos bilaterales o multilaterales acordados por las autoridades aeronáuticas con sus similares de otros países, en razón a convenios internacionales suscritos y/o ratificados por el país, sobresaliendo entre ellas el Convenio de Chicago de 1944 elevado a rango de L. Nº 1759 de 26 de febrero de 1997, asimismo, dicha disposición legal en su art. 2º dispone la adhesión del Convenio de Varsovia de 1929, asimismo mediante L. N° 559 de 25 de agosto de 2014, Bolivia ratificó el Convenio de Montreal de 1999, convenios referidos al transporte aéreo internacional de pasajeros carga

y correo. En ese sentido transcribe el art. 1 del Convenio de Montreal de 1999 que señala: “El presente convenio se aplica a todo transporte internacional de personas, equipajes o mercancías efectuado, contra remuneración, en aeronave…”.

Luego se refiere al inc. 2 del art. 22 del Convenio de Montreal de 28 de mayo de 1999, al igual que la L. N° 2902 de 29 de octubre de 2004 en su art 131, respecto a los límites de responsabilidad relacionados al retraso, al equipaje y la carga, los que ascienden a 1.000 derechos especiales de giro por pasajero a menos que el pasajero haya hecho al transportista, al entregarle el equipaje facturado, una declaración especial del valor de la entrega de éste en el lugar de destino, y haya pagado una suma suplementaria, si hay lugar a ello. El transportista estará obligado a pagar una suma que no excederá del monto de la suma declarada, a menos que pruebe que este importe es superior al valor real de la entrega en el lugar de destino para el pasajero. Estas dos disposiciones últimas guardan total coherencia entre ambas y son aplicables para situaciones de transporte aéreo internacional, aplicables al caso y no como erróneamente aplica la autoridad administrativa para casos de transporte nacional o interno.

A continuación bajo el título de supuesta extemporaneidad del recurso jerárquico, el demandante arguye que la actividad administrativa basa su accionar y se rige bajo ciertos principios administrativos entre ellos, el de sometimiento pleno a la ley, por lo que, la empresa al amparo del parág. III del art. 21 de la L. N° 2341, presento su recurso tres días después del supuesto vencimiento del plazo, debido a que Boliviana de Aviación tiene su domicilio principal en Cochabamba y el domicilio principal de la ATT se encuentra en La Paz, consiguientemente la presentación del recurso jerárquico se la hizo fuera de su municipio, rechazando la supuesta extemporaneidad del recurso jerárquico planteado.

Finalmente indica que, las autoridades administrativas se estarían convirtiendo en interpretadoras de la ley, si conforme al art. 100 de la L. N° 2902, el contrato de transporte aéreo de pasajeros puede ser probado por escrito, mediante el billete de pasaje, el cual es un documento de transporte individual o colectivo que necesariamente contiene inc. f) derechos y obligaciones para las partes. Ante aquello, BoA, cuenta con un contrato de adhesión para el transporte de pasajeros, en cuyo acápite referido al aviso sobre limitaciones de responsabilidad por equipaje, se ha establecido como límite de responsabilidad para el caso de extravío de equipajes la suma de Usd. 20,00 por kilogramo transportado, concordante con el art. 63 del D.S. N° 0285 de Derechos de los Usuarios y Consumidores; que dentro los parámetros de conversión de moneda resultan ser los DEGs 17 por kilogramo reconocido por la L. N° 2902 y no como las autoridades administrativas se convierten en interpretadoras de la ley, pretendiendo que por la supuesta pérdida de un equipaje de 12 Ks., se indemnice al usuario la suma de DEGs 1.000,00 llegando a la suma de Bs 9.468.81. De acuerdo a normas internacionales aplicables al transporte de pasajeros y carga por vía aérea, la responsabilidad es limitada, cuando no hay declaración expresa y especial y que el monto de DEGs 1.000,00 que fija el art. 131 de la L. N° 2902, establece como límite máximo de responsabilidad, es decir que no se puede pagar más de ese monto, pero si se permite menos. Por el contrario la autoridad administrativa en afán de legislador realiza operaciones aritméticas estableciendo montos de dineros no contemplados dentro de las normas legalmente establecidas y vigentes, atentando no sólo los intereses de la empresa demandante sino de todas las líneas aéreas.

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda y se deje sin efecto la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016 así como todos los actuados que dieron lugar a dicha resolución.

2.- Contestación a la demanda y petición.

En cuanto a la presentación extemporánea del recurso jerárquico interpuesto por BoA, se tiene que éste tipo de recurso como medio de impugnación cuenta con un procedimiento administrativo que debe ser cumplido, pues de lo contrario se quebrantarían las reglas establecidas al efecto. Si bien la noción de estado de derecho excluye por completo la arbitrariedad dentro de la administración pública, también debe excluir la anarquía dentro de ella, así que si hay normas que regulan el procedimiento de un recurso, deben cumplirse y ser obedecidas por todos los involucrados en el proceso, es decir el recurso jerárquico necesariamente debe ser presentado en los plazos previstos en la normativa. Para el caso, al ser aplicable la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo en su parág. I del art. 21 establece que los términos y plazos para la tramitación de los procesos administrativo se entienden como máximos y son obligatorios para las autoridades administrativas, servidores públicos e interesado; a su vez el parág. II del citado Artículo indica que los términos y plazos comenzaran a correr a partir del día siguiente hábil a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto y concluyen al final de la última hora del día de su vencimiento; a su vez el parág. II del art. 66 de la citada Ley, dispone que el recurso jerárquico se interponga ante la misma autoridad administrativa competente para resolver el recurso de revocatoria, dentro del plazo de 10 días siguientes a su notificación. En ese contexto conforme consta a fs. 4 del expediente, la Cedula de Notificación Transportes-2016, permite establecer que BoA fue notificada el 14 de enero de 2016 con la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/2016 de 8 de enero , por lo que el plazo de 10 días para la interposición del recurso jerárquico venció el 29 de enero del mismo año, por tanto al haber sido planteado el 3 de febrero de 2016 correspondió desestimarlo por ser interpuesto de forma extemporánea.

En lo referente a que se debió aplicar lo previsto en el parág. III del art. 21 de la L. N° 2341, en lo concerniente a que las actuaciones administrativas que deban ser realizadas por personas que tengan su domicilio en un municipio distinto al de la sede de la entidad pública que corresponda, tendrán un plazo adicional de cinco días, a partir del día de cumplimiento del plazo, resulta no aplicable para el caso, puesto que BoA desde la contestación a la formulación de cargos señaló domicilio expreso en la Av. Camacho esq. Loayza de La Paz, el que fue ratificado a tiempo de interponer el recurso de revocatoria y el jerárquico. Ya los otros argumentos de fondo presentados por el demandante no tienen cabida legal, toda vez que la resolución jerárquica desestimó el recurso planteado fuera de plazo y de darse curso a la pretensión del BoA de reabrir el análisis del caso examinando los argumentos de fondo expuestos, significaría que cualquier interesado que por su omisión presentará un recurso jerárquico fuera de plazo, podría conseguir a través de la demanda contenciosa administrativa se atienda los argumentos que no pudieron ser resueltos por el rechazo al recuso por su extemporaneidad.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

III.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Mediante Parte de Irregularidad Recibida –PIR Nº 3594/2045 Guillermo Eloy Humerez Oviedo presentó reclamación directa contra BoA, por el presunto extravío de su

equipaje el 6 de julio de 2015 en la ruta La Paz Sucre, debido a que parte de su equipaje registrado, un trípode profesional, no llegó a destino. El 21 de julio de 2015 BoA, resolvió la reclamación directa del usuario informándole que se repondría $us. 35.-, por el equipaje extraviado. Ante ello y por la reclamación del usuario, mediante Auto ATT-DJ-A-ODE-TR LP 237/15 de 28 de agosto de 2015, la autoridad fiscalizadora formuló cargos contra BoA por la presunta comisión de la infracción establecida en el inc. i) del parág. V del art. 39, (extravío de equipaje) de la Ley General de Transporte Nº 165; arts. 52, 54, 55, 63 y 64 del Reglamento de Protección de los Derechos del Usuario de los Servicios Aéreo y Aeroportuario aprobado por el D.S. N° 028, concordante con los arts. 127 y 131 de la L. N° 2902 de Aeronáutica Civil de Bolivia. Posteriormente BoA, el 23 de septiembre de 2015, respondió al cargo formulado, admitiendo el extravío del equipaje.

En ese sentido el 29 de octubre de 2015, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR LP 142/2015, que declaró, fundado la reclamación administrativa presentada por Guillermo Eloy Humerez Oviedo contra BoA, en consecuencia instruye reembolse el equipaje extraviado propiedad del usuario por un monto equivalente a 1000 DEGs, equivalentes a Bs 9.557.01, debiendo remitir constancia de las acciones efectuadas en el plazo de 10 días, finalmente instruye, el cumplimiento estricto del inc. a) del art. 133 de la Ley General de Transporte Nº 165.

2.- Posteriormente, mediante memorial de 27 de noviembre de 2015, BoA, interpuso recurso de revocatoria, que mediante Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/2016, acepta en parte el recurso interpuesto y revoca parcialmente la resolución impugnada, tanto en su parte considerativa como dispositiva, en cuanto a la cita de la vulneración de los arts. 54 y 55 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 285, quedando firme y subsistente el resto de dicha resolución en lo referido a la comisión de la infracción prevista en el inc. i) del parág. V del art. 39 de la L. N° 165 y la vulneración de los arts. 63 y 64 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 285, concordantes con los arts. 127 y 131 de la L. N° 290, por ende ratificado el monto fijado como reposición de 1000 DEGs por el equipaje perdido.

3.- Contra la resolución de alzada, BoA interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016, desestimando el recurso planteado.

IV.- Problemática planteada.

Que del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al desestimar el recurso planteado por su extemporaneidad.

V.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las

instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma Norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VI.- Análisis de la problemática planteada.

Cursa en obrados R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016, que en su parte resolutiva, desestima el recurso jerárquico interpuesto Boliviana de Aviación BoA representada por Ronald Salvador Casso Casso, en contra la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/2016 de 8 enero, dictada por la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transporte, al haber sido interpuesto en forma extemporánea en incumplimiento de lo dispuesto por el parág. II del art. 66 de la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo. En tal sentido corresponde realizar el control de legalidad sobre los argumentos que sirvieron de sustento para que se desestime el recurso.

Al respecto, de fs. 4 del Anexo 1º se evidencia cédula de notificación a Boliviana de Aviación –BoA, con la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/16 de 8 enero de 2016, practicada el 14 de enero de 2016 a horas 17:00 en su domicilio ubicado en la Av. Camacho esq. Loayza Nº 1413. Posteriormente, conforme sale de fs. 1 del repetido anexo, se encuentra el memorial de interpone recurso jerárquico, en cuyo cargo de recepción consigna como recibida el 3 de febrero de 2016. En tal sentido conforme el art. 66 parág. II de la L. N° 2341, el recurso jerárquico debe ser interpuesto ante la misma autoridad administrativa competente que resolvió el recurso de revocatoria, dentro del plazo de 10 días siguientes a su notificación, en la especie como BoA fue notificada el 14 de enero de 2016, le corría el plazo de 10 días hasta el 28 de enero, es decir al 29 del mismo mes ya se encontraba vencido el plazo, peor aun cuando el ahora demandante planteó su recurso el día 3 de febrero ya de forma extemporánea.

Si bien el demandante se refiere a la salvedad contemplada en el art. 21, parág. III de la L. N° 2341, referido al plazo adicional por distancia de 5 días más, ésta no le alcanza o beneficia, por cuanto, si bien el BoA tiene en Cochabamba su domicilio principal, sin embargo fue el propio demandante BoA, desde la contestación a la formulación de cargos, que señalo expresamente su domicilio en La Paz, Av. Camacho esq. Loayza, ratificado aquello a tiempo de interponer los recursos de revocatorio y jerárquico. De igual manera la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transporte cuenta con una oficina regional, en Cochabamba en la que el ahora demandante pudo presentar su recurso, y como no lo hizo, no es lícito ahora deslindar su descuido en la oportuna presentación de su recurso y amparase en normativa no aplicable al caso.

Bajo ese contexto, de la revisión y análisis de los otros argumentos de la demanda, se advierte que este Tribunal Supremo de Justicia no puede ingresar a resolver los agravios reclamados, toda vez que el recurso jerárquico interpuesto fue desestimado al ser presentado fuera del plazo establecido por ley, consiguientemente al ser este tribunal una instancia de

control de legalidad, no puede ingresar a resolver los reclamos formulados en la demanda, puesto que estos reclamos no fueron resueltos en la resolución de recurso jerárquico, advirtiéndose también que, la demanda no sólo se encuentra enfocada hacia el rechazo del recurso jerárquico, sino hacia aspectos de fondo.

En ese sentido, resulta preciso destacar que el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la S.C. Nº 1316/2014 de 30 de junio, adoptó el siguiente criterio: "Los Principios de Congruencia y Pertinencia, representan el límite de actuación de la autoridad de alzada, tanto jurisdiccional como administrativa, por cuanto no pueden emitir decisiones sin considerar los antecedentes del proceso, emitiendo criterios arbitrarios o imprecisos, mas al contrario deben ceñir sus disposiciones a procedimiento".

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

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 16, interpuesta por la Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación "BoA", representada por su Gerente General Ronald Salvador Casso Casso, en consecuencia mantiene firme y subsistente la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

42

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Cochabamba

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 3 a 7, la notificación a tercero interesado de fs. 112, la respuesta de la entidad demandada de fs. 48 a 61, la réplica de fs. 75-76 vta., la dúplica de fs. 79 a 81 vta., el decreto de autos de fs. 114, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, representada por su apoderado Luis Carlos Paz Rojas, se apersona a este tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0293/2016, de 21 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y la confirmación y subsistencia de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-N° 023/2015, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, con los argumentos siguientes:

Acusa que la entidad demandada concentra toda su argumentación en la supuesta falta de valoración de las pruebas aportadas por el sujeto pasivo, específicamente a los Puntos 2), 3 y 4) de la nota de descargo presentada por la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L.; sin tomar en cuenta que esa agencia despachante de aduana no fue la entidad que usó el recurso de alzada, sino la Empresa MABER S.R.L., en consecuencia señala que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0293/2016, vulnera la L. N° 2341 en sus arts. 13 y 67 de su Reglamento, al emitir fallos con relación a un sujeto pasivo que no se halla legitimado conforme al art. 117 del D.S. N° 27113; arguye que se demostró que la resolución impugnada no cumple con la motivación y fundamentación pertinente, en vista que se basa en antecedentes que no han sido activados por el legitimado usuario del servicio de la Autoridad de Impugnación Tributaria, remarcando que los Puntos 2, 3 y también fueron presentados por el operador MABER SRL.; reclamada oficiosamente por la ARIT y la Autoridad General de Impugnación Tributaria que hacen mención a la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica en sus resoluciones, fue evaluada y considerada en forma previa a la emisión del Acta de Intervención Contravencional AN-GRCGR-C-Nº 002/15 de 28 de abril de 2015 y antes de la emisión de la Resolución Sancionatoria GRCGR-ULER-Nº 023/2015.

Alega que, no es evidente que la Aduana Nacional haya infringido el debido proceso o haya dejado en indefensión al operador MABER SRL., porque los Puntos 2, 3 y 4 sujetos a evaluación; y que la Autoridad de Impugnación Tributaria alega desconocimiento; fueron en

su momento evaluados y considerados conforme a las reglas y parámetros establecidos en los arts. 80 y 81 de la L. N° 2492.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria hace especial énfasis en los puntos viii y ix de la relación entre la administración aduanera y el sujeto pasivo y pese a que establece que la Aduana Nacional efectivizó la valoración de las pruebas de descargo -según su entender- se desvirtúa el argumento aduanero. Manifiesta que la ARIT y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no comprendieron que cuando en la resolución sancionatoria impugnada se transcribe parte de la normativa como respuesta y sustento de la valoración de descargos; es que esa es la única forma en la que la administración pública puede desvirtuar un hecho formulado por el sujeto pasivo o administrado. Argumenta que la dimensión del ámbito público administrativo tiene su razón de ser en la aplicación irrestricta de la ley, no en su interpretación, alega que por ese motivo, en las resoluciones administrativas, la valoración de descargos presentados se refiere a una contrastación con el derecho aplicado y si de esta contrastación emerge una divergencia (subsanable o insubsanable), la única posibilidad que le queda a la administración pública, es aplicar la sanción que la misma ley prevé; aduce que esa es la labor de la administración aduanera, bajo los preceptos de la legitimidad y legalidad que se presumen son propios de su actuación, al amparo del art. 65 de la L. N° 2492, la administración aduanera alega que no existe ningún vicio de nulidad que impida a la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-Nº 23/2015 cumplir con la finalidad para la que fue dictada.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se dicte sentencia y se declare probada la demanda "y consecuentemente se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0293/2016 de 21 de marzo de 2016, confirmando y declarando subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-Nº 23/2015."

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 20 de junio de 2016, cursante de fs. 10, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 48 a 81, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legal expresados en su Resolución AGIT-RJ 02293/2016 de 21 de marzo, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto activo, haciendo énfasis en que la demanda incumple con los requisitos esenciales para su interposición, contraviniendo lo establecido en el art. 327 del Cód. Pdto. Civ., señala que más aún si se considera que la parte demandante tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de Autoridad de Impugnación Tributaria, así como fundar la interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para para perseguir la aplicación correcta de la normativa legal, aspectos legales que señala, no fueron cumplidos por el demandante, quien se limita señalar y transcribir antecedentes administrativos y normativa aplicable, sin exponer los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer su demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no siendo suficiente argüir y repetir que la resolución jerárquica impugnada le genera agravios y lesiona sus derechos; manifiesta que es por ello que, la presente demanda planteada se constituye en un recurso insuficiente, impreciso, carente de relevancia jurídica

dentro del presente proceso de puro derecho, pues no realiza la fundamentación pertinente de agravios ni una crítica jurídica al fallo recurrido, continua argumentando que la Autoridad de Impugnación Tributaria es un tribunal especializado administrativo que garantiza la transparencia, la imparcialidad y el debido proceso, en ese sentido el hecho de aplicar la norma conforme los antecedentes del proceso y los argumentos de las partes, no puede ser considerado como que la Autoridad General de Impugnación Tributaria aplicó incorrectamente la norma y vulneró el derecho del ahora demandante; asimismo deja en claro que, por la mala aplicación de la normativa vigente, es la propia administración tributaria aduanera quien estaría causando un perjuicio y provocando costos administrativos innecesarios por no aplicar de manera correcta la ley; señala que todos los argumentos expuestos en la demanda no demuestran de que forma la forma la Autoridad General de Impugnación Tributaria habría lesionado derechos del ahora demandante.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0293/2016 de 21 de marzo.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, con memorial de fs. 75-76 vta., formulo réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 79 a 81, la Autoridad General de Impugnación Tributaria observando que la administración aduanera no valoró las pruebas presentadas por Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L., aclarando que solo se hizo referencia pero no se procedió a su análisis y valoración de la prueba adjunta, ni a efectos de descartar la misma debido a que el análisis realizado en su informe se circunscribe básicamente a cita de la normativa relaciona a la presentación del permiso de inocuidad alimentaria de importación, obligación que debe ser cumplida antes a la presentación de declaración de mercancías.

II.- Antecedentes del proceso.

Que la administración aduanera notificó el 2 de marzo de 2015 a MABER SRL., con el acta de diligencia de control diferido AN-GRCGR-UFICR-CD Nº 047-1/2015, correspondiente a la Orden de Control Diferido 2015-CD-GRCB-48-1 para la verificación del cumplimiento de la normativa aplicable a la DUI C-5075, de 1 de febrero de 2013, señalando que realizada la evaluación de la documentación soporte de dicha DUI, se evidenció que el Permiso de Inocuidad Alimentaria de Importación emitido por el SENASAG, registra fecha, sello y firma del inspector de frontera de 15 de febrero de 2013, posterior a la fecha de aceptación de la DUI, incumpliendo el art. 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por D.S. Nº 25870; solicitando al importador una explicación complementaria escrita, documentos y otras pruebas a ser presentada en el plazo de 3 días, a partir de la fecha de su notificación.

En respuesta la citada Empresa, MABER SRL., presentó el 10 de marzo de 2015, mediante nota, la documentación de descargo, misma que evaluada por la aduana, no desvirtuó la observación realizada, sobre la fecha del referido permiso de inocuidad, es decir, su presentación catorce días después de la fecha de aceptación de la DUI C-5075; estableciendo la administración aduanera la existencia de indicios de la comisión de contravención tributaria por contrabando al no contar con el Permiso de Inocuidad Alimentaria

de Importación emitido por el SENASAG vigente para despacho aduanero, incumpliendo el art. 119 del citado Reglamento a la Ley General de Aduanas, la administración aduanera.

El 1 de septiembre de 2015, la administración aduanera notificó al representante de la Empresa MABER SRL., con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 023/15 de 31 de julio de 2015, fs. 12 a 30 (Anexo 1 de antecedentes administrativos), que resolvió declarar probada la comisión de contrabando contravencional, en aplicación de los arts. 160-4 y 181-b) de la L. Nº 2492 (CTB); consiguientemente, estableció la sanción económica con el pago de la multa correspondiente al 100% del valor de la mercancía objeto de contrabando determinado en el Acta de Intervención Nº AN-G RCBA-C-002/2015; asimismo, la responsabilidad solidaria e indivisible de la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L., por realizar el trámite de la DUI C-5075 con la presentación del Permiso de Inocuidad Alimentaria de Importación Nº 088571, de 15 de febrero de 2013, emitido por SENASAG con fecha posterior a la citada DUI.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de la Empresa MABER S.R.L. (fs. 35 a 49, del Anexo 1 de antecedentes administrativos), que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0975/2015 de 30 de diciembre 15 de diciembre (fs. 125 a 132), que resolvió anular la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 023/15 de 31 de julio de 2015, instruyendo a la administración aduanera emitir un nuevo acto, fundamentado y una valoración individual de los descargos presentados por la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L.

En conocimiento de la resolución de alzada, Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico (fs. 138 a 143 vta., del Anexo 1 de antecedentes administrativos), misma que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 293/2016 de 21 de marzo, (fs. 163 a 173, del anexo 1 de antecedentes administrativos), en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0975/2015 de 30 de diciembre.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0293/2016, se vulnera la L. N° 2341 en su art. 13 y art. 67 de su Reglamento, al haberse emitido un fallo con relación a un sujeto pasivo que no se halla legitimado conforme al art. 117 del D.S. N° 27113; toda vez que según la entidad demandante la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica no fue entidad que hizo uso del recurso de alzada sino la Empresa MABER, aspecto que mostraría que dicha resolución no cumple con la motivación y fundamentación pertinente, en vista que se basa en antecedentes que no han sido activados por el legitimado usuario del servicio de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Sobre la acusación de la vulneración de la L. N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo, en sus arts. 13 y 67 y 117 de su Reglamento aprobado mediante D.S. N° 27113, al haberse emitido pronunciamiento en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0293/2016, con relación a un sujeto pasivo que no se hallaría legitimado, a cuyo efecto corresponde precisar que del análisis de la normativa acusada se evidencia que la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 13, está referida a la figura de la representación, por la cual se establece que toda persona que formule solicitudes a la administración pública podrá actuar por sí o por medio de su representante o mandatario debidamente acreditado, por su parte, el art. 67 del D.S. N° 27113 corrobora el señalado art. 13 de la Ley de Procedimiento Administrativo y amplía la figura de la representación de las comunidades campesinas y organizaciones territoriales de base, que se podrán acreditar a través de la presentación de actas o instrumentos legales conforme a ley, asimismo el art. 117 del señalado Decreto Supremo establece la figura de la legitimación en materia administrativa en general, por la cual los recursos sólo podrán ser deducidos por quienes invoquen un derecho subjetivo o interés legítimo lesionados, de manera actual o inminente, por el acto objeto de impugnación, fundamentándose en razones de ilegitimidad por vicios de nulidad o anulabilidad existentes al momento de su emisión.

Conforme la evidencia normativa, se puede advertir que tanto el art. 13 de la Ley de Procedimiento Administrativo, como el art. 67 del D.S. N° 27113 discurren en su contenido sobre la figura de la representación, precisando el derecho de toda persona para formular solicitudes a la administración pública, actuando para este fin por sí mismo o por medio de su representante o mandatario debidamente acreditado, evidenciándose de revisión de antecedentes administrativos que quien accionó el recurso de revocatoria en fase impugnatoria administrativa fue la Empresa MABER SRL., adecuadamente apersonada y planteada por su apoderado Oscar Raúl Gonzales Flores con C.I. 3774517 Cbba., empresa directamente afectada por los efectos jurídicos de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 023/15 de 31 de julio de 2015, no evidenciándose como consecuencia vulneración alguna de la autoridad jerárquica en la aplicación del artículo 13 de la Ley de Procedimiento Administrativo, por otra parte, la representación de las comunidades campesinas y organizaciones territoriales de base previsto por el art. 67 del D.S. N° 27113, patentiza de revisión de antecedentes administrativos que la autoridad jerárquica no aplicó dicha normativa, no advirtiéndose como consecuencia la vulneración atribuida por la entidad demandante sobre dicho articulado.

En relación a que la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica no fue entidad que hizo uso del recurso de alzada sino la Empresa MABER S.R.L., aspecto que incidiría en la atribuida vulneración del art. 117 del ya señalado Decreto Supremo, mismo que prevé la figura jurídica de la legitimación, instituyendo que los recursos interpuestos ante la administración pública sólo podrán ser planteados por quienes invoquen un derecho subjetivo o interés legítimo lesionados, de manera actual o inminente, por el acto objeto de impugnación; denotándose de la revisión de antecedentes administrativos que la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 023/15 de 31 de julio de 2015, emitida por la propia administración aduaneras, en su acápite segundo resuelve declarar la responsabilidad solidaria e indivisible por contrabando contravencional, de la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica SRL., por la realización de trámite de importación de la DUI 2013/301/C-5075 de 1 de febrero de 2013, para su comitente Empresa MABER S.R.L., en aplicación del art. 47 de la L.G.A. N° 1990.

El art. 47 de la L.G.A. N° 1990 establece que el Despachante y la Agencia Despachante de Aduana responderán solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones y con el consignante en las exportaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes; la Agencia Despachante de Aduana será responsable del pago de las obligaciones aduaneras y de las sanciones pecuniarias emergentes de la comisión de delitos y contravenciones aduaneras en que incurran sus dependientes con las operaciones aduaneras.

Por otra parte resulta congruente convenir que, el Código Tributario Boliviano L. N° 2492, establece de manera expresa y específica en sus arts. 22 y 23-2, al sujeto pasivo y contribuyente como parte de la relación jurídica tributaria, estableciendo como sujeto pasivo al contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone el Código Tributario y las leyes, asimismo define al contribuyente como al sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria y que dicha condición puede recaer, en las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a quienes las leyes atribuyen calidad de sujetos de derecho.

En este contexto, corresponde establecer que la solidaridad constituye una excepción a los principios del derecho común, los cuales indican una repartición de la deuda entre los obligados y del crédito entre los acreedores; tratándose de un supuesto de excepción no hay solidaridad tácita o inducida por analogía, requiriéndose, para admitirla, una voluntad explícita de las partes o una decisión inequívoca de la ley; dada la característica “ex lege” del derecho tributario, la solidaridad prevista para el presente caso se enmarca en dicho Principio de Legalidad.

Otro aspecto a ser tomado en cuenta en el análisis es la unidad de la obligación solidaria, como una característica común de esta modalidad de obligaciones con pluralidad de sujetos, donde el deber de prestar de todos los deudores, o la pretensión de todos los acreedores, deriva del mismo título o hecho justificante, si no fuera así, no podría hablarse de una única obligación, sino de obligaciones distintas derivadas de títulos distintos; ahora bien, en el caso de autos, se advierte que tanto MABER S.R.L., y Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica al constituirse en codeudores solidarios de una misma obligación común por mandato de la ley, les correspondía que, en defensa de sus derechos, ambos sujetos pasivos quedaban obligados a presentar sus descargos dentro del proceso, a efecto de desvirtuar o enervar las imputaciones comunes atribuidas a ambas empresas por la administración aduanera, aspecto que evidentemente aconteció.

En conocimiento del Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-002/2012, la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L., el 3 de junio de 2015, dentro el plazo previsto por el art. 98 de la L. Nº 2492, presentó ante la administración aduanera, sus descargos con documentación adjunta; a cuyos descargos la administración aduanera mediante Informe AN-GRCGR-UFICR-091/2015, se limita a la cita de la normativa relacionada al permiso de inocuidad alimentaria de importación, sin hacer mención alguna a los Puntos 2), 3) y 4) de la nota de descargo presentada por la Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L., y mucho menos a la documentación aparejada a la citada nota, es decir sin mencionar ni analizar los argumentos y documentos presentados por la citada Agencia Despachante de Aduanas, en cuanto al compromiso de no Comercialización de Producto Importado Nº 01/01, el Informe Técnico de Inspección Sanitaria a Importaciones

Nº 049835 y la Nota CITE:IA-JDC-02-088-15 emitida por el SENASAG, sin efectuar un análisis puntual e individual de todas las argumentaciones planteadas, y menos aún emitir un pronunciamiento sobre la documentación aparejada, aspecto que evidencia que dichos descargos no fueron valorados de acuerdo a ley por la administración aduanera.

Conforme lo examinado, se advierte que la autoridad jerárquica estaba compelida por efectos de la solidaridad y en aplicación al principio de verdad material, a observar la omisión de valoración en la que incurrió la administración aduanera, aspecto que fue correctamente verificado por la autoridad jerárquica en su resolución impugnada, resolviendo confirmar la anulación de obrados dispuesta por el Recurso de Alzada ARIT-CBBA/RA 0957/2015, por vulneración del art. 115, parág. II, de la C.P.E., en su elemento derecho a defensa, no denotándose como consecuencia la vulneración del art. 117 del D.S. N° 27113, por falta de legitimación de Agencia Despachante de Aduanas Transoceánica S.R.L., ni ser evidente la falta de motivación y fundamentación alegada por la entidad demandante, aspecto que demuestra a contrario el correcto proceder de la entidad demandada, al confirmar el fallo de alzada.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, representada por su apoderado representada por su apoderado Luis Carlos Paz Rojas, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0293/2016, de 21 de marzo, deviene en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga vulneración de la L. N° 2341 en sus arts. 13 y 67 y 117 del D.S. N° 27113.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 3 a 7, presentada por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, representada por su apoderado Luis Carlos Paz Rojas, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0293/2016, de 21 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

43

Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha
c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 83 a 89, la notificación a tercero interesado de fs. 91, la respuesta de la entidad demandada de fs. 72 a 80, la réplica de fs. 83 a 87, la dúplica de fs. 130 a 133, el A.S. N° 174/2016 de 8 de junio, mediante la cual se formula interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, fs. 141 a 143, la interpretación prejudicial emitida por Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones de fs. 149 a 165, el decreto de autos de fs. 169, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

El 3 de noviembre de 2015, la firma Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha, "Nissan Motor Co. Ltda., a través de su apoderado, interpone demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución Administrativa NºDGE/DEN/J-160/2015, de 21 de julio, bajo los siguientes argumentos:

Manifiesta que el 2 de julio de 2012, sus mandantes solicitaron el registro de marca para el signo distintivo denominado "Infiniti" (denominación y diseño), para proteger servicios comprendido en la clase 36 "servicios financieros incluyendo servicios de finanzas relacionados con automóviles, prestamos, arriendos y otros.

Argumenta que el SENAPI no consideró que en Colombia, la marca Infiniti clase 36 Registro N° 450107 a nombre de sus mandantes, coexiste pacíficamente con la marca Infinite a nombre de Visa International Service Association, manifiesta que lo propio sucede en Ecuador, donde sus mandantes tienen registrada la marca Infiniti clase 36 Registro N° 3819-12 y la firma Visa International Service Association, tiene registrada la marca Infinite; con lo que quedaría demostrada la pacífica coexistencia entre ambas marcas en el comercio financiero; asimismo, señala que, existe un acuerdo firmado exclusivo para el territorio de nuestro país donde ambas firmas se comprometen en crear acciones para evitar confusión al público consumidor y manifiestan expresamente la pacífica convivencia entre ambas marcas.

Solicita se realice la investigación sobre la finalidad de las marcas y sus productos en conflicto considerando los productos de la marca solicitante y de la marca registrada, haciendo referencia a los criterios establecidos por la doctrina con relación a la conexión competitiva respecto a la inclusión de los productos, canales de comercialización y similares medios de publicidad, concluyendo que no existe riesgo de confusión directa.

Que acusa al SENAPI de omisión en el análisis al no referirse a la coexistencia de marcas, que de acuerdo a las prerrogativas que le faculta la L. N° 2341, de Procedimiento Administrativo, debió realizar la investigación de la verdad material para determinar lo justo en sus determinaciones, lo cual no sucedió y en ningún momento se pronunció sobre el acuerdo de coexistencia de marcas y los registros de marcas en los países miembros de la Comunidad Andina, para tener un mejor criterio sobre el caso en concreto y no así de forma mecánica y de memoria referirse a la doctrina y jurisprudencia andina y no aplicarla al caso concreto.

I.1. Petitorio.

Solicitó declarar probada la demanda, "disponiendo revocar la Resolución Administrativa N° DGE/DENM/J-160/15, de 21 de julio de 2015, dictada por la Directora General del SENAPI y consecuentemente las Resoluciones que le preceden dictadas por la Dirección de Propiedad Industrial del SENAPI".

I.2. Contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 3 de diciembre de 2015, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, para contestar negativamente a la acción incoada en su contra, con los argumentos siguientes:

Haciendo cita de los arts. 150, 134 y 136-a) de la Decisión de la Comisión de la Comunidad Andina, señala que así no hubiera oposiciones, deberá revisar si el signo solicitado no encuadra dentro del supuesto de irregistrabilidad, argumentos que le permiten fundamentar la respuesta, aludiendo asimismo la interpretación prejudicial del art. 136-a) de la Decisión 486 realizada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el proceso 156-IP-2005, con cuyos antecedentes se refiere a la coexistencia de las marcas en Colombia y Ecuador, indicando que este argumento no es suficiente para determinar el registro de una marca, porque las decisiones del SENAPI se sustenta en principio de autonomía de fallos, porque las decisiones emitidas son autónomas tanto en relación con las decisiones proferidas por otras oficinas de registro marcario, como en relación con anteriores decisiones proferidos por la propia oficina.

Respecto a la carta de consentimiento suscrita entre Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha y Visa International Service Association en la cual la segunda da su consentimiento al registro del signo Nissan Infiniti, aclara que la referida documentación no se encuentra con las legalizaciones y traducciones respectivas, conforme dispone el art. 1294 del Cód. Civ., cuando se refiere a documentos celebrados en el extranjero.

Sobre la aplicación del principio de verdad material, señala que tiene límites en relación a las formas establecidas por la norma, así como los lineamientos del Tribunal Constitucional ha pronunciado sobre el tema, correspondiendo aplicar en tanto no afecte ningún derecho o garantía constitucional, establecido en las normas que rigen la materia.

Argumenta que, si bien se acusa que el SENAPI no analizó adecuadamente la finalidad de los signos en cuestión, bajo los criterios identificadores de la presencia de dicha conexión, tomando en cuenta que los productos pertenecen al mismo género, servicios financieros, Clase 36, resultado del examen de las marcas enfrentadas, generan una impresión de semejanza en su escritura y fonética que puede crear confusión en los consumidores de los productos en mención, por lo que la marca solicitada no ofrece la

distintividad necesaria frente a la registrada, para coexistir en el mercado de manera pacífica, concurriendo la causal de irregistrabilidad establecida en el art. 136-a) de la Decisión 486 de la CAN.

I.2.1. Petitorio.

Concluyendo su argumentación, solicitó que se dicte sentencia "rechazando la demanda planteada y confirmando la Resolución Administrativa Jerárquica Nº DGE/DEN/J-160/2015, de 21 de julio".

I.3. Réplica y dúplica.

En la réplica y dúplica formuladas por las partes se reiteraron los argumentos anteriores. Conforme la providencia de 16 de mayo de 2016, dispuso que previo a decreto de autos para sentencia, se solicite consulta prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial.

III.- Antecedentes del proceso.

El Servicio Nacional de Propiedad Intelectual "SENAPI", a través de su Director de Propiedad Industrial, emitió la Resolución Administrativa DPI/SD/Denegatoria-Nº 4/2015, de 5 de enero, por la que resolvió denegar la solicitud presentada por Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha, por considerar que se hallaba inmersa en las causales de irregistrabilidad relativa establecida en el inc. a) del art. 136 de la Decisión 486 de la CAN en relación al registro de marca N° 74062-C Infinite (Denominativa) de propiedad de Visa International Service Association.

Ante el recurso de revocatoria interpuesto por Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha, el SENAPI, mediante Resolución Administrativa REV-SD-N° 28/2015, resolvió rechazar el recurso de revocatoria interpuesto, confirmando la Resolución Administrativa DPI/SD/denegatoria-Nº 4/2015, de 5 de enero.

Interpuesto el recurso jerárquico por Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha, a través de sus apoderada, el SENAPI mediante Resolución Administrativa Nº DGE/DEN/J-160/2015, de 21 de julio, resolvió rechazar el recurso jerárquico, confirmando de forma total la Resolución Administrativa REV-SD-Nº 28/2015, de 26 de febrero.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

III.1. Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída por el demandante se circunscribe a determinar, si la Resolución Administrativa Nº DGE/DEN/J-160/2015, lesiona los derechos de la empresa demandante, al no haber considerado a tiempo de rechazar el registro de su signo distintivo, la pacífica coexistencia entre las marcas Infiniti e Infinite en el comercio financiero,

concretamente en los países de Colombia y Ecuador, no existiendo riesgo de confusión, ni riesgo de asociación entre ambos distintivos, por lo cual la solicitud de registro solicitada no está dentro las causales de irregistrabilidad establecidas en el art. 136-a) de la Decisión 486.

III.2. Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

La Constitución Política del Estado, reconoce que las normas de derecho comunitario integran y son parte del bloque de constitucionalidad, es así que su art. 410 párrafo II señala: "La constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. El bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y convenios internacionales en materia de derechos humanos y las normas de derecho comunitario, ratificados por el país (…)".

En relación a la inexistencia de riesgo de confusión o asociación, entre el signo "Infiniti" (mixto), solicitado por Nissan Motor Co., Ltd., y la marca "Infinite" (denominativa), registrada a favor de Visa International Service Association, en sentido de que ambas marcas no compartirían canales de comercialización o similares, en el entendido de que la marca ya registrada "Infinite", está destinada al consumo personal del día a día, comida ropa, etc., y la marca solicitada de registrabilidad "Infiniti", está destinada exclusivamente para el gremio automotriz en las instalaciones de Nissan Motor Co. Ltda., a cuya pretensión se exige el análisis del art. 136 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, concretamente, la causal de irregistrabilidad prevista en su literal a), que señala: "No podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectara indebidamente un derecho de tercero, en particular cuando: a) Sean idénticos o se asemejen, a una marca anteriormente solicitada para registro o registrada por un tercero, para los mismos productos o servicios, o para productos o servicios respecto de los cuales el uso de la marca pueda causar un riesgo de confusión o de asociación." (Sic).

Conforme lo advierte la norma citada, no corresponde la registrabilidad de un signo que sea idéntico o similar a otro signo registrado o solicitado con anterioridad por un tercero, pues en ese entorno fáctico el signo se encuentra carente de aptitud distintiva. Al respecto, de revisión de la Interpretación Prejudicial 376-IP-2016, señala: "Los signos no son distintivos extrínsecamente cuando puedan generar riesgo de confusión (directa o indirecta) y/o riesgo de asociación en el público consumidor. a) El riesgo de confusión, que puede ser directo e indirecto. El primero, riesgo de confusión directo, caracterizado por la posibilidad de que el consumidor al adquirir un producto o servicio determinado, crea que está adquiriendo otro. Y el segundo, riesgo de confusión indirecto, se presenta cuando el consumidor atribuye a dicho producto, en contra de la realidad de los hechos, un origen empresarial diferente al que realmente posee. b) El riesgo de asociación, que consiste en la posibilidad de que el consumidor, aunque diferencie las marcas en conflicto y el origen empresarial del producto, al adquirirlo piense que el productor de dicho producto y otra empresa tienen una relación o vinculación económica". (Sic).

En el contexto, corresponde examinar si entre los signos confrontados existe identidad o semejanza extrínseca, recurriendo a la semejanza fonética repetitiva de los sonidos de los signos en conflicto; advirtiéndose que el signo del cual se pretende su registrabilidad, "Infinite", cuenta con 8 letras, con una conformación silábica de cuatro sílabas, concluyendo el signo con la letra vocal "I". Por su parte el signo "Infinite" (Denominación), registrado el 9 de agosto de 2009, cuenta con 8 letras, con una conformación silábica de 4 sílabas, concluyendo el signo con la letra vocal "E".

La unidad fonética de ambos signos, advierte que las vocales finales “I” y ”E” no son perceptibles fonéticamente en su tono, aspecto que muestra la semejanza de ambos signos, aspecto que puede inducir en el consumidor, riesgo de confusión indirecta.

Por otra parte, desde la óptica ortográfica, se advierte que el signo “Infinite” cuenta con 8 letras, con una variación en la última vocal, por su parte el signo “Infinite” cuenta con 8 letras, con una variación en la última vocal; a cuya vista se evidencia, que la secuencia de las sílabas es repetitiva en ambos signos y en relación a la longitud de cada palabra y el número de sílabas, evidenciándose que ambas se asemejan ortográficamente en su mesura y en su número de sílabas, aspecto que puede inducir a riesgo de confusión indirecta de ambos signos.

No obstante; de las semejanzas fonéticas y ortográficas que son evidentes en ambos signos y que fueron adecuadamente analizadas por la autoridad jerárquica, siguiendo el lineamiento del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, que trazó las reglas para el cotejo de marcas en el Proceso 376-IP-2016, resulta ineludible considerar que la empresa demandante Nissan Motor Co., Ltda., alegó en su demanda que el SENAPI no consideró su argumento de que en Colombia, la marca Infinite clase 36 registro N° 450107, coexiste pacíficamente con la marca Infinite clase 36 registro N° 209878 a nombre de Visa International Service Association, asimismo manifestó que lo propio sucede en Ecuador donde sus mandantes tienen registrada la marca Infinite clase 36 registro N° 3819-12 y la firma Visa International Service Association, tiene registrada la marca Infinite, registro N° 744; demostrando de esa forma la pacífica coexistencia entre ambas marcas en el comercio financiero internacional; por otra parte señaló la existencia de un acuerdo firmado exclusivo para Bolivia, donde ambas firmas se comprometen en crear acciones para evitar confusión al público consumidor y señalando también la pacífica convivencia entre ambas marcas.

En relación a lo referido por el demandante, se advierte que la resolución jerárquica impugnada consideró la negación de la petición de revisión del acuerdo de pacífica convivencia suscrito entre ambas marcas, argumentando que los documentos celebrados en el extranjero deben estar debidamente legalizados para ser considerados en territorio nacional, mostrando que el documento presentado no reunía las condiciones de validez legal para ser considerado como auténtico, confiriendo una adecuada aplicación del art. 1294 del Cód. Civ., evidenciándose asimismo que la prueba presentada en demanda no cumple con el tenor del citado articulado.

Sin embargo, en relación al registro otorgado a Infinite en Colombia y Ecuador y la pacífica convivencia entre ambas marcas, de revisión de la resolución jerárquica se evidencia que, la autoridad jerárquica omitió pronunciamiento alguno, limitándose a efectuar un examen entre los signos confrontados y la existencia de identidad o semejanza extrínseca, recurriendo a la comparación de semejanza fonética y semejanza ortográfica, sin entrar a efectuar un análisis sobre la coexistencia pacífica y de hecho, entre los signos en conflicto; al respecto debe incidirse que la figura de "coexistencia de hecho", se produce cuando 2 signos distintivos posiblemente confundibles, pese a identificar productos o servicios idénticos o similares, que han tenido una presencia simultánea de facto en un determinado mercado, sin que ello genere derechos, ni prueba de la inexistencia de un riesgo de confusión o de asociación, ni remita como innecesario el análisis de registrabilidad correspondiente, más aún si se alegó que ambos denominativos han estado presentes en el mercado sin que hubiere problemas de confusión entre ambos signos.

En ese enfoque, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones en el proceso 376-IP-2016 ha manifestado que "(…) la coexistencia de hecho de marcas no es un factor determinante que permita el registro de signos idénticos o semejantes; sin embargo, el hecho de que dos signos vengan coexistiendo en el mercado por un periodo prolongado en el tiempo, contribuye a considerar la posibilidad de registrabilidad, (…). En consecuencia, se deberá establecer si los signos, coexisten pacíficamente en el mercado de conformidad con los parámetros vertidos en esta providencia con el fin de evaluar si esta circunstancia, junto con los demás elementos de juicio obrantes en el proceso, conducen a determinar la existencia o no de riesgo de confusión o de asociación." (Sic).

Asimismo, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones advierte la prolijidad que se debe tener al momento de analizar la confundibilidad entre dos signos, debiendo en un primer momento determinarse la existencia de su identidad o similitud, y en un segundo momento la correspondencia entre los productos o servicios que cada uno distingue o pretende distinguir, aclarando que de tratarse de una simple similitud, el examen requerirá de mayor profundidad, con el objeto de contar con fundamentos claros para denegar o conceder un registro; en cambio, de existir dos signos idénticos en su composición pero que identifican productos o servicios en clases distintas, como regla general, podrán ser perfectamente registrables.

En ese marco, de revisión de antecedentes administrativos se advierte que la empresa ahora demandante, solicitó el registro de marca para el signo distintivo denominado "Infinite" (Denominación y Diseño), para proteger servicios comprendido en la clase 36 "servicios financieros incluyendo servicios de finanzas relacionados con automóviles, prestamos, arriendos, para contratar, compras a comisión, prestamos de hipoteca de casas, prestamos de capital operativo, arriendo de equipo, compra y venta de fianzas de bienes respaldados, e ingresos de contabilidad; ventas y avalúo de seguros; todos los servicios antes mencionados excluyen servicios de tarjetas de crédito; servicios de tarjetas de débito y servicios relacionados con pagos. Por otra parte, el signo "Infinite" (Denominación), marca solicitada el 28 de septiembre de 1998 y registrada el 9 de agosto de 2009, bajo R.A. N° 4214/1999, y renovada, bajo el número 74062-C de 29 de enero de 2010, vigente hasta el 2019, a favor de la firma Visa International Service Association, distingue dentro la clase 36 internacional los siguientes servicios: "Servicios Financieros", destinada al consumo personal del día a día, comida ropa, etc.

Queda evidenciado, que la autoridad jerárquica limitó su análisis a las semejanzas fonéticas y gramaticales de ambos signos distintivos; dejando de lado, pese a estar advertida -por el recurrente en su recurso jerárquico- de la coexistencia de hecho de los signos en conflicto, omitiendo dar respuesta a un argumento determinante expuesto por el recurrente, conforme lo ratifica los lineamientos expuestos por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, respecto a los alcances jurídicos de la figura de la "coexistencia de hecho", aspecto omitido por la autoridad jerárquica en el fallo impugnado.

Del examen de la resolución jerárquica materia de impugnación se constata que dicha instancia impugnatoria omitió establecer los motivos, razones, de la no consideración de la coexistencia de hecho de ambos signos, evidenciándose la omisión de una clara explicación de aceptación o rechazo al planteamiento de coexistencia pacífica; toda vez de la inexistencia material de reclamo alguno por parte de Visa International Service Association, deviniendo en consecuencia, en incongruencia omisiva; por consiguiente, la omisión de respuesta a dicha pretensión, en la decisión pronunciada por la resolución jerárquica,

ciertamente conculca el derecho al debido proceso en su elemento de motivación y fundamentación, toda vez que la ausencia de respuesta al planteamiento de coexistencia pacífica exigía que la autoridad administrativa exponga los hechos y realice una minuciosa fundamentación legal, citando las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma, pues al contrario; esa autoridad al omitir realizar una correcta motivación, eliminó una parte estructural de la resolución, asumiendo una decisión de hecho y no de derecho, lesionando efectivamente el debido proceso, derivando en el extremo inaceptable que, el recurrente no pudo conocer cuáles son las razones fundadas del acto administrativo, incurriendo en omisión, que en el marco del debido proceso precisa ser corregida por la autoridad demandada.

En ese contexto, un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, evidenciada la ausencia de debida fundamentación y motivación en las resolución jerárquica, hace que dicha resolución carezcan del requisito formal indispensable para alcanzar su fin, lesionando y vulnerando el debido proceso en su vertiente de debida fundamentación, debiendo dicho vicio ser subsanado previamente por la autoridad jerárquica.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto o incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la autoridad jerárquica, concluye que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, al pronunciar la Resolución Administrativa N° DGE/DEN/J-160/15, de 21 de julio de 2015; interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Nissan Jidosha Kabushiki Kaisha (Nissan Motor Co., Ltda.), impugnando la Resolución Administrativa N° DGE/DEN/J-160/15, de 21 de julio de 2015, deviene en probada, al haberse demostrado que la resolución impugnada no consideró argumentos y fundamentos esenciales que requirieron ser analizados por la autoridad jerárquica.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, declara PROBADA la demanda de fs. 83 a 89, DEJANDO SIN EFECTO la Resolución Administrativa N° DGE/DEN/J-160/15, de 21 de julio de 2015, inclusive; en consecuencia el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual deberá emitir nueva resolución jerárquica, tomando en cuenta los razonamientos expuestos en la presente sentencia.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

44

Lourdes María Quispe Poma c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 362 a 370 vta., interpuesta por Gonzalo Villegas Vacaflor, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 432 a 438 vta., intervención de la Administración de Aduana Interior La Paz de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, en calidad de tercero interesado de fs. 444 a 446 vta., réplica de fs. 449 a 456, dúplica de fs. 459 a 1460 vta., antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 14 de noviembre de 2016, la demandante Lourdes María Quispe Poma, manifiesta que:

En cumplimiento al mandamiento de allanamiento emitido por el Juzgado 13° de Instrucción en lo Penal, efectivos de Control Operativo Aduanero, bajo la dirección de la Fiscal de Materia, Sara Villarroel, realizaron la requisa y contactaron a Silvia Eugenia Quispe, quien no presentó ningún documento que acredite la legal internación de la mercancía al país; procedieron al comiso de cajas y paquetes de bebidas alcohólicas y una botella de whisky etiqueta azul, marca Johnnie Walker de procedencia extranjera, para posteriormente trasladarla y depositarla en el recinto aduanero de Depósitos Aduaneros Bolivianos.

El 4 de marzo de 2015 es notificada con el acta de intervención contravencional; dentro del plazo previsto por el art. 98 del Código Tributario boliviano de 2 de agosto de 2003, presentó documental de respaldo consistente en 36 facturas de compra, 18 Declaraciones Únicas de Importación y otros documentos complementarios que respaldan la legalidad de la mercancía; pese a ello la administración aduanera sostiene que las facturas de compra no son prueba material suficiente que respalde la legal internación de la mercancía porque no acompañan la Declaraciones Únicas de Importación respectiva y mediante Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLP-LAPLI-SPCC/300/2015 de 13 de abril, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía.

Formulado el recurso de alzada, mediante Resolución Autoridad Regional de Impugnación Tributaria-LPZ/RA 0756/2015 se confirma la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLP-LAPLI-SPCC/300/2015; interpuesto el recurso jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1956/2015 de 23 de noviembre, que anula la resolución de alzada hasta

el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLP-LAPLI-SPCC/300/2015, debiendo la administración aduanera considerar los argumentos, valorar las pruebas de descargo presentadas por el recurrente y fundamentar con antecedentes de hecho y de derecho la resolución a dictar.

Devueltos los antecedentes, la administración aduanera pronuncia nueva Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLP-LAPLI-SPCC/028/2016 de 15 de febrero; impugnada la misma mediante recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso de Alzada AGIT-LPZ/RA 0443/2016 de 13 de junio; y, en jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria concluye con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto.

La demandante en sus fundamentos que hacen a su pretensión, refiere que:

a) La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016, incumple los arts. 96-II y III del Código Tributario Boliviano y 66-e) del D.S. N° 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano; de la lectura del acta de intervención se evidencia que carece de una relación circunstanciada completa de los hechos, tal es así que la administración aduanera omite consignar que la mercadería legalmente importada, consistente en botellas de whisky (etiqueta azul), marca Johnnie Walker, contaba con los timbres de control fiscal con NIT 6061931011, contribuyente legalmente establecido y con domicilio fiscal en Calle Pucarani Nº 239 (Sucursal 1) y de manera dolosa, tampoco describe de manera completa que la mercancía contaba con los timbres respectivos y lógicamente, no expone los motivos por los cuales se procede al comiso de la mercadería libre de circulación o por qué la duda o presunción de ilegalidad, pese a contar con stiker de importador que constituye una prueba "jure et jure" que no admite prueba en contrario; ambas situaciones (relación circunstanciada completa de los hechos y falta de descripción completa de la mercadería comisada), ameritan la aplicación del art. 35-b), c) y d) de la L. N° 23 41 de Procedimiento Administrativo, que prevén la nulidad de los actos que no guardan las formas establecidas por ley; además, de resultar incongruente, al no manifestarse sobre el comiso de la mercadería con timbres de control fiscal.

b) La Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SDCC/028/2016 de 15 de febrero, reproduce las omisiones descritas precedentemente, incumpliendo el art. 99-II del Código Tributario Boliviano y 19 in fine del Reglamento al Código Tributario Boliviano, al carecer de la fundamentación de hecho y de derecho necesarias para su validez, sin que la excusa del llamado procedimiento habitual justificado por la administración aduanera, justifique no aplicar el debido proceso en su elemento motivación y fundamentación de las decisiones judiciales o administrativas contenido en el art. 115-II de la C.P.E., y el Principio de Legalidad previsto en el art. 211 de la L. N° 3092.

c) En cuanto a la valoración de la prueba, la administración aduanera, por segunda vez incumple los arts. 68.6, 7 y 10, 77 y 81 todos del Código Tributario Boliviano e inobserva el principio constitucional y administrativo de verdad material al pronunciar la Resolución Sancionatoria en Contrabando ANGRLP-LAPLI-SPCC/028/2016, incurriendo en omisiones ilegales e indebidas al no cotejar la documentación de descargo presentada oportunamente, valorando de manera incompleta la misma e inclusive desestimando prueba de descargo legalmente ofrecida, toda vez que no valoró la documental de soporte (Declaraciones únicas de Importación).

Por lo expuesto, se evidencia que la administración aduanera, al emitir la nueva Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SDCC/028/2016, incumplió lo observado en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1956/2015; y, tanto la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria como la Autoridad General de Impugnación Tributaria en alzada y jerárquico respectivamente, por segunda vez anulan obrados sin reparar las lesiones a derechos, garantías y principios constitucionales vulnerados desde el comiso de su mercancía legal (julio de 2014).

Solicita se declare probada la demanda, disponiendo la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto y la devolución de la mercancía con timbres de control fiscal, al constituirse en mercancía de legal importación.

2. Contestación a la demanda y petitorio.

El representante legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, se apersona al proceso el 20 de marzo de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1956/2015 de 23 de noviembre, la Autoridad General de Impugnación Tributaria anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0756/2015 de 14 de septiembre, hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/300/2015 de 13 de abril inclusive, ordenando precisamente que la administración aduanera proceda a la valoración de la prueba de descargo y fundamente la decisión con base en los antecedentes de hecho y de derecho pertinentes.

Pronunciada la nueva Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/28/2016 de 15 de febrero, en alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria concluye que la administración aduanera nuevamente incurre en omisiones de falta de fundamentación de hecho y de derecho, y en la valoración de la prueba de descargo en la emisión de la resolución sancionatoria y en consecuencia, por segunda vez anula obrados para que se pronuncie una nueva y en alzada la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirma ésta decisión; en consecuencia, la demanda carece de sustento jurídico tributario y resulta impertinente.

Peticiona declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

Mediante Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLP-LAPLI-SPCC/300/2015 de 13 de abril, la administración aduanera, dispone el comiso definitivo de la mercancía consistente en cajas y paquetes de bebidas alcohólicas y una botella de whisky etiqueta azul de Lourdes María Quispe Poma ahora demandante (Anexo 3).

Formulados los recurso de impugnación por la ahora demandante, por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1956/2015 de 23 de noviembre, la Autoridad General de Impugnación Tributaria anuló obrados hasta la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/300/2015 inclusive, ordenando que la administración aduanera proceda a la valoración de la prueba de descargo y fundamente su decisión en los antecedentes de hecho y de derecho pertinentes (fs. 339 a 361 Cuerpo 1).

Pronunciada la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/28/2016 de 15 de febrero, en alzada, mediante Resolución de Recurso de Alzada

ARIT-LPZ/RA 0443/2016 de 13 de junio, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria resuelve nuevamente anular la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/28/2016, al existir omisiones de falta de fundamentación de hecho y de derecho, y en la valoración de la prueba de descargo (fs. 133 a 146 Cuerpo 1).

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto, confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0443/2016 (fs. 204 a 219 vta. Cuerpo 2).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico 1037/2016 de 22 de agosto, que confirma la decisión de alzada de anular nuevamente la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/28/2016, y que la pretensión de la demandante Lourdes María Quispe Poma, se circunscribe a determinar si la administración aduanera, vulneró derechos, garantías y principios constitucionales vinculados a la verdad material (valoración de la prueba de descargo) y fundamentación de las decisiones administrativas y si corresponde disponer la devolución de la mercancía.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene 2 perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”.

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está

obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: "Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente…", razonamiento reiterado en la S.C. Plurinacional N° 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

V.- Análisis de la problemática planteada.

La demanda contenciosa administrativa está vinculada a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto, que confirma la decisión de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de anular por segunda vez la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/28/2016, precisamente por omisiones en la valoración de la prueba y falta de fundamentos de hecho y de derecho pertinentes.

Conforme consta en los antecedentes procesales, en cumplimiento a una decisión jerárquica anterior (AGIT-RJ AGIT-RJ 1956/2015 de 23 de noviembre), la Autoridad General de Impugnación Tributaria anuló obrados hasta la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/300/2015 inclusive, ordenando que la administración aduanera proceda a la valoración de la prueba de descargo y fundamente su decisión en los antecedentes de hecho y de derecho respectivos, y en cumplimiento a dicha decisión se emitió la nueva Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/28/2016.

De acuerdo al análisis fáctico, normativo y jurisprudencial citado precedentemente, y de la relación de antecedentes administrativos descritos, se concluye que la demandante impugnó la última resolución sancionatoria en contrabando y la autoridad regional de impugnación tributaria nuevamente anuló este acto administrativo precisamente por omisiones en la valoración de la prueba y en la fundamentación de hecho y de derecho necesarias para su validez, situaciones reclamadas en la presente demanda; en consecuencia, la demanda contenciosa administrativa carece de fundamento jurídico que justifique el pronunciamiento de éste Tribunal Supremo de Justicia sobre una resolución jerárquica que únicamente confirma la nulidad resuelta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante la cual, corresponde a la administración aduanera emitir una nueva resolución sobre el comiso de la mercancía con base en la documental de descargo presentada oportunamente por la ahora demandante y cumpliendo con la fundamentación a la que está obligada en observancia del principio de verdad material y respeto al derecho al debido proceso en sus elementos fundamentación y motivación.

En cuanto a la devolución de la mercancía a la demandante, ésta Sala está imposibilitada de ingresar a considerar dicha petición, por resultar impertinente al estado actual del proceso administrativo en el que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la decisión de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de anular nuevamente la resolución sancionatoria en contrabando; actuar en contrario, supondría efectuar el control de legalidad de algo inexistente en la resolución Jerárquica impugnada, debido a que dicha resolución, al igual que la resolución de alzada, no contemplan dicho examen en su contenido, sino una nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, debiendo limitarse el examen de éste tribunal, sólo al motivo por el cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió confirmar la resolución de alzada, empero, al coincidir los

argumentos de la demanda en cuanto a la falta de valoración de prueba y fundamentación de hecho y derecho por parte de la administración tributaria, se concluye que la demanda carece de fundamento jurídico que amerite declarar probada la pretensión.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 362 a 370 vta., interpuesta por Lourdes María Quispe Poma; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1037/2016 de 22 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

45

Gonzalo Villegas Vacaflor c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 13 a 21 vta., interpuesta por Gonzalo Villegas Vacaflor, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 85 a 92, intervención de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales en calidad de tercero interesado de fs. 97 a 99, réplica de fs. 102-103 vta., dúplica de fs. 107-108 vta., antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 2 de diciembre de 2016, el demandante Gonzalo Villegas Vacaflor, manifiesta que:

La administración tributaria, dentro del proceso Sumario Administrativo por Derivación de acción administrativa, aplica erróneamente los arts. 32, 66.10 y 85 de la L. N° 2492 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-13 de 31 de mayo de 2013 y pronuncia la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, declarando –de manera subjetiva, infundada, ilegal y forzada–, su condición de responsable solidario y/o subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda., sin considerar que mediante Testimonio de Escritura Pública Nº 1152/2013 de 19 de agosto, transfirió –a título de venta definitiva y perpetua a terceros–, sus cuotas capital y demás derechos y obligaciones, a favor de Pedro Eusebio Castro Puente y Celenia Arias Gutiérrez; formulados los recursos de alzada y jerárquico, adjuntó oportunamente el Testimonio de Escritura Pública de Revocatoria de Poder Nº 942/2013 de 26 de agosto, demostrando plenamente que no posee facultades de representación alguna de la Empresa SIC-OR Ltda.; y, el Testimonio de Escritura Pública de Poder Nº 943/2013 de 26 de agosto, mediante el cual asume la representación Eusebio Castro Puente, se registró en el padrón de contribuyentes el 18 de septiembre de 2013.

Dicha transferencia, se considera subjetivamente defraudación al fisco por conducta dolosa, “iter criminis”, concebida por la doctrina como una conducta antijurídica que se comete con la intención de producir un mal o simplemente, con la previsión del resultado dañoso, aunque no medie intención y también como toda aserción de lo que es falso o simulación de lo que es verdadero, a través de un artificio, astucia o maquinación; sin embargo, no existe un proceso contradictorio previo de nulidad, resolución de contrato u otra

figura jurídica civil o comercial donde se dilucide el supuesto dolo de la venta de cuotas de capital al que hace referencia la administración tributaria, que deje sin efecto la venta.

Las deudas tributarias que se atribuyen erradamente como responsable solidario y/o subsidiario, son:

Nº	Proveído de Ejecución Tributaria	Resolución Determinativa	Periodos fiscales	Monto adeudado (Bs)
1	2128/2011 de 7 de diciembre	85/2011 de 5 de octubre (IVA)	enero, febrero, marzo, mayo, junio, octubre, noviembre, diciembre/2008	810.602.
2	249/2014 de 2 de junio	443/2013 de 28 de noviembre (IVA)	enero, febrero, marzo, abril, junio, noviembre, diciembre/2009	1.197.900.-
3	83/2015 de 24 de marzo	034/2015 de 19 de febrero (IVA)	enero/2011	153.300.-
4	232/2015 de 18 de mayo	352/2014 de 10 de julio (IVA e IT)	noviembre/2003 julio, septiembre/2004	312.938.- (*)

(*) La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 consigna Bs 664.215.

En cuanto a la R.D. Nº 034/2015, el Proveído de Ejecución Tributaria Nº 083/2015, también está siendo perseguida contra el actual representante legal, Eusebio Pedro Castro Puente, conforme consta en el CITE: SIN/GDOR/DJCC/UCC/PROV/083/2015 de 24 de marzo, situación que conlleva a someter a un doble procesamiento a la Empresa SIC-OR Ltda.

En alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, anula totalmente la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 de 7 de enero de 2016 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el art. 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0020-13; ello, en procura de cumplir el debido proceso y la seguridad jurídica, sin referirse al fondo o al derecho material reclamado y en la vía del saneamiento procesal, castiga con nulidad actos procesales defectuosos, sin que constituya un criterio extra petita, por cuanto no se otorgó más de lo pedido en alzada.

Impugnada la resolución de alzada por la administración tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, de manera injusta y arbitraria, anulando obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 y disponiendo que se pronuncie una nueva en la que se absuelva congruentemente sobre lo expuesto y solicitado en el recurso de alzada, por considerarla extra petita e incongruente con lo reclamado en alzada.

Solicita se declare probada la demanda, disponiendo la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto.

2. Contestación a la demanda y petitorio.

El representante legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, se apersona al proceso el 23 de febrero de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

El demandante omite los antecedentes procesales que demuestran que existió consentimiento de su parte. Una vez pronunciada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, que resuelve anular la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, hasta el vicio más antiguo, en este caso, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 de 7 de enero de 2016 y ordena que se pronuncie uno nuevo observando los requisitos exigidos por el art. 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0020-13 de 31 de mayo de 2013.

La notificación con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, se practicó el mismo 28 de diciembre de 2016, conforme consta en la diligencia cursante de fs. 205 del expediente de recurso de alzada y jerárquico; y, al no existir recurso de impugnación alguno contra dicha decisión jerárquica, se emitió el Auto de Declaratoria de Firmeza de 18 de enero de 2017, correspondiendo su ejecución y consiguiente emisión de un nuevo auto administrativo de derivación de acción; en consecuencia, la presente demanda constituye únicamente un acto dilatorio por parte del demandante, frente a un acto consentido al no haber presentado impugnación alguna contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, pronunciada en definitiva.

Peticiona declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 de 7 de enero de 2016, resuelve iniciar sumario administrativo contra Gonzalo Villegas Vacaflor, por derivación de acción administrativa como responsable solidario y/o subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda., con NIT 1010261024 (fs. 1055 a 1060 Anexo 7).

La Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, concluye el sumario administrativo y declara a Gonzalo Villegas Vacaflor, responsable solidario y/o subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda. (fs. 1069 a 1074 Anexo 7).

Formulado el recurso de alzada por Gonzalo Villegas Vacaflor, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, anula la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el art. 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0020-13, Derivación de la Acción Administrativa, de 31 de mayo de 2013 (fs. 83 a 98 vta. Anexo 1).

Presentado el recurso Jerárquico por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, que anula obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de

agosto, inclusive, ordenando que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emita una nueva en la que se pronuncie congruentemente sobre lo expuesto y solicitado por el recurrente (fs.151 a 160 Anexo 1).

En cumplimiento a dicha Resolución Jerárquica, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, que anula la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el citado art. 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0020-13 (fs. 187 a 204 Anexo 1).

Las diligencias de comunicación con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, se practicaron a ambas partes, Gonzalo Villegas Vacaflor y a la Gerencia Distrital Oruro del SIN, el mismo 28 de diciembre de 2016 (fs. 205 Anexo 1).

Mediante Auto ARIT-ORU-0116/2016 de 18 de enero, se declara la firmeza de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 (fs. 206 Anexo 1).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, que anula obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, y que la pretensión del demandante Gonzalo Villegas Vacaflor, se circunscribe a determinar si la administración tributaria, aplicó correctamente la normativa sobre Derivación de Acción.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal” es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”.

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: "Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente…", razonamiento reiterado en la S.C. Plurinacional N° 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

En cuanto al procedimiento tributario, es evidente que el art. 74 del Código Tributario Boliviano de 2 de agosto de 2003, bajo el epígrafe de Normas Principales y Supletorias señala: "Los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria: 1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los Principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa. 2. Los procesos tributarios jurisdiccionales se sujetarán a los principios del Derecho Procesal y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas del Código de Procedimiento Civil y del Código de Procedimiento Penal, según corresponda."

Además, debe considerarse que, basado en el principio de legalidad, la norma positiva regula con precisión los actos administrativos contra los cuales se puede interponer los recursos de alzada y jerárquico, actos administrativos que derivan de hechos concretos establecidos por el legislador; En ese contexto, el art. 131 de la citada L. N° 2492, dispone que: "Contra los actos de la administración tributaria de alcance particular podrá interponerse recurso de alzada en los casos, forma y plazo que se establece en el presente título. Contra la resolución que resuelve el recurso de alzada solamente cabe el recurso jerárquico, que se tramitará conforme al procedimiento que establece este Código. Ambos recursos se interpondrán ante las autoridades competentes…", de lo que antes se denominaba Superintendencia Tributaria, instancia que actualmente, por imperio del D.S. N° 29894 de 7 de febrero de 2009, quedó instituida como Autoridad de Impugnación Tributaria. Norma concordante con el art. 143 del Código Tributario Boliviano que en ese sentido, señala: "El recurso de alzada será admisible sólo contra los siguientes actos administrativos: 1. Resoluciones determinativas; 2. Las resoluciones sancionatorias; 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos; 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas, y; 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo

(…)"; por su parte el art. 144 del citado Código Tributario Boliviano, refiere: "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 (…)".

La materialización del ejercicio del derecho a la defensa a través de los medios recursivos de impugnación en la vía administrativa, está supeditada a su interposición oportuna, para de esa forma pretender la revisión de las decisiones en instancias de alzada, jerárquica e inclusive en la vía contenciosa administrativa si así corresponde, observando los plazos y la forma que la normativa procesal exige para su consideración efectiva.

V.- Análisis de la problemática planteada.

La demanda contenciosa administrativa está vinculada a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, que anula obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 y además a los fundamentos expuestos por la administración tributaria en el Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 de 7 de enero de 2016, que resuelve iniciar el proceso sumario administrativo contra Gonzalo Villegas Vacaflor, por Derivación de Acción Administrativa como Responsable Solidario y/o Subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda., y en la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, que declara al demandante, responsable solidario y/o subsidiario de dicho contribuyente, por considerarlos subjetivos, infundados, ilegales y forzados.

Conforme consta en los antecedentes procesales, en cumplimiento a la resolución jerárquica que el demandante impugna en la presente demanda (AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, que anula obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, la Resolución Administrativa de Derivación de Acción Nº 28-0001-16 e inclusive el Auto Administrativo de Derivación de Acción Nº 25-00019-16 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el citado art. 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0020-13, decisión cursante de fs. 187 a 204 del Anexo 1; y, la diligencia de notificación a Gonzalo Villegas Vacaflor con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, se practicó el 28 de diciembre de 2016, conforme consta de fs. 205 del Anexo 1.

No consta en antecedentes impugnación alguna contra la última decisión jerárquica y por dicha razón, la administración tributaria pronunció el Auto ARIT-ORU-0116/2016 de 18 de enero, que declara la firmeza de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, actuado procesal que consta de fs. 206 del Anexo 1.

De acuerdo al análisis fáctico, normativo y jurisprudencial citado precedentemente, y de la relación de antecedentes administrativos descritos, se concluye que el demandante no impugnó oportunamente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016; en consecuencia, la demanda contenciosa administrativa carece de fundamento jurídico que justifique el pronunciamiento de éste Tribunal Supremo de Justicia sobre una resolución jerárquica que fue debidamente cumplida y en su mérito la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió una nueva resolución de recurso de alzada que no fue impugnada oportunamente por el ahora demandante, es decir, dentro de los siguientes 20 días computables a partir de su notificación.

Por lo expuesto, lógicamente, impide que esta sala ingrese a considerar los aspectos de fondo que hacen a la declaratoria de responsable solidario y/o subsidiario a Gonzalo Villegas Vacaflor, por la derivación de acción administrativa del contribuyente SIC-OR Ltda., impetrado por la parte actora en su demanda contenciosa administrativa, por cuanto ello supondría efectuar el control de legalidad de algo inexistente en la resolución jerárquica impugnada, debido a que dicha resolución, al igual que la resolución de alzada, no contemplan dicho examen en su contenido, sino una nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, debiendo limitarse el examen de esta sala, sólo al motivo por el cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió anular la resolución de alzada, más aun, considerando que el demandante no impugnó la segunda decisión de alzada pronunciada en cumplimiento al primer fallo jerárquico que de igual forma anula obrados hasta la decisión de alzada, dentro del plazo de 20 días que exige el art. 144 del Código Tributario Boliviano.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 21 vta., interpuesta por Gonzalo Villegas Vacaflor; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

46

Agencia Despachante de Aduana S.R.L.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 25 a 33, presentada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., representada por Felipe Vera Botello contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, legalmente representada por el Licenciado Daney David Valdivia Coria, la contestación de fs. 126 a 133, decreto de autos para Sentencia de fs. 198, los antecedentes del proceso, y:

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

La Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., señala que la Declaración Única de Importación C-8946 de 10 de julio de 2007, cuya mercancía ingreso está exenta del pago de tributos, declarando en el rubro 47 “base imponible” con valor “cero” a pagar por Convenio Internacional entre Bolivia y Estados Unidos, por lo que no correspondería la ejecución como pretende la administración aduanera; sin embargo, sin fundamento alguno vulnerando el debido proceso, mediante proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 349/2015 de 8 de septiembre, emitido por la Regional La Paz de la ANB, de manera ilegal y arbitraria, se rechazó la solicitud de prescripción, emitiéndose la Resolución Determinativa AN –GRLPZ-LAPLI Nº 112/11 de 2 de diciembre de 2011, por presunta omisión de pago, tramitado en la Administración de Aduana Interior La Paz.

En ese entendido, manifiesta que debió declararse expresamente nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN–GRLPZ-LAPLI Nº 112/2011 de 2 de diciembre, emergente de la Declaración Única de Importación C-8946, que se encuentra prescrita en la acción, sanción y ejecución tributaria, siendo este el único punto que se demanda, y no hacerlo ocasiona 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 la etapa de ejecución tributaria, que conforme la S.C. N° 1606/2002-R de 20 de diciembre, y otras similares, que han establecido que en vigencia plena de los derechos de las personas, cuando el contribuyente está siendo ejecutado por una deuda tributaria con calidad de cosa juzgada, si considera que el adeudo tributario y 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, evitando dilaciones indebidas que lesionan los

derechos de las personas, dado que ningún acto de autoridad o funcionario público puede quedar libre del control mediante vías de impugnación del mismo en materialización del derecho a la segunda instancia.

En ese orden de análisis en mérito al art. 59 del Cód. Trib., la entidad accionante 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, la misma que fue rechazada sin fundamento, aspecto que solicita sea subsanado.

Señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no dispuso expresamente la nulidad de la R.D. N° 112/2011 notificada el 8 de diciembre, emergente de la Declaración Única de Importación DUI C-8946 de 10 de julio de 2007, pese a que consideró que ha transcurrido más de cuatro años en este caso y conforme los arts. 123 de la C.P.E., y 150 del Cód. Trib., vigente, corresponde aplicar el art. 59. 2 de la L. N° 2492, correspondiendo declarar nula y sin valor legal la R.D. Nº 112/2011 de 2 de diciembre, en resguardo del debido proceso.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y en consecuencia nula y sin valor legal la R.D. Nº 112/2011.

2. Contestación y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, indica que corresponde aclarar y destacar que los argumentos de la R.D. N° 112/2011 a lo que hace referencia el demandante no fue objeto de impugnación ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, haciendo notar que éste es el único argumento con el que se impugna mediante contencioso administrativo, la Resolución Recurso Jerárquica AGIT-RJ 0211/2016 de 29 de febrero, precisamente para pedir la declaración expresa de nulidad de la resolución determinativa, reiterando que este no fue fundamento de agravio ante esa instancia, y en virtud del principio de congruencia, la demanda sea declarada improbada.

Que sin perjuicio de ello, manifiestan que contra el Proveído de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SER-PIET 216/15 de 20 de julio de 2015, que rechazó la prescripción solicitada por Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., dicha entidad planteó oposición contra la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como contra la ejecución fiscal por prescripción de la acción de la vista de cargo, que fue rechazada mediante Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV 349/2015 de 8 de septiembre, aspecto que demuestra la falta de congruencia que existe en la demanda planteada contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese entendido, señala que la agencia despachante no solo puede ingresar a su demanda nuevos aspectos que no fueron observados en su momento sino que además, incorpora un aspecto que literalmente ya fue dilucidado y resuelto mediante un proceso contencioso tributario, situación que desvirtúa los argumentos que motivan la demanda interpuesta contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria y que deja por demás claro que conforme a derecho, no se puede dar curso a lo denunciado y peticionado por el demandante.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta que impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 211/2016.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 10 de julio de 2007, la Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., tramitó la DUI C-8946 por su comitente ADRA Bolivia, para la importación de 40.000 Kn., de trigo machacado, bajo la modalidad de despacho inmediato, mediante informe de 17 de junio de 2011, se indicó que la Declaración Única de Importación está pendiente de regularización, toda vez que ni el Importador ni el Agente Despachante de Aduana, presentaron la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, al no haberse realizado la regularización correspondiente dentro del plazo de 60 días, debiendo incluir en la vista de cargo la sanción de 200 UFV por incumplimiento de regularización en el despacho inmediato.

El 17 y 18 de octubre de 2011, la administración aduanera notificó mediante cédula a ADRA Bolivia y personalmente a la Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N1 085/2011 de 17 de junio, la que determinó un deuda tributaria de 74.731.42 UFV, correspondiente al GA e IVA, que comprende tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido por la presunta contravención de omisión de pago, más la sanción de 200 UFV por incumplimiento al plazo de la regularización del despacho inmediato.

El 8 y 14 de diciembre de 2011, se notificó por cédula a ADRA Bolivia, y personalmente a Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., con la resolución determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 112/2011 de 2 de diciembre que declaró firme la vista de cargo, instruyendo la ejecución tributaria.

El 14 de agosto de 2015, la administración aduanera notificó personalmente a Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET 216/2015 de 20 de julio por el que se comunicó que se dará inicio a la ejecución tributaria, a partir del cual se aplicarán medidas coactivas en su contra.

El 18 de agosto de 2015 Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., presentó oposición de prescripción de la acción de la vista de cargo y proveído de ejecución tributaria, bajo el argumento de haber transcurrido más de dos años dispuestos por el art. 59-III de la L. N° 2492.

El 14 de septiembre de 2015, la administración aduanera notificó personalmente a Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., con el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015 de 8 de septiembre, que rechazó la solicitud de prescripción planteada, instruyendo dar continuidad al cobro coactivo.

Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda. interpone recurso de alzada contra el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015 de 8 de septiembre, el mismo que fue resuelto mediante la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0997/2015, que resolvió revocar parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015 de 8 de septiembre, consecuentemente mantiene firme y subsistente el tributo omitido más intereses por el GA e IVA, y se deja sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 112/2011.

Interpuestos los recursos jerárquicos por la Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., y Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, la Autoridad de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0211/2016, que dispuso anular la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015 de 8 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, a objeto de evitar nulidades posteriores y no vulnerar derechos que le asisten al sujeto pasivo.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

III.- Problemática planteada.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe en establecer si correspondía que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0211/2016 determine la nulidad de la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015 de 8 de septiembre.

IV.- Análisis jurídico legal y del problema jurídico planteado.

Previamente se debe recordar que la demanda contenciosa administrativa, 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, 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

En ese entendido en el caso en análisis, de la lectura de la demanda contenciosa administrativa se verifica que Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA Ltda., pretende que este Tribunal bajo el argumento de declararse la prescripción y la exención de tributos aduaneros, de manera expresa, disponga la nulidad de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 112/2011; sin embargo, en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0211/2016 se determinó la nulidad de la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015 de 8 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, al haberse evidenciado falta de fundamentación y motivación que vulneran el debido proceso y derecho a la defensa del demandante se dispuso la nulidad de obrados, sin ingresar a considerar aspectos inherentes al fondo de la causa propiamente dicho, sino cuestiones de forma o de procedimiento, aspecto que no fue considerado en la demanda, pues contra una

resolución anulatoria no se puede pretender entrar al fondo sino únicamente solicitar su nulidad pidiendo se revise si los motivos que dieron lugar a la nulidad dispuesta son o no correctos.

En ese sentido, este Tribunal Supremo de Justicia, por el principio de congruencia, se halla imposibilitado de ingresar a considerar elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, menos deliberar en el fondo sobre la base de una resolución jerárquica anulatoria de obrados respecto a la falta de fundamentación y motivación del Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 349/2015, toda vez que esa instancia solo examinó los actos procesales realizados en sede administrativa y no ingresó a resolver el objeto de la controversia planteada, limitándose simplemente, en consideración de la normativa adjetiva, a revisar el proveído emitido y advertir que este carecía de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, dando lugar a la indefensión de los interesados y lesionando el debido proceso, por lo que emitió la resolución anulatoria de obrados, en consecuencia el demandante debió cuestionar este aspecto si consideraba errada la nulidad dispuesta.

Siendo el demandante quien tiene la carga procesal de fundamentar sus afirmaciones, aspecto que no puede ser suplido por este Tribunal Supremo, en consecuencia se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en el Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0211/2016 de 29 de febrero cuya impugnación tendría que haber sido base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 de los arts. 2 y 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 25 a 33, presentada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

47

Irineo Quispe Saravia c/
c/ Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 103 a 109 vta., interpuesta por Irineo Quispe Saravia, que impugna la R.M. Nº 333 de 13 de septiembre de 2016, pronunciada por el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, la contestación de fs. 156 a 161, notificación al tercero interesado de fs. 130, antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 21 de noviembre de 2016, el demandante Irineo Quispe Saravia, manifiesta que:

a) La resolución ministerial incurre en incorrecta interpretación e indebida aplicación de las leyes y normas vigentes, al ordenar que desocupe el inmueble adjudicado a su favor; existe violación de los arts. 123 y 164-II de la C.P.E., porque tanto la resolución jerárquica, como las dos decisiones administrativas, se fundamentan en el Reglamento para la Otorgación de Crédito de Vivienda de Interés Social del Consejo de Vivienda Policial aprobado el 14 de agosto de 2014, sin considerar que el hecho data de la gestión 2006, aplicando retroactivamente dicho reglamento y omitiendo la normativa y jurisprudencia constitucional contenida en la S.C. N° 0812/2012 que hace hincapié en los arts. 33, 34 y 35 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo, sobre los efectos de los actos administrativos de alcance general, a partir del día siguiente hábil al de su publicación y los de alcance individual, a partir del día siguiente al de su notificación a los interesados; además, concluye que en materia administrativa, el acto administrativo rige para lo venidero.

b) No se consideró que la Junta Directa de Consejo de Vivienda Policial se arrogó facultades o atribuciones no establecidas en el Estatuto Orgánico de Consejo de Vivienda Policial aprobado por D.S. N° 22600, en consecuencia, sus actos están sancionados con nulidad de conformidad con los arts. 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 122 de la C.P.E., y 16 del citado Estatuto; además, las facultades establecidas en los arts. 7, 10, 11 y 12 de la L. N° 439, Cód. Proc. Civ., están reservadas únicamente para los Juzgados Públicos en materia Civil y Comercial y Consejo de Vivienda Policial y el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda no tienen atribución para ordenar que desocupe el inmueble adjudicado a su favor.

Solicita se declare probada la demanda, disponiendo la revocatoria total de la R.M. Nº 333 de 13 de septiembre de 2016 y las Resoluciones Administrativas de Directorio Nos. 09/16 de 3 de junio y 07/2016 de 11 de marzo.

2. Contestación a la demanda y petitorio.

Los representantes legales del Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, se apersonan al proceso el 16 de febrero de 2017 y responden la demanda con los siguientes argumentos:

a) En cuanto al argumento de aplicación retroactiva del Reglamento para la Otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social de Consejo de Vivienda Policial en las resoluciones administrativas impugnadas, no fue analizado en recurso jerárquico debido a que no se reclamó por el demandante en instancia administrativa; además, la resolución ministerial no solo cita dicho reglamento, sino también la Constitución Política del Estado, el Estatuto del Funcionario Público y el Estatuto Orgánico del Consejo Nacional de Vivienda Policial, normativa que permite evidenciar que las decisiones de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial son legales; y, no existe aplicación retroactiva del reglamento en etapa de otorgación de créditos de vivienda, sino observaciones a la adjudicación del demandante que fue beneficiado, pese a incumplir los requisitos que se exigen al efecto.

b) Sobre la supuesta falta de atribución o facultad de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial para ordenar la desocupación del inmueble, la doctrina y los arts. 5 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 11 y 16-a), b) y c) del Estatuto Orgánico de Consejo de Vivienda Policial reconocen su competencia; y, de manera supletoria, el art. 36 del Reglamento para la Otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social de Consejo de Vivienda Policial, prevé que la Junta Directiva –dentro de las facultades que le otorga el Estatuto Orgánico–, fiscalizará, controlará y supervisará todas las actividades o actos administrativos financieros de Consejo de Vivienda Policial; en consecuencia, con dicha facultad la junta directiva emitió la Resolución Administrativa de Directorio Nº 07/2016 de 11 de marzo confirmada por el ministerio en recurso jerárquico.

c) A través de la función social de la propiedad se busca alcanzar su uso efectivo y responsable. El demandante fue beneficiado con un crédito hipotecario – construcción signado con el N° 510078, lo que demuestra que antes de la adjudicación ya contaba con un inmueble, además que el Departamento 1-A el cual fue adjudicado se encuentra ocupado por su hijo e hija política, aspectos que van en contraposición con la finalidad principal de estos programas que son otorgar soluciones habitacionales a personas y sus familias que no cuentan con vivienda propia; además, el art. 38 del Reglamento, prohíbe la obtención de 2 o más créditos en cualquiera de las modalidades sin cumplir los requisitos establecidos al efecto.

Peticiona declarar improbada la demanda.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 18 de diciembre de 2006, la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial pronunció la Resolución Nº 33/06, que aprueba las solicitudes de préstamos para vivienda – entre otros– a favor del ahora demandante Irineo Quispe Saravia; dicha resolución refiere al cumplimiento del Estatuto Orgánico, del Reglamento de Préstamos en vigencia y a la existencia de informes social, económico, técnico y legal que respaldan la aprobación de los prestamos (fs. 78 a 80 Anexo 1).

2.- El Cuadro Anexo 1 de Adjudicaciones Observadas del Proyecto Habitacional “Los Reyes”, refiere que el demandante Irineo Quispe Sarabia, tiene la siguientes observaciones: 1.- El estudio social elaborado por la Lic. Encinas en la gestión 2006, indica que su persona cuenta con una vivienda propia, 2.- Anteriormente fue favorecido por la entidad con un crédito hipotecario – construcción signado con el N° 510078, aspecto que corrobora que antes de la adjudicación ya contaba con un inmueble, 3.- La carpeta armada la cual se encuentra bajo custodia de la sección de archivos, no cuenta ni con el informe técnico, ni el informe legal propiamente dicho, referido a la otorgación del préstamo, 4.- El Departamento 1-A el cual le fue adjudicado, se encuentra ocupado por su hijo e hija política, otro aspecto que demuestra que no existe una necesidad habitacional por parte del adjudicatario, y 5.- A la fecha no actualizo su certificado de no propiedad otorgado por Derechos Reales. (fs. 27 a 32 del Anexo 1).

3.- La Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, en atención a las observaciones contenidas en los Informes del Departamento Social y de la Unidad de Asesoría Legal, pronuncia la Resolución Administrativa de Directorio Consejo Nacional de Vivienda Policial N° 07/2016 de 11 de marzo, autorizando a la Dirección Ejecutiva de Consejo de Vivienda Policial, proceder a conminar a través de cartas notariadas, a los 13 beneficiarios de adjudicaciones –entre ellos el ahora demandante Irineo Quispe Sarabia–, a que en el plazo de 30 días calendario, desocupen el departamento habitacional adjudicado en el Edif. Los Reyes de La Paz (fs. 23 a 26 del Anexo 1).

4.- El 18 de abril de 2016, la Dirección Ejecutiva de COVIPO expide la carta notariada Cite U.A.L. Nº 351/2016, conminando a Irineo Quispe Saravia a devolver el Departamento 1-A del Edif. “Los Reyes” en el plazo de 30 días calendario (fs. 56-57 del Anexo 1).

5.- El actor Irineo Quispe Saravia, formula recurso de revocatoria y la Junta Directiva, emite la Resolución Administrativa de Directorio N° 09/2016 de 3 de junio, confirmando la Resolución Administrativa de Directorio N° 07/2016 de 11 de marzo (fs. 69 a 71 del Anexo 1).

6.- Formulado el recurso jerárquico por el ahora demandante, el Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, pronuncia la R.M. Nº 333 de 12 de septiembre de 2016, rechazando el recurso y confirmando la Resolución Administrativa de Directorio Nº 10/2016 (fs. 6 a 15 del Anexo 1).

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1.- Determinar, si el Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda al confirmar la Resolución Administrativa de Directorio Nº 09/2016 de la Junta Directiva del Consejo de Vivienda Policial, a través de la R.M. Nº 333 de 12 de septiembre de 2016, aplicó correctamente la normativa prevista en el reglamento para la otorgación de Créditos Vivienda de Interés Social del Consejo de Vivienda Policial aprobado el 14 de agosto de 2014, a una situación acaecida en el gestión 2006.

2.- Establecer, si al confirmar la Resolución Administrativa de Directorio Nº 09/2016 de la Junta Directiva del Consejo de Vivienda Policial, se valoró si la misma, tenía competencia para ordenar la desocupación del inmueble habitacional adjudicado a favor del demandado Irineo Quispe Saravia en el Edif. Los Reyes, Departamento 1-A, por incumplimiento de requisitos necesarios, para ser beneficiario de vivienda de interés social para servidores policiales.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a las problemáticas planteadas, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Del proceso contencioso administrativo.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida en el marco de lo establecido por el art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 778 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, en el cual corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

El Principio de Congruencia en procesos contenciosos administrativos.

La Sentencia Nº 273A/2012 de 15 de noviembre, de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en relación al Principio de Congruencia, estableció lo siguiente: “En atención al principio de congruencia, el derecho a recurrir ya sea en vía jurisdiccional o en vía administrativa, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador, plasmándose dicho principio, también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en el recurso de alzada o en el recurso jerárquico y lo resuelto en los citados recursos.”

El debido proceso.

La S.C. Plurinacional Nº 0021/14 de 3 de enero de 2014, en relación al debido proceso, estableció lo siguiente: “El debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., se configura como una verdadera garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos a los que debe regirse todo proceso ya sea ordinario, administrativo o en cualquier jurisdicción especial, cumpliendo todos los elementos que forman parte del mismo, así como las leyes preexistentes, ello con la finalidad de hacer posible la materialización de la justicia en igualdad de condiciones para asegurar una existencia digna y armoniosa; lo que implica la posibilidad de ser juzgado por un juez o tribunal imparcial, independiente, competente y preestablecido legalmente con anterioridad a los hechos atribuidos.”

Por su parte la S.C. N° 0316/2010-R de 15 de junio, señaló lo siguiente: “La Constitución Política del Estado en consideración a la naturaleza y los elementos constitutivos del debido proceso como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos

fundamentales, lo consagra como un principio, un derecho y una garantía, es decir, la naturaleza del debido proceso es reconocida por la Constitución en su triple dimensión: como derecho fundamental de los justiciables, de quien accede reclamando justicia, la víctima y de quien se defiende el imputado. A la vez es un Principio Procesal, que involucra la igualdad de las partes art. 119-I de la C.P.E., y una garantía de la administración de justicia, previniendo que los actos del proceso se ceñirán estrictamente a reglas formales de incuestionable cumplimiento. De esa triple dimensión, se desprende el debido proceso como derecho fundamental autónomo y como derecho fundamental indirecto o garantía…".

Dicho entendimiento jurisprudencial, agregó también lo siguiente: "Esa doble naturaleza de aplicación y ejercicio del debido proceso, es parte inherente de la actividad procesal, tanto judicial como administrativa, pues nuestra Ley Fundamental instituye al debido proceso como:

1) Derecho fundamental: Como un derecho para proteger al ciudadano en primer orden de acceso a la justicia oportuna y eficaz, como así de protección de los posibles abusos de las autoridades originadas no sólo en actuaciones u omisiones procesales, sino también en las decisiones que adopten a través de las distintas resoluciones dictadas para dirimir situaciones jurídicas o administrativas y que afecten derechos fundamentales, constituyéndose en el instrumento de sujeción de las autoridades a las reglas establecidas por el ordenamiento jurídico.

2) Garantía jurisdiccional: Asimismo, constituye una garantía al ser un medio de protección de otros derechos fundamentales que se encuentran contenidos como elementos del debido proceso como la motivación de las resoluciones, la defensa, la pertinencia, la congruencia, de recurrir, entre otras, y que se aplican toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, constituyendo las distintas garantías jurisdiccionales inherentes al debido proceso, normas rectoras a las cuales deben sujetarse las autoridades pero también las partes intervinientes en el proceso en aplicación y resguardo del principio de igualdad".

Sobre la competencia de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial.

El art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo prevé que 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.

Por su parte, el art. 11 del Estatuto Orgánico del Consejo Nacional de Vivienda Policial, prevé que la acción de decisión del Consejo se ejercerá a través de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, como organismo máximo de decisión; además, el art. 16 del mismo Estatuto prevé las atribuciones de la junta directiva y entre otras, establece las siguientes: a) Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales pertinentes al presente Estatuto Orgánico, Reglamentos y Disposiciones Internas de Consejo Nacional de Vivienda Policial así como las demás normas legales del país; b) Establecer las políticas del Consejo Nacional de Vivienda Policial de acuerdo con las políticas gubernamentales e institucionales; y, c) Fiscalizar y supervisar el desenvolvimiento de las operaciones del Consejo y el cumplimiento de sus objetivos.

Por otra parte, el art. 78 del Estatuto Orgánico del Consejo Nacional de Vivienda Policial, establece lo siguiente: "El Consejo Nacional de Vivienda Policial administrará y adjudicara unidades habitacionales en base a los estudios socio – económicos realizados para esta finalidad." A su vez el art. 79 del mismo Estatuto señala: "El reglamento de adjudicaciones, determinara las condiciones y criterios socio – económicos la dotación y localización de vivienda; estableciendo un mecanismo de seguridad para garantizar la recuperación de la inversión."

V.- Análisis de las problemáticas planteadas.

Analizados los antecedentes administrativos del caso, los fundamentos esgrimidos tanto por el demandante, como por la autoridad demandada, es posible establecer lo siguiente:

1.- En relación a la primera problemática, es importante definir que el actor alega en su demanda contenciosa administrativa, que la R.A. Nº 07/16 de 11 de marzo de 2016 y los cuadros anexos que forman parte de dicha resolución, aplican normas del Reglamento para la Otorgación de Créditos de Vivienda de Interés Social del Consejo Nacional de Vivienda Policial aprobado el 14 de agosto de 2014, es decir se aplica un reglamento posterior a la fecha de adjudicación, por lo cual acusa vulneración a los arts. 123 y 164-II de la C.P.E., a estarse aplicando de manera retroactiva el reglamento, en su perjuicio.

Al respecto, cabe señalar que en aplicación del principio de congruencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas en el recurso jerárquico y la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que este argumento no fue observado ni reclamado por el demandante en instancia administrativa, motivo por el cual esté Tribunal Supremo de Justicia, con base a la jurisprudencia ya emitida al respecto, no puede pronunciarse al respecto.

2.- En relación a la segunda problemática, conforme se tiene ya definido, una de las características importantes del derecho al debido proceso, como derecho fundamental, es asegurar al ciudadano en primer orden el acceso a una justicia oportuna y eficaz, como así la protección de los posibles abusos de las autoridades originadas no sólo en actuaciones u omisiones procesales, sino también en las decisiones que adopten a través de las distintas resoluciones dictadas para dirimir situaciones jurídicas o administrativas y que afecten derechos fundamentales, constituyéndose en el instrumento de sujeción de las autoridades a las reglas establecidas por el ordenamiento jurídico.

En ese orden de ideas, corresponde precisar que la Resolución Administrativa de Directorio del Consejo Nacional de Vivienda Policial Nº 07/16 de 11 de marzo de 2016, luego de evidenciar irregularidades dentro de las carpetas de solicitudes de crédito con relación al Proyecto Habitacional denominado "Los Reyes", resuelve "observar las adjudicaciones realizadas", entre ellos la del actor Irineo Quispe Saravia, y como consecuencia de ello, autoriza a la Dirección Ejecutiva del Consejo de Vivienda Policial, proceda mediante el área respectiva a la elaboración de cartas notariadas, por las cuales se conmina al actor a desocupar el departamento adjudicado, en un plazo de 30 días calendario y en caso de negativa, faculta a iniciar las acciones legales civiles y penales que correspondan para recuperar la tenencia de los departamentos.

De acuerdo al análisis fáctico, normativo y jurisprudencial citado precedentemente, y de la relación de antecedentes administrativos descritos, se concluye que es evidente que la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial tiene competencia para fiscalizar y supervisar el desenvolvimiento de las operaciones del Consejo y el cumplimiento de sus objetivos; sin

embargo, no es posible que dicha facultad sea utilizada para afectar materialmente derechos espectaticios del actor, sin permitirle al demandante se someta a un proceso justo para dilucidar lo relativo a la adjudicación; mucho menos para sancionar con una desocupación, una supuesta inobservancia de requisitos para la adjudicación con la cual fue beneficiado el actor; por cuanto conforme lo sostiene la propia resolución administrativa observada, la decisión de la adjudicación del departamento a favor del actor, no es una decisión aislada, sino que deviene de un procedimiento interno que concluye con la adjudicación referida; así se observa como antecedentes anteriores a la misma, la Resolución de Junta de Directorio Nº 027/06 de 6 de octubre de 2006, que resuelve en su artículo segundo; autorizar a la Dirección Ejecutiva de Consejo de Vivienda Policial, que una vez concluidos los trámites pertinentes, se otorgue los préstamos individuales a los socios de Consejo de Vivienda Policial que cumplieron los requisitos exigidos por el reglamento de préstamos en vigencia y accedan a la adquisición de los departamentos a ser construidos; en ese misma línea se observa la Resolución de Junta Directiva Nº 027/06 de octubre de 2006, que resuelve en su artículo tercero; que los departamentos legal, técnico y administrativo elaborarán los documentos de sus áreas, efectuarán el seguimiento y supervisión correspondiente; determinando previamente que las viviendas correspondan a criterio de vivienda de interés social; y por último, la Resolución de Junta Directiva N° 033/06 de 18 de diciembre de 2006, que resuelve aprobar las solicitudes de crédito con relación al Proyecto Habitacional denominado “Los Reyes”; es decir, que se observa que se siguió un procedimiento interno, para concluir con la adjudicación a favor del actor, aspecto que implica reconocer necesariamente un derecho espectaticio a favor del actor, por cuanto es un derecho latente, aún no perfeccionado, basado en la esperanza o posibilidad de conseguir un beneficio a recibirse en lo sucesivo, ya que el actor –beneficiado- con la adjudicación, debía cumplir con ciertos requisitos para perfeccionar su derecho propietario sobre el departamento adjudicado.

Con base en lo anotado, este tribunal considera que la Resolución Administrativa de Directorio N° 07/16 de 11 de marzo de 2016, emitida por el Consejo Nacional de Vivienda Policial, vulnera el derecho fundamental del debido proceso consagrado en el art. 115-II de la C.P.E., por cuanto la resolución administrativa aludida, ha sido eliminada sin que medie un procedimiento interno, en el que actor pueda defenderse y presentar sus descargos, decide observar las adjudicaciones realizadas, a través de informes que no pudieron ser confrontados por el actor en un debido proceso, lo que implica un resolución unilateral, vulneratoria del derecho al debido proceso, por cuanto la misma a más de realizar una observación a las adjudicaciones realizadas –nótese que no se trata de una resolución que determine la legalidad o ilegalidad de las adjudicaciones-, establece dos sanciones; la primera de desocupación del departamento y la segunda establecida en el artículo cuarto de la referida resolución, que autoriza a la Consejo de Vivienda Policial que una vez recuperados los departamentos, lanzar una convocatoria dirigida a los miembros de la Policía Boliviana – afiliados a la Consejo de Vivienda Policial, para presentar sus solicitudes de adjudicación, lo que implica sin lugar a dudas, sanciones administrativa unilaterales, sin haber permitido que el actor sea sometido a un proceso justo en donde sea oído y vencido conforme a las normas de un procedimiento regular.

Por lo expuesto, éste Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la resolución ministerial impugnada, no realizó una interpretación correcta de la normativa y principios aplicables a los antecedentes administrativos sometidos a su competencia a través del recurso jerárquico y las

Resoluciones Administrativas de Directorio Nos. 10/2016 de 3 de junio y 07/2016 de 11 de marzo de la Junta Directiva de Consejo de Vivienda Policial, resultan arbitrarias.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Cód. Proc. Civ.-1975, declara PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 103 a 109 vta., presentada por Irineo Quispe Saravia; en consecuencia, REVOCA la R.M. N° 333 de 12 de septiembre de 2016, pronunciada por el Ministro de Obras Públicas, Servicios y Vivienda; y, deja sin efecto las Resoluciones Administrativas de Directorio Nos. 07/2016 de 11 de marzo y 09/2016 de 3 de junio.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Corresponde dejar expresa constancia que en la presente resolución el Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán, fue de voto disidente, con el argumento de declarar la inadmisibilidad de la acción planteada por cuestiones relativas a la jurisdicción y competencia; en consecuencia se convocó al magistrado de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social Administrativa Segunda Dr. Ricardo Torres Echalar; quién se adhiere al proyecto de la original relatora; por lo que firma la presente resolución.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

49

Viviana Villegas Vega c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda cursante de fs. 11 a 15, la respuesta negativa de fs. 54 a 60, decreto de autos de fs. 98, antecedentes procesales y de sede administrativa.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda contencioso administrativa.

Viviana Villegas Vega, interpone demanda contenciosa administrativa contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social legalmente representado por José Gonzalo Trigoso Agudo, impugnando la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre, con los siguientes fundamentos:

Señala que fue contratada por la Empresa PETREX S.A., sucursal Bolivia como coordinadora médica para el "Proyecto Sararenda X1" desde el 1 de junio de 2012 hasta el 10 de septiembre de 2012; posteriormente el 22 de octubre de 2012, suscribió un contrato de trabajo a conclusión de obra y/o servicios asignados, con carácter temporal para el trabajo de médico de campo, vigente desde el 22 de octubre de 2012 hasta la conclusión de la obra, de acuerdo al programa y cronograma de trabajo de la empresa ejecutora del "Proyecto Tacobo X 1003", que finalizó el 16 de marzo de 2014, fecha en la que no se produjo la ruptura de su relación laboral, ya que trabajó hasta marzo de 2015, con el mismo nivel salarial, pero sin contrato escrito.

Desde el 1 de julio de 2014 trabajó en el "Proyecto Margarita 7", mediante una adenda verbal al contrato, contratos verbales que se presumen indefinidos; hasta que el 26 de marzo de 2015 es notificada con un despido intempestivo e injustificado, sin haber concluido el proyecto en el que trabajaba, violentando su Derecho Constitucional a la estabilidad laboral, por lo que presentó una denuncia a la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz, solicitando la reincorporación por estabilidad e inamovilidad laboral por no haber motivo de despido y por ser madre progenitora de una niña recién nacida.

En atención a esos antecedentes, la institución estatal emitió la Resolución Administrativa JDTSC/CONM Nº 034/2015 de 28 de abril, conminando a la Empresa PETREX S.A., sucursal Bolivia, a la inmediata reincorporación de la trabajadora a su fuente laboral; conminatoria que no fue cumplida por la empresa infractora; motivando a la trabajadora a accionar un amparo constitucional, concedió la tutela solicitada, disponiendo la inmediata reincorporación a su fuente laboral, en cumplimiento a la Conminatoria N° 34/2015; reincorporación efectivizada por la Empresa PETREX S.A., sucursal Bolivia.

Manifiesta que la empresa, interpuso recurso de revocatoria contra la Conminatoria 34/2015, recurso que no fue puesto a su conocimiento, mismo que fue declarado Improcedente por la Jefatura Departamental del Trabajo de Santa Cruz. El recurso jerárquico planteado por la empresa, que tampoco le fue notificado, fue resuelto por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, mediante R.M. N° 950/2015 de 26 de noviembre, revocando la Resolución N° 27/15 de 7 de julio, emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo de Santa Cruz, consecuentemente la Conminatoria de reincorporación laboral, por inamovilidad laboral, madre progenitora JDTSC/CONM Nº 34/2015 de 28 de abril; declinando competencia ante la instancia jurisdiccional, por existir hechos controvertidos, salvando los derechos sobre seguridad social y subsidios que correspondan; resolución que puso fin a la instancia administrativa y contra la que interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

Argumenta que por mandato del art. 410-II de la C.P.E., la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa; que, el art. 115 de la C.P.E., determina que el Estado garantiza el derecho al debido proceso; el art. 46 también Constitucional dispone que, toda persona tiene derecho al trabajo digno, con seguridad industrial, higiene y salud ocupacional, sin discriminación y con remuneración o salario justo, equitativo y satisfactorio, que le asegure para sí y su familia una existencia digna; a una fuente laboral estable, en condiciones equitativas y satisfactorias; debiendo el Estado proteger el ejercicio del trabajo en todas sus formas. De igual manera, refiere que el art. 48 de la C.P.E., señala que las disposiciones sociales y laborales son de cumplimiento obligatorio; se interpretarán y aplicarán bajo los Principios de Protección de los Trabajadores como principal fuerza productiva de la sociedad, de primacía de la relación laboral, de continuidad y estabilidad laboral, de no discriminación y de inversión de la prueba a favor del trabajador; con referencia a la estabilidad laboral, se refiere al art. 11 del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2016, que dispone, se reconoce la estabilidad laboral de todos los trabajadores asalariados de acuerdo a la naturaleza de la relación laboral, en el marco señalado en la Ley General del Trabajo y sus disposiciones reglamentarias.

También señala como normas violentadas en la tramitación del proceso administrativo, el art. 49-III de la C.P.E., que establece que, el Estado protegerá la estabilidad laboral, prohibiendo el despido injustificado y toda forma de acoso laboral; así como la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002, que en su art. 4 detalla todos los principios por lo que se rige la actividad administrativa, haciendo mención específicamente a los incs. a) Principio Fundamental, que dispone que la función pública está destinado exclusivamente a servir los intereses de la colectividad; c) Principio de Sometimiento Pleno a la Ley; h) Principio de Jerarquía Normativa; k) Principio de Economía, Simplicidad y Celeridad y l) Principio de informalismo. De igual manera señala como vulnerado el art. 16, que entre uno de los derechos de las personas en su relación con la administración pública, dispone: d) A conocer el estado del procedimiento en que sea parte. El art. 32-I dispone que los actos de la administración pública sujetos a esta ley se presumen válidos y producen efectos desde la fecha de su notificación o publicación. De igual forma el art. 33-I, que dispone, la administración pública notificará a los interesados todas las resoluciones y actos administrativos que afecten a sus derechos subjetivos o intereses legítimos. El art. 35-c) y d), que dispone, son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; y los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado.

Alega que la falta de notificación con el recurso de revocatoria y recurso jerárquico, dejaron a la ahora demandante en total indefensión, violando sus garantías constitucionales, como el debido proceso y la seguridad jurídica, sin dejar de mencionar al principio de verdad material, consagrado en los arts. 180 de la C.P.E. y 4-d) de la L. N° 2341, que dispone que el papel del juez y/o tribunal es dirigir el proceso, cuya función es buscar la verdad material de lo acontecido.

Concluye solicitando que la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre, ha sido tramitada con una absoluta ilegalidad, desconociendo el derecho constitucional al debido proceso.

Petitorio

Solicita se declare probada en todas sus partes, la demanda contencioso administrativa, declarando la ilegalidad, anulando y dejando sin efecto la totalidad de la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre, dictado por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, que resuelve el recurso jerárquico, manteniendo firme la Conminatoria de reincorporación laboral por inamovilidad laboral madre progenitora JDTSC/CONM Nº 034/2015 de 28 de abril. Con costas.

Respuesta de la entidad demandada.

Admitida la demanda y corrida en traslado, el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

El Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social con carácter previo a responder la demanda contenciosa administrativa, realiza un detalle de todos los antecedentes que concluyeron en la presente demanda, para luego contestar la misma, en los siguientes términos:

La R.M. N° 950/15, no pretende en ningún momento, anular lo resuelto por el Tribunal de Garantías Constitucionales, que la resolución recurrida fue emitida en el marco de lo establecido en el art. 9 del Cód. Proc. Trab., que faculta a la judicatura laboral, decidir controversias emergentes de los contratos individuales y colectivos de trabajo; por lo que el ministro, al identificar controversias sobre la interpretación del contrato de trabajo vigente, aplicable al momento de la desvinculación, que impedía verificar la vigencia y alcances del Contrato Individual de Trabajo a Conclusión de Obra y/o Servicios Asignados, suscrito por las partes el 19 de octubre de 2012 y visado por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, decidió revocar la conminatoria de reincorporación y declinar competencia a la instancia jurisdiccional.

Hace mención a un segundo hecho controvertido, referido a los alcances y naturaleza de la “adenda verbal” señalada por ambas partes; por lo que establece que la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz, no realizó una adecuada valoración de antecedentes, tomando en cuenta que el argumento del proyecto específico para el cual fue contratada o transferida la señora Villegas, era irrelevante, debido a que estas situaciones no rompen el vínculo laboral, ni cambian su naturaleza temporal, teniendo presente que su empleador es la Empresa PETREX S.A., sucursal Bolivia y no así los proyectos.

Además señala que no se realizó una adecuada valoración del contrato de trabajo, cuya vigencia se encontraba sometida a las necesidades de la empresa; no consideró que el empleador es una empresa que realiza exploraciones petroleras y no tiene dentro de su giro comercial el brindar servicios de salud, no siendo las labores médicas, propias y permanentes

de la empresa, por lo que no es razonable exigir al empleador mantener indefinidamente bajo su dependencia a un trabajador cuyos servicios solo fueron necesarios de forma temporal, extinguiéndose de forma natural la relación al cumplimiento del término pactado, conforme señala la primer sub regla de las SS.CC. Plurinacionales Nos. 938/2015-S3 y 109/2006-R de 31 de enero.

Señala también que según el art. 5 del D.S. N° 12 de 19 de febrero de 2009, no gozan del beneficio de inamovilidad laboral la madre y/o padre progenitores que incurran en causales de conclusión de la relación laboral atribuible a su persona, previo cumplimiento de parte del empleador público o privado de los procedimientos para extinguir la relación laboral. Tampoco aplica la inamovilidad laboral en contratos de trabajo temporales, eventuales o de obra; salvo las relaciones laborales en las que bajo éstas u otras modalidades se intente eludir el alcance de la norma.

Manifiesta que la Sra. Villegas conocía de antemano que la contratación era temporal, que su vigencia se encontraba reatada a las necesidades de la parte empleadora, sin ser necesaria la conclusión de la obra, extremo que no fue considerado por la autoridad administrativa; que aún en el supuesto caso de que el contrato temporal hubiera finalizado y la señora Villegas hubiera seguido prestando servicios, no le asistía el beneficio de la inamovilidad laboral conforme modula la S.C. Plurinacional N° 938/2015-S3; por lo que al existir controversias manifiestas, éstas deben ser conocidas por autoridad judicial competente; teniendo las autoridades administrativas la obligación de velar por el cumplimiento del ordenamiento jurídico con el fin de evitar incurrir en nulidades que perjudiquen la oportuna tutela de derechos de los administrados, revocó la resolución administrativa y la consiguiente conminatoria, en estricto cumplimiento del art. 9 del Cód. Proc. Trab.

Con relación a la violación de varios artículos de la Constitución Política del Estado y de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala que la demandante realiza una copia in extenso de los artículos, sin fundamentar los hechos y actos cometidos para configurar la supuesta vulneración.

Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Viviana Villegas Vega, manteniendo firmes y subsistentes la R.M. N° 950/2015 y demás actos administrativos relacionados, por haber sido emitidas de acuerdo a normativa legal y constitucional vigente. Con costas.

II.- Antecedentes administrativos del proceso.

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

De fs. 51 a 55 del Anexo 1, cursa el contrato individual de trabajo a conclusión de obra y/o servicios asignados suscrito por la Empresa PETREX S.A., sucursal Bolivia, como empleador y Viviana Villegas Vega como empleada, para el Proyecto Tacobo X 1003-PTX 5918, de 19 de octubre de 2012.

De fs. 50 cursa Conminatoria de reincorporación laboral por inamovilidad laboral madre progenitora JDTSC/CONM Nº 034/2015 de 28 de abril, dictada por la Jefatura Departamental de Trabajo, Empleo y Previsión Social, Regional Santa Cruz.

Por escrito de fs. 47 a 49 del Anexo 1, corre el escrito de interposición de recurso de revocatoria contra la conminatoria, presentado por la Empresa PETREX S.A., sucursal Bolivia.

De fs. 6 a 8 del Anexo 1, cursa la R.A. Nº 027/15 de 7 de julio, que resuelve el recurso de revocatoria presentado por la Empresa PETREX S.A., que declara improcedente el recurso, por gozar la trabajadora de inamovilidad laboral por su condición de madre progenitora.

De fs. 1 del expediente, cursa la constancia de notificación de 2 de febrero de 2016, con la R.A. N° 950/15 de 26 de noviembre.

De fs. 3 a 6 de obrados, cursa la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre, que revoca la R.A. N° 27/15 de 7 de julio, emitida por la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz y consecuentemente la Conminatoria de reincorporación laboral por inamovilidad laboral madre progenitora JDTSC/CONM Nº 034/2015 de 28 de abril, y declina competencia ante la instancia jurisdiccional por la existencia de hechos controvertidos, salvando los Derechos sobre Seguridad Social y subsidios que pudieran corresponder; resolución contra la que plantea demanda contenciosa administrativa.

III.- Identificación de la problemática planteada.

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

Determinar si la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre, que revoca la R.A. N° 27/15 de 7 de julio, emitida por la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz y consecuentemente la Conminatoria de reincorporación laboral por inamovilidad laboral madre progenitora JDTSC/CONM Nº 034/2015 de 28 de abril, y declina competencia ante la instancia jurisdiccional por la existencia de hechos controvertidos, salvando los Derechos sobre Seguridad Social y Subsidios; fue dictada en estricto apego a la ley.

IV.- Análisis jurídico legal de la problemática planteada.

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida por el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, y la Disposición Final Tercera de la L. N° 439 Código Procesal Civil (CPC-2013).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose ese fin precisamente con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

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, 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

De la lectura de la demanda contenciosa administrativa se verifica que Viviana Villegas Vega pretende que este tribunal bajo el argumento de vulneración del debido proceso, disponga la nulidad de la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre; sin considerar, que la R.M. N° 950/15, revocó la R.A. N° 27/15 de 7 de julio, emitida por la Jefatura Departamental de Trabajo de Santa Cruz y consecuentemente la Conminatoria de reincorporación laboral por inamovilidad laboral madre progenitora JDTSC/CONM Nº 034/2015 de 28 de abril, declinando competencia ante la instancia jurisdiccional por la existencia de hechos controvertidos, salvando los derechos sobre seguridad social y subsidios; sin ingresar a considerar aspectos inherentes al fondo de la causa propiamente dicha sino cuestiones de forma o de procedimiento, aspectos que no fueron considerados en la demanda, pues contra una resolución revocatoria no se puede pretender entrar al fondo sino únicamente solicitar su nulidad pidiendo se revise si los motivos que dieron lugar a la revocatoria dispuesta son o no correctos.

En ese sentido, este Tribunal Supremo de Justicia, por el principio de congruencia, se halla imposibilitado de ingresar a considerar elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, menos deliberar en el fondo sobre la base de una resolución jerárquica revocatoria, toda vez que esa instancia solo examinó los actos procesales realizados en sede administrativa y no ingresó a resolver el objeto de la controversia planteada, al identificar hechos controvertidos que son de competencia privativa de la Judicatura del Trabajo, quienes tienen atribuciones para valorar prueba e interpretar contratos laborales, emitió la resolución que revoca la resolución administrativa de conminatoria de reincorporación laboral, declinando competencia ante la instancia jurisdiccional y salvando los derechos sobre seguridad social y subsidios que pudieran corresponder; aspectos que no fueron cuestionados por la demandante, limitándose en esgrimir argumentos que se centran en evidenciar la vulneración de sus derechos al momento de su desvinculación laboral; en consecuencia, la impertinencia de su alegato, impide ingresar a verificar y efectuar el control de legalidad de la resolución impugnada, correspondiendo desestimar la demanda.

Siendo la demandante quien tiene la carga procesal de fundamentar sus afirmaciones, estos aspectos no pueden ser suplidos por este Tribunal Supremo; por lo que se concluye que el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan los fundamentos y razonamientos expuestos en la R.M. N° 950/15 de 26 de noviembre, cuya impugnación tendría que haber sido base de la presente demanda.

Se deja constancia que por la naturaleza del proceso contencioso administrativo, la pretensión de la demandante de lograr la reincorporación a su fuente laboral, no sería posible de efectivizar habida cuenta que en la presente causa únicamente se verificaría la legalidad o no de la resolución jerárquica y en caso de advertir su ilegalidad, se dispondría su nulidad, para que la misma retome línea a derecho, empero no existe la posibilidad de que esta jurisdicción disponga la reincorporación pretendida; por lo que, resulta responsable siempre prever cual es el proceso más efectivo para la consecución de los objetivos, siendo en el presente caso el proceso de reincorporación en la instancia jurisdiccional laboral.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 11 a 15, presentada por Viviana Villegas Vega contra el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 7 de mayo de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

50

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, la respuesta presentada por el tercero interesado de fs. 53 a 55 vta., la respuesta negativa a la demanda, presentada por la entidad demandada de fs. 59-65 vta., la réplica de fs. 87-88, la dúplica de fs. 91-94 vta., el decreto de autos de fs. 95, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos, y;

I.- Antecedentes procesales.

Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Luis Carlos Paz Rojas, en mérito al Testimonio de Poder Nº 204/2016 de 28 de mayo, otorgado ante la Notaría Nº 14, a cargo de la Abogada Elizabeth Grageda Méndez de Patiño, de Cochabamba, se apersonó a este tribunal, en representación de la Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, Dirzey Rosario Vargas Amurrio, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/2016 de 22 de agosto emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Aplicando el procedimiento de "Fiscalización aduanera posterior" y el Manual para el Procesamiento de Contravenciones Aduaneras, se emitió la Orden de Fiscalización Nº 034/2013 de 6 de junio, contra el Operador Unilever Andina Bolivia, con NIT 1023225025, respecto de 35 DUI's, validadas por la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., (Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L.), encontrándose que ésta última efectuó una incorrecta aplicación de la partida arancelaría de 34 DUI's y un incorrecto llegado de datos en el Rubro 31b en la DUI 2011/701/C-3345, actos que constituirían contravención aduanera, conforme prevé el art. 186 de la L. Nº 1990, presumiéndose la aplicación de una sanción de 500.00 UFV's, por cada DUI fiscalizada.

Notificada que fue la Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., el 22 de noviembre de 2013, mediante Acta de Diligencia Nº 005/2013 de 14 noviembre, por la que se solicitó información, comunicando además los resultados de la fiscalización; ésta, mediante nota G.G./RSC/750/2013 de 6 de diciembre, ratificó la clasificación arancelaria en la sub partida "23507.90.40.00 de la Nandina", en atención a la 1° y 6° Regla de la Nomenclatura, inscritas en los certificados de origen emitidos por la Cámara de Comercio del Estado de Paraná.

Por ello mediante Informe Técnico AN-GNFGD-DFOFC-007/14, de 19 de febrero, se estableció que se presume la existencia de la Comisión de la Contravención Aduanera

prevista en el art. 186 de la L.G.A., y la Resolución de Directorio N° 01-017-09 de 24 de septiembre de 2009, que aprueba el anexo de clasificación de contravenciones y graduación de sanciones; sugirió que en aplicación del Punto F-2 de la Resolución de Directorio N° 01-011-04 de 23 de marzo de 2004, que aprueba el Manual para el Procesamiento de Contravenciones Aduaneras, se remita el acta de la diligencia indicada y los antecedentes para el inicio del proceso sumario contravencional contra la aludida Agencia Despachante de Aduanas.

El 4 de abril de 2014, se emitió el Auto Inicial del Sumario Contravencional (AISC) AN-GRCGR-ULECR-Nº 003/2014, por la presunta contravención prevista en el art. 186-h) de la L. Nº 1990, por haberse identificado una incorrecta aplicación de partida arancelaria en las DUI's, habiéndose notificado a Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., el 23 de mayo de 2014, quien presentó sus justificativos, mediante Carta s/n, de 10 de junio de 2014, que fueron evaluados en el Informe AN-GRCGR-UFICR-072/2014, desestimándolos.

Consiguientemente, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-Nº 020/2014 de 17 de diciembre, por la que se declaró probada la comisión de la contravención aduanera, contenida en el art. 186-h) de la L.G.A., por incorrecta apropiación de la sub partida arancelaria en 34 DUI's y el llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b de la DUI 21011/701/C-3345.

La Agencia Despachante de Aduana Global SRL, interpuso recurso de revocatoria ante la Autoridad de Impugnación Tributaria (ARIT), quien emitió la Resolución ARIT-CBA/0512/2015, que anuló la resolución sancionatoria, hasta el inicio del sumario contravencional, porque bajo su apreciación, los actos administrativos ingresarían en una incongruencia respecto de la tipificación del hecho sancionable, vulnerando el debido proceso y el derecho a la defensa.

Una vez ejecutoriada la determinación de la AIT, se emitió un nuevo AISC AN-GRCGR-ULECR-Nº 035/2015 de 31 de agosto, contra la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., por haber incurrido en contravención aduanera establecida en el art. 186-h) de la L.G.A., por incumplir los arts. 45-a) de la L.G.A., y 58 del D.S. N° 25870, por haber efectuado una incorrecta aplicación de las partidas arancelarias respecto de 34 DUI's que identifica en su texto y llenado incorrectamente los datos en el Rubro 31b de la DUI 2011/701/C-3345, haciendo un total de 35 DUI's, se determina una sanción de 500.00 UFV's por cada DUI declarada.

Contra este AISC, la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., mediante carta Nº GLO.104/2015 formuló sus descargos, solicitando la nulidad por incumplimiento del procedimiento previsto por el art. 169 del Código Tributario Boliviano, por no haber concluido un procedimiento de determinación tributaria, conforme exige el art. 21-c) del D.S. Nº 27310 y que el término de prueba es menor al previsto por la norma, incurriendo en la nulidad del art. 35-I-c) de la Ley de Procedimiento Administrativo, que se aplicaría al caso por determinación del art. 74-I del Código Tributario Boliviano, además de haber alegado la nulidad por ausencia de fundamentación, porque la norma identificada de la L. Nº 1990, no es clara, al no poseer el elemento constitutivo del tipo.

Mientras que respecto del fondo, la Agencia Despachante de Aduana Global S.R.L., solicitó la revocatoria de la resolución sancionatoria porque se efectuó una correcta clasificación de la sub partida arancelaria, efectuando un desglose de los productos importados, afirmando que el primero Dye Only Dartagnan, es una mezcla de tintes orgánicos

sintéticos, reconocido como blanqueador y por consiguiente es un aditivo para preparaciones de lavado, pero no hacen el avivado fluorescente; mientras que respecto del producto Savianse 12 TFB, afirma que para realizar la correcta clasificación se debe analizar y aplicar las notas explicativas de la nomenclatura con relación a las preparaciones enzimáticas, concluyendo que éste se consideran una preparación enzimática, considerando la nota legal 3 (e) del Cap. 35 y la nota explicativa 34.02, concluyendo que por su presentación es un aditivo para la preparación de un producto de limpieza y no así un producto de uso directo para la limpieza.

En el Informe Técnico AN-GRCGR-UFICR-Nº 216/2015 de 21 de diciembre, se rechazó la solicitud de nulidad alegada y analizando los productos importados, concluyó que el primero debe clasificarse en la sub partida arancelaria 3402.90.99.00 y el segundo corresponde clasificar también, en la sub partida 3402.90.99.00 y que los descargos no hacen referencia a las observaciones respecto de los otros productos, concluyendo que se confirma la existencia de la comisión de contravención aduanera, por incorrecta apropiación de sub partida arancelaria de las primeras 34 DUIS y llenado incorrecto en el Rubro 31b de la última DUI, incurriendo en lo establecido en el art. 186-h) de la L.G.A., y Resolución de Directorio N° 01-017-09 de 24 de septiembre que aprueba la actualización y modificación del anexo de la clasificación de convenciones aduaneras y graduación de sanciones, aprobado por Resolución de Directorio N° 01-012-07 de 4 de octubre.

El 13 de enero de 2016, se elevó el Informe Legal AN-GRCGR-ULECR-Nº 015/2016, que determina que existen suficientes elementos concurrentes que subsumen la conducta de la Agencia Despachante de Aduanas Global S.R.L., a las normas acusadas de infringidas, por lo que concluyó y recomendó que al no haberse logrado desvirtuar la comisión de las contravenciones, sugirió se rechace la anulación y la revocatoria impetradas, declarando probada la contravención e imponer la sanción pertinente.

En mérito a estos informes, se emitió la Resolución Sancionatoria AN-CRCGR-ULECR-Nº 002/2016 de 13 de enero que resolvió: Primero, rechazar la solicitud de nulidad o revocatoria del AISC, declarando probada la comisión de la contravención subsumida en el art. 186-h) de la L. N° 1990, por haber incumplido los arts. 45-a), c) y f) de la L. N° 1990 y 58-b) del D.S. N° 25870, por incorrecta aplicación de la partida arancelaria de los 34 DUI's que identifica, y una más, por llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b de la DUI 2011/701/C-3345, siendo en total 35 DUI's; y Segundo, sancionar a la Agencia Despachante de Aduanas Global S.R.L., con la multa de 17.500 UFV's en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-017-09.

Recurrida la resolución sancionatoria, la ARIT Cochabamba, emitió la Resolución ARIT-CBA/RA-0346/2016, por la que anuló la resolución sancionatoria impugnada, por ello es que la Aduana Nacional interpuso recurso jerárquico, habiéndose emitido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/2016 de 22 de agosto, que confirmó la resolución de alzada, ratificando tal nulidad hasta el "supuesto" vicio más antiguo que sería el AISC AN-GRCGR-ULECR-Nº 35/2015.

Por ello para obtener "los insumos técnicos" del trabajo aduanero, se solicitó a la Gerencia de Normas, el informe sobre los puntos en los que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, basó su análisis para anular la resolución sancionatoria.

El informe AN-GNFGC-DFOFC-275/16, refiere que se solicitó un criterio de clasificación arancelaria, para las mercaderías importadas, que fue absuelta mediante

Comunicación Interna AN-GNNGC-DNANC-CI-221/2016 de 29 de septiembre, que contiene un detalle de los productos y el criterio de su clasificación, concluyendo que ratifica la existencia de la comisión de la contravención aduanera, por parte de la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., incluyendo un resumen en su texto.

En ese sentido, alega las siguientes consideraciones técnico-legales que sustentan la demanda contenciosa administrativa, para revocar las resoluciones emitidas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y por la ARIT y se confirme le resolución sancionatoria:

1.- No es evidente que existiría una incoherencia entre lo determinado en el AISC y la resolución sancionatoria, porque el art. 45 de la L. N° 1990, contiene una enunciación en incisos, (simplemente pedagógica), sobre las acciones que se deben efectuar por la Agencia Despachante de Aduanas; por consiguiente, esta norma no incorpora elementos excluyentes, su ámbito sustancial es único y describe la función del sujeto pasivo; por ello el criterio positivista de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que hace presumir que cada inciso tiene diferente naturaleza, no es sustentable, porque los descargos realizados fueron sobre el fondo del problema referido a la incorrecta apropiación arancelaria de las DUI's tramitadas para su comitente, es por eso, que estas resoluciones no dejan duda teleológica, conforme prescriben los arts. 4, 27, 28, 29, 30 y 32 de la L. Nº 2341, al amparo de los arts. 115 y 117 de la C.P.E.

2.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, observó que los antecedentes administrativos no informan sobre los elementos de hecho que generaron la convicción, respecto de la composición del producto y por cuyo motivo se sancionó la incorrecta clasificación arancelaria; pues la Aduana Nacional, cumplió en observar la errónea clasificación arancelaria de las mercancías importadas, cuyas DUI's, fueron tramitadas por la Agencia Despachante de Aduanas Global S.R.L., por eso es que la sancionó, en aplicación de los arts. 22 y 24 del D.S. Nº 25870, por incumplimiento de sus funciones.

Es incorrecto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, afirme que no se hizo referencia a la norma que tipifica la conducta, ni a la norma que gradúe la sanción a aplicar, deslindando su función dirimidora, bajo el argumento que la administración aduanera, no generó convicción plena, no consideró que técnica y detalladamente, en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-017-09, (Anexo de clasificación de contravenciones aduaneras y graduaciones de sanciones), se impuso la sanción, por incorrecto llenado de datos sustanciales, de 500 UFV's, consignados en el Anexo 1.B, que se encuentra en la resolución sancionatoria.

3.- No es evidente, lo que afirma la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que consideró la existencia de falta de tipicidad en el procedimiento sancionador, pues el art. 186 de la L. Nº 1990, contempla un conjunto de hechos como "contravenciones aduaneras", detalladas en incs. de la a) a la g), incluyendo en su inc. h), la descripción de la comisión de una contravención aduanera, efectuada mediante una acción u omisión en una operación o gestión aduanera, que infrinjan o quebranten la ley o sus disposiciones administrativas, pero que no constituyen delitos aduaneros.

Por ello es que en el caso presente, luego de un procedimiento administrado sancionatorio, frente a un hecho verificado, se inició el sumario a la Agencia Despachante de Aduanas Global S.R.L., evidenciando su participación y subsunción a la conducta prevista en el art. 186-h), por las contravenciones aduaneras sancionables con 500 UFV's, porque

apropió incorrectamente la posición arancelara en 34 DUI's y llenó erróneamente el campo 31.b de una DUI.

Es decir, existe una conducta contraventora, existe un tipo legal definido, existe una entidad que controla y fiscaliza y tiene la obligación de hacer cumplir la ley y existe una sanción expresa. Por consiguiente, alega que este hecho debe ser reparado por la autoridad jurisdiccional.

4.- No es evidente que la Aduana Nacional no hubiese expuesto las razones para sancionar el llenado de datos en el Rubro 31b, porque la factura comercial adjunta a la DUI 2011/701/C-3345 de 20/01/2011, no hace referencia a jabones líquidos, evidenciando ese incorrecto llegado en el Rubro 31b.

Por eso es que concluye que la resolución de recurso jerárquico, no cumple la finalidad de dictar justicia tributario aduanera, en materia de ejecución de normas y debilita el accionar administrativo de la Aduana, dejando en indefensión al Estado, pese a que la Aduana en el marco de los arts. 5 de la L. Nº 2341, 22, 24 del D.S. Nº 25870, 66 y 100 de la L. Nº 2491, tiene la misión de controlar y fiscalizar los actos de los sujetos pasivos y específicamente de los auxiliares de la función pública aduanera, pues los que se encontraren contarios a la ley, deben ser sancionados.

En el caso presente, se ha cumplido lo determinado por el art. 168 de la L. Nº 2492, emitiendo el AISC, en el que se hizo constar los cargos atribuidos y al no haber sido desvirtuados, se emitió la resolución sancionatoria.

Considerando que la indefensión constituye una situación ideal o material que impide ejercer ciertos derechos; en el caso presente, en ninguna circunstancia se activó u omitió acto alguno de la administración aduanera que impida al auxiliar de la función pública aduanera, el ejercicio de su derecho a la defensa.

Los arts. 186-h) y 283 de la L. Nº 1990, determinan que cualquier acto que sea contrario a la ley, constituye una contravención aduanera; y conforme a las Resolución de Directorio Nº 01-017-09 y 01012-07, la Aduana Nacional, tiene la obligación de resolver un asunto sometido a su conocimiento y tuición y sancionarlo.

En ningún momento la Aduana nacional, vulneró el debido proceso, pues el trámite y las resoluciones emitidas en el sumario contravencional, se ajustaron a las normas previstas por las L. Nos. 1990, 2492 y sus respectivos decretos reglamentarios y otras, mientras que la Resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora impugnada, constituye un acto violatorio de estas normas, al limitar la función de la administración aduanera y dejarla en indefensión frente a contravenciones aduaneras.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos alegó que demanda en la vía contenciosa administrativa la Revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1029/2016, por la incorrecta interpretación sobre la facultad sancionatoria de la Aduana Nacional, vulnerando el régimen contravencional e interpretar incorrectamente la aplicación de las indicadas resolución de directorio, debiendo emitirse sentencia en la que se declare probada la demanda y se "revoque" tanto la indicada resolución de recurso jerárquico, como la resolución de alzada, confirmando la resolución sancionatoria emitida por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

Apersonamiento y respuesta del tercero interesado:

La Agencia Despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., por escrito de fs. 53 a 55 vta., se apersonó y previo análisis de los antecedentes de hecho y los actos administrativos emitidos, respondió negativamente a la demanda, argumentando que existe diferencias en la normativa aduanera aplicada que devienen en incongruencia del fundamento desarrollado en el AISC y la resolución sancionatoria, que los informes técnicos carecen de razonamiento técnico y o legal que demuestren la existencia de elementos que generen con convicción, la existencia de la existencia de una preparación enzimática y o enzimas puras que alega la Agencia Despachante de Aduanas; que la normativa citada no tipifica de forma expresa el ilícito aduanero procesado y tampoco identifica la sanción impuesta; y respecto de incoherencia entre la factura y la DUI, afirman que no consta la existencia de una inspección, que acredite la veracidad del jabón líquido alegado, concluyendo que se declare improbada la demanda.

Contestación a la demanda:

Admitida la demanda y corrida en traslado, por Decreto de 8 de noviembre de 2016, cursante de fs. 25, por escrito de fs. 59 a 65 vta., se apersonó el demandado, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y respondió negativamente la demanda argumentando:

1.- El punto de controversia del presente caso es establecer si el AISC, como acto administrativo que dio inicio a la sustanciación del proceso contravencional, contiene o no todos los requisitos formales, para que cumplan con la finalidad para la que fue emitido y que no ocasione indefensión al sujeto pasivo.

En el AISC, solo se estableció que: "...las enzimas deben clasificarse en la partida arancelaria 3402.90.99.00…"Es decir, que ni el AISC, ni en los antecedentes administrativos, se contemplan los elementos que generen convicción, como ser análisis merceológico de laboratorio o criterios de clasificación arancelaria del producto que lleven a concluir que la mercancía se constituye en una preparación enzimática para el lavado o prelavado y no como sostiene el sujeto pasivo en enzimas puras, aspecto que es imprescindible dilucidar a efectos de establecer la correcta clasificación arancelara y resolver el fondo de la controversia.

Respecto de la DUI, que en el AISC, como en la resolución administrativa, se ha observó el "incorrecto llenado de datos en el Rubro 31b", no se expone la razón por la cual la administración aduanera, arribó a esta conclusión, basada en hechos o documentos que cursan en su poder, no se establecieron los datos correctos que se debieron contemplarse en dicha casilla de la DUI, evidenciando una falta de fundamentación, conforme exige el art. 28-e) de la L. Nº 2341 (LPA), aspectos que consideran que impidieron al sujeto pasivo asumir defensa y desvirtuar los cargos referidos a dicha DUI.

Respecto de las otras 34 DUI's, en la que se verificó la incorrecta clasificación arancelara, no se hizo referencia a la norma que tipifica la conducta ni a la que gradúa la sanción a aplicar; pues la resolución sancionatoria, solo se limitó a indicar que se aplicaba la Resolución de Directorio N° 01-017-09, que aprueba la actualización o modificación del anexo de clasificación de contravenciones aduaneras y graduación de sanciones aprobada mediante la Resolución de Directorio Nº 01-012-07, que contempla varios tipos contravencionales y con diferentes graduaciones de sanción, por lo que no es posible establecer cuál de las conductas descritas en dicha norma, fue la infringida por el sujeto pasivo, así como la graduación que le corresponde; circunstancia que provocó indefensión al contribuyente, vulnerando el debido proceso.

Consiguientemente, consideran que no se incurrió en ningún criterio extremadamente positivista, sino que en aplicación del debido proceso, se estableció que existen vicios de nulidad en el AISC, porque no cumplió con los requisitos formales para su vigencia y que por eso puso en indefensión al administrado; siendo correcta la determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Llama la atención que la administración aduanera pretenda que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, prescinda de la aplicación del art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, que establece que se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a indefensión de los interesados; pues la fundamentación o motivación del acto, constituye un elemento fundamental de la garantía del debido proceso, reconocido en los arts. 115 y ss., de la C.P.E., 68 del Código Tributario Boliviano, citando para este efecto las SS.CC. Nos. 0871/2010-R; 1365/2005-R y 2227/2010-R, que evidencian que el debido proceso involucra la garantía del derecho a la defensa.

2.- Respecto de los Puntos 2 y 3 de la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la resolución impugnada, Punto IV.3.1, se aludió a la obligación que se tiene para revisar y verificar la existencia o inexistencia de vicios de forma, antes de revisar y analizar aspectos de fondo planteados en el recurso jerárquico, por ello es que al evidenciarse vicios de nulidad en las actuaciones de la administración aduanera, no se emitió pronunciamiento sobre los argumentos de fondo, expuestos por la administración aduanera ahora demandante.

Las infracciones tributarias, deben regirse por los principios de tipicidad, legalidad y culpabilidad, la primera, se encuentra prevista en el art. 184 del Código Tributario Boliviano, que establece que para que exista contravención tributaria, debe existir la infracción material de la ley, porque de lo contrario no puede existir infracción ni sanción, haciendo anulables los actos de la administración tributaria, al imponer sanciones por conductas que no fueron previamente tipificadas.

En el caso presente en el AISC, y la resolución sancionatoria, se identificaron las conductas como "…presentación, tramitación y validación con incorrecta aplicación de partida arancelaria de las DUI, (…) llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b de la DUI 2011/701-C-3345 (…)". Señalando como tipo, el previsto por el art. 186-h) de la L. N° 1990, con relación al art. 45-a), c), f), de la misma Ley y 58-b) del Reglamento de la Ley General de Aduanas, D.S. Nº 25870, que establecen obligaciones de las agencias y agentes despachantes de aduana, evidenciando que se sancionó, utilizando cláusulas generales e indeterminadas en las que es imposible subsumir la conducta en el tipo, vulnerando el principio de tipicidad, pues si bien a Aduana Nacional estableció reglamentariamente los tipos contravencionales y la graduación de las sanciones en la Resolución de Directorio Nº 01-005-06 de 30 de enero de 2006, y sus posteriores modificaciones, pero ésta no considero al calificar la conducta del sujeto pasivo para dar inicio al procedimiento sancionador, por lo que vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa de la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L.

Por ello es que al evidenciar que la resolución sancionatoria, incurrió en incongruencia aditiva al incluir como fundamentos del proceso sancionador conductas no establecidas en el AISC, no cumplió los requisitos del art. 99 de la L. Nº 2492, al no exponer los fundamentos técnicos, como el análisis merceológico de laboratorio o criterios de clasificación arancelara del producto que respalde las razones por los cuáles considera existía error en la clasificación arancelaria de 34 DUI's y por el llenado incorrecto del Rubro

31b de la DUI C-3345, al considerar cláusulas generales e indeterminadas, contrariando los principios de legalidad y tipicidad, vulnerando los derechos a la defensa y el debido proceso, previstos en los arts. 115-II de la C.P.E., 68-6; 99-II del Código Tributario Boliviano, 28-3) de la Ley de Procedimiento Administrativo y 19 del D.S. Nº 27370 (RCTB), motivo por el que se confirmó la resolución de la ARIT, aplicando los arts. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo y 74 del Código Tributario Boliviano, citando para este efecto la S.C. Plurinacional Nº 0498/2011-R de 25 de abril.

3.- Respecto del cuarto punto de la demanda, en la que se alude la existencia de la factura comercial adjunta a la DUI 2011/701/C-3345 de 20 de enero, la administración aduanera, no precisa cuál el agravio que hubiese ocasionado la AGIR, evidenciando falta de fundamentación en la demanda, conforme refirió la Sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena de éste Tribunal Supremo.

Cito, doctrina tributaria emitida sobre los aspectos alegados en la demanda, contenidos en la Resolución AGIT-RJ Nº 051/2016 y jurisprudencia emitida por este tribunal, contenida en las Sentencias Nos. 229/2014 de 15 de septiembre y 510/2013 de 27 de noviembre, por lo que concluyeron que se ratifica en la Resolución de Recurso jerárquico AGIT-RJ 102972016 de 22 de agosto.

Petitorio:

En mérito a lo expuesto solicitó se declare improbada la demanda y se mantenga firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/2016 de 22 de agosto.

Réplica, dúplica:

Luego de la admisión a la contestación de la demanda, la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, por memorial de fs. 87-88, formulo la réplica, reiterando los argumentos de su demanda.

Por su parte, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por memorial de fs. 91-94 presentó su dúplica, ratificando el escrito de contestación a la demanda, citando jurisprudencia constitucional y emitida por este Tribunal Supremo en su Sala Plena.

Antecedentes administrativos del proceso:

Por Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-CGCGR-ULECR-Nº 035/2015 de 31 de agosto, la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, determinó el inicio de sumario contravencional, contra la Agencia despachante de Aduana GLOBAL S.R.L., representada por Carlos Hugo Alberto Flores, por haber incurrido en la contravención aduanera establecida en el art. 186-h) de la L.G.A., al haber incumplido las funciones y obligaciones señaladas en el inc. a) del art. 45 de la misma L.G.A., y art. 58 del D.S. Nº 25870 porque efectuó la incorrecta aplicación de partida arancelaria en las DUI's, 2011/701-C-1472, 2011/701-C-2032, 2011/301-C-39206, 2011/301-C-1336, 2011/301-C-11109, 2011/301-C-22371, 2011/301-C-31994, 2011/301-C-42406, 2011/301-C-34175, 2011/301-C-30467, 2011/301-C-1275, 2011/301-C-5157, 2011/301-C-8915, 2011/301-C-11935, 2011/301-C-14201, 2011/301-C-21974, 2011/301-C-26999, 2011/301-C-27003, 2011/301-C-35493, 2011/301-C-43997, 2011/301-C-57501, 2012/301-C-1017, 2012/301/C-6844, 2012/301/C-10486, 2012/301/C-14464, 2012/301/C-18077, 2012/301-C-22248, 2012/301-C-25579, 2012/301-C-29897, 2012/301-C-34196, 2012/301-C-37178, 2012/301-C-40789, 2012/301-C-45856, 2012/301-C-12949 y llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b

de la DUI 2011/701/C-3345, que determina una sanción de 500.00 UFV's, por cada DUI declarada. (fs. 988 a 985 del Anexo 4, con foliación invertida).

Notificada la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., presentó sus descargos mediante nota Cite GLO N° 104/2015 de 1 de diciembre, cursante de fs. 997 a 989 del mismo Anexo 4).

Luego de los informes, de la Unidad de Fiscalización y de Unidad Legal (fs. 1010 a 998 y 1018 a 1011), la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 002/2016 de 13 de enero, resolvió rechazar la solicitud de nulidad y revocatoria del AISC, declarando probada la comisión de contravención aduanera por parte de la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., por encontrarse subsumida su conducta en el art. 1286 de la L. Nº 1990, al haber incumplido sus funciones, previstas en el art. 45-a), c) y f), de la misma L. Nº 1990 y 58-b) del D.S. Nº 25870, por la presentación, tramitación y validación con incorrecta aplicación de partida Arancelara de las DUI's 2011/701-C-1472, 2011/701-C-2032, 2011/301-C-39206, 2011/301-C-1336, 2011/301-C-11109, 2011/301-C-22371, 2011/301-C-31994, 2011/301-C-42406, 2011/301-C-34175, 2011/301-C-30467, 2011/301-C-1275, 2011/301-C-5157, 2011/301-C-8915, 2011/301-C-11935, 2011/301-C-14201, 2011/301-C-21974, 2011/301-C-26999, 2011/301-C-27003, 2011/301-C-35493, 2011/301-C-43997, 2011/301-C-57501, 2012/301-C-1017, 2012/301/C-6844, 2012/301/C-10486, 2012/301/C-14464, 2012/301/C-18077, 2012/301-C-22248, 2012/301-C-25579, 2012/301-C-29897, 2012/301-C-34196, 2012/301-C-37178, 2012/301-C-40789, 2012/301-C-45856, 2012/301-C-12949 y llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b de la DUI 2011/701/C-3345, sancionando a la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., con la multa de 17.500 UFV's en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-017-09. (fs. 1025 a 1019 del Anexo 4).

Contra esta resolución, la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., interpuso recurso de alzada, ante la ARIT, (fs. 42 a 49 vta., del Anexo 5; antecedentes remitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria), recurso que luego del trámite previsto por ley, se resolvió mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 034672016 de 10 de junio cursante de fs. 87 a 100 vta., del mismo anexo, por la que se Anuló la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 002/2016 de 13 de enero, hasta el vicio más antiguo; es decir hasta el AISC AN-CGCGR-ULECR-Nº 035/2015 de 31 de agosto, disponiendo que se emita un nuevo acto en observancia del análisis técnico jurídico realizado y conforme a lo dispuesto en el art. 212-I-c) de la L. Nº 2492.

Notificada la administración tributaria, interpuso recursos jerárquico, conforme consta el escrito de fs. 120 a 122 del mismo anexo, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/2016 de 22 de agosto, (fs. 140 a 149), por la que se confirmó la resolución de alzada ARIT-CBA/RA 034672016 de 10 de junio, ratificando la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el AISC AN-CGCGR-ULECR-Nº 035/2015 de 31 de agosto, para que se emita un nuevo acto administrativo que se ajuste a derecho y sustente técnicamente las objeciones a la clasificación arancelaria de la mercancía y llenado de las DUI observadas, conforme a lo previsto en el art. 212-I-b) del Código Tributario Boliviano.

Decreto de autos para sentencia:

Estando cumplidas todas las formalidades, mediante decreto de 16 de mayo de 2017, cursante de fs. 95, se determinó, decreto de autos para sentencia, consiguientemente se pasa a resolver el proceso de la siguiente manera:

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa

Problemática planteada:

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe verificar si la conducta tributaria de la Agencia Despachante de Aduanas, se encuentra enmarcada a una contravención identificada en la normativa legal, o por el contrario establecer si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular obrados hasta el AISC, por falta de motivación e identificación de la tipicidad, ha obrado adecuadamente, en resguardo de los derechos a la defensa y el debido proceso.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso:

Los procesos administrativos en los que se imponen sanciones a los contribuyentes forman parte de la potestad sancionadora del Estado y que por tanto, rigen para ellos, los principios constitucionales que sustentan el proceso penal en general, como son la legalidad, la tipicidad, la presunción de inocencia, la proporcionalidad, el procedimiento punitivo y especialmente la irretroactividad con relación a que cualquier sanción debe fundarse en norma anterior al hecho punible conforme instituye el art. 116-II de la C.P.E.

Por consiguiente la tipicidad es la adecuación del acto humano voluntario ejecutado por el sujeto a la figura descrita por ley como delito o contravención y constituye en una garantía procesal y penal porque únicamente si el supuesto del hecho se ajusta a la descripción, se dictará la resolución sancionatoria luego de haberse comprobado que la conducta del contribuyente fue antijurídica y culpable.

Es decir, en materia tributaria, en aplicación del 6-6 del Código Tributario Boliviano, en mérito al Principio de Legalidad, sólo la ley puede tipificar los ilícitos y contravenciones tributarios y establecer las respectivas sanciones, norma que es concordante con el art. 148 de la misma Ley, cuando define y clasifica los ilícitos tributarios, determinando que son las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el indicado Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Por consiguiente, solo se puede sancionar un delito o una contravención tributaria, cuando éste se encuentra expresamente sancionado en el aludido Código Tributario, la Ley de Aduanas o en las normas tributarias específicas, emitidas para este efecto, y lógicamente de acuerdo a lo establecido por el art. 149 del mismo Código Tributario Boliviano, la normativa aplicable al procedimiento para establecer y sancionar las contravenciones tributarias se rige sólo por las normas del indicado Código Tributario, disposiciones normativas tributarias entre

las que se encuentra la Ley General de Aduanas y subsidiariamente por la Ley de Procedimientos Administrativos.

En aplicación de los arts. 165 bis del Código Tributario Boliviano y reiterado en el art. 186 de la L.G.A., comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la indicada ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros, habiéndose establecido en esta norma, en aplicación del principio de legalidad, una lista de las contravenciones aduaneras específicas, incluyendo entre ellas la del inc. "h", que establece:

"h) Los que contravengan a la presente ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos".

Constituye una contravención todo acto que contravenga tanto el Código Tributario Boliviano, como la misma Ley General de Aduanas y sus reglamentos, empero no así normas inferiores como son las resoluciones de directorio, que pueden definir el importe de las sanciones a ser impuestas en UFV's, conforme permite el art. 151, párrafo segundo, del Código Tributario Boliviano, referido a las responsabilidad por ilícitos tributarios, cuando establece que de la comisión de contravenciones tributarias, surge la responsabilidad por el pago de la deuda tributaria y/o por las sanciones que correspondan, las que serán establecidas conforme a los procedimientos del presente Código.

Es decir, se encomienda a la administración tributaria, imponer las sanciones, conforme establecen los arts. 66-8 y 149-I del Código Tributario Boliviano; empero no así establecer ilícitos o contravenciones tributarias, porque serían contrarias indicado principio de legalidad.

Por otra parte, ciertamente, el art. 45 de la L.G.A., estable las funciones y atribuciones de los Despachantes de Aduana, que son:

"a) Observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga.

b) Efectuar despachos aduaneros por cuenta de terceros, debiendo suscribir personalmente las declaraciones aduaneras incluyendo su número de licencia y matricula profesional emitida por la Cámara Nacional de Despachantes de Aduana.

c) Dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes. La Aduana Nacional comprobará la correcta declaración del despachante de aduana.

d) Liquidar los tributos aduaneros aplicables a las mercancías objeto de importación, exportación y otros regímenes aduaneros, de acuerdo con las disposiciones legales respectivas.

e) Conservar la documentación de los despachos aduaneros y las operaciones aduaneras realizadas por un período de cinco años, computables a partir de la fecha de pago de los tributos.

f) Prestar asesoramiento en materia aduanera y otros temas vinculados a ésta.

g) Sujetarse a las normas de ética profesional del despachante de aduanas, de acuerdo con disposiciones especiales.

Para efectos de los trámites y procedimientos aduaneros, los despachantes y la Agencias Despachantes de Aduana están sujetos al control y fiscalización de la Aduana Nacional.

El Despachante de Aduana puede ejercer funciones a nivel nacional previa autorización del Directorio de la Aduana Nacional".

Así también el Reglamento de la indicada L.G.A., en su art. 58, establece que son obligaciones de los Despachantes de Aduanas, las "(…) que señala la ley, el presente reglamento y otras disposiciones legales aduaneras, especialmente con las siguientes:

a) Ocuparse en forma diligente de las actividades propias de sus funciones.

b) Elaborar, suscribir y presentar las declaraciones de mercancías en la forma, oportunidad y en los medios que señale la Aduana Nacional y las disposiciones legales aduaneras.

c) Llevar un libro de registro notariado y foliado, o listado impreso de registros informáticos notariado y foliado semestralmente, en los que se detallen cronológicamente los despachos aduaneros efectuados y los trámites inherentes a estos, debiendo conservarlos por el término de prescripción de los tributos aduaneros. El contenido de los libros de registro o listados impresos, será reglamentado por la Aduana Nacional.

d) Tener al momento de presentar las declaraciones de mercancías todos los documentos exigibles que amparen las mercancías cuyo despacho se solicita

e) Conservar en forma ordenada la documentación inherente a los despachos y operaciones aduaneras realizadas, hasta el término de la prescripción. Los 21 documentos originales de soporte presentados a la administración tributaria, podrán ser conservados por la administración aduanera en la forma, plazos y condiciones que determine su máxima autoridad normativa.

f) Legalizar fotocopias de los documentos originales que conserva en archivo, conforme al inciso anterior.

g) Mantener vigentes las garantías que presente ante la Aduana Nacional, cumpliendo las reglas y montos establecidos en el reglamento.

h) Proporcionar a la Aduana Nacional información y documentación cuando ésta la solicite, sobre los despachos aduaneros en los que intervino.

i) Facilitar las tareas de inspección, fiscalización e investigación que realice la Aduana Nacional, sobre los documentos que cursan en su poder, relativos a despachos aduaneros y demás trámites relacionados con regímenes aduaneros en los que haya intervenido.

j) Comunicar a la Aduana Nacional, cualquier cambio en su situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad como Despachante de Aduana o Agencia Despachante de Aduana.

k) Contar con la infraestructura y equipamiento necesario para garantizar la actualización tecnológica indispensable para la elaboración, transmisión electrónica y archivo documental de las declaraciones de mercancías y otros documentos e informaciones."

Empero, todas estas atribuciones y obligaciones, según corresponda, en caso de ser incumplidas, pueden ser en algún momento establecerse como ilícitos o contravenciones aduaneras, siempre y cuando se encuentren previstas entre las normas que las instituyen como tales, conforme prevé el art. 160 del Código Tributario Boliviano, o tal vez, solo como

incumplimientos a deberes formales, según corresponda, en aplicación del art. 162 del mismo Código, pero enmarcándose al aludido Principio de Legalidad.

Por consiguiente, las previsiones previstas por el art. 165 bis-h) del Código Tributario Boliviano, reiterado en el art. 186 de la L.G.A., referido a "h) Los que contravengan a la presente Ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos".

Implica que una contravención que se enmarque a este inciso, debe estar prevista de manera expresa en las Leyes del Código Tributario Boliviano, Ley General de Aduanas y/o sus reglamentos; es decir, estar identificada de manera precisa una acción u omisión que infrinjan o quebranten dichas normas, en las que debe estar previstas tanto el precepto que identifica la contravención, así como la sanción a ser impuesta, se supone que ésta última puede ser graduada, en mérito a la gravedad del hecho y que puede ser encomendada en su imposición a la administración tributaria, quien se encuentra prohibida de establecer ilícitos o contravenciones en mérito a normas administrativas emitidas por ella misma.

Análisis y resolución del caso concreto:

Conforme se hizo constar líneas arriba, comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la indicada ley y disposiciones reglamentarias de índole tributaria o aduanera que no constituyan delitos tributarios o aduaneros, pero que se encuentre identificado como tal.

En el caso presente la Gerencia Regional de Cochabamba de la Aduana Nacional, cumpliendo lo determinado por la Resolución ARIT-CBA/O512/2015, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-CRCGFR-ULECR-Nº 035/2015 de 31 de agosto, cursante de fs. 988 a 995 del Anexo 4, contra la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., por haber identificado una incorrecta apropiación arancelaria declarada en 34 DUI's y el llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b respecto de una última DUI, sustentando legalmente su determinación en los arts. 186-h) y 45-a) de la L.G.A., y 58-a) y b) de su DSR Nº 25870, atribuyendo que la sanción estaría prevista en el Anexo 1 de la Resolución de Directorio N° 01-017-09 de 24 de septiembre.

Este proceso administrativo, concluyó con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 002/2016 de 13 de enero, cursante de fs. 1025 a 1019 del mismo Anexo 4, rechazando la solicitud de nulidad o revocatoria del aludido AISC, y declaró probada la contravención aduanera por parte de la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., ratificando que su conducta se encuentra subsumida en el art. 186-h) de la L.G.A., al haber incumplido sus funciones y atribuciones establecidas en el art. 45-a), c), y f) de la L.G.A., y 58-b) del D.S. N° 25870, por la presentación, tramitación y validación con incorrecta aplicación de partida arancelaria de las DUI's, 2011/701-C-1472, 2011/701-C-2032, 2011/301-C-39206, 2011/301-C-1336, 2011/301-C-11109, 2011/301-C-22371, 2011/301-C-31994, 2011/301-C-42406, 2011/301-C-34175, 2011/301-C-30467, 2011/301-C-1275, 2011/301-C-5157, 2011/301-C-8915, 2011/301-C-11935, 2011/301-C-14201, 2011/301-C-21974, 2011/301-C-26999, 2011/301-C-27003, 2011/301-C-35493, 2011/301-C-43997, 2011/301-C-57501, 2012/301-C-1017, 2012/301/C-6844, 2012/301/C-10486, 2012/301/C-14464, 2012/301/C-18077, 2012/301-C-22248, 2012/301-C-25579, 2012/301-C-29897, 2012/301-C-34196, 2012/301-C-37178, 2012/301-C-40789, 2012/301-C-45856, 2012/301-C-12949 y llenado incorrecto de datos en el Rubro 31b de la DUI 2011/701/C-3345, y por consiguiente determinó sancionarle con una multa equivalente a 17.500 UFV's, en aplicación de la Resolución de Directorio N° 01-017-09.

Conforme se relacionó líneas arriba, esta resolución sancionatoria, fue impugnada vía recurso de alzada, por la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., por el escrito de fs. 42 a 49 del Anexo 5, trámite que concluyó con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0346/2016, (fs. 87 a 100 del mismo Anexo 5), por la que estableció que en el caso presente las normas que sustentan la resolución y que tipifican una conducta contravencional, no definen elementos constitutivos, por las conductas realizadas, para que se impongan una sanción, evidenciando la falta de la contravención, (la tipificación y la sanción que se atribuye), al ser la contravención alegada, genérica e indeterminada, al estar además prohibida la analogía, conforme prevé el art. 8-III del Código Tributario Boliviano y que en aplicación del art. 285 del D.S. Nº 25870, la Aduana Nacional, mediante resolución de su directorio, aprueba la clasificación de las contravenciones y la graduación en la aplicación de las sanciones previstas en la ley y éste reglamento, fundamentó que al no estar previstas como contravenciones, la incorrecta aplicación de la partida arancelaria, ni el llenado incorrecto de datos de una DUI, determinadas en el caso presente, se evidencia una ausencia de motivación y fundamentación, incumpliéndose en el AISC las previsiones del art. 168 del Código Tributario Boliviano, y sustentando su decisión en un norma genérica, además de haberse sustentado la resolución sancionatoria, en varios incisos del art. 45 de la L.G.T., que no constituyen calificaciones de contravencionales, evidenciando incertidumbre sobre la contravención denunciada y por ello al verse impedida de resolver el fondo del asunto, anuló la resolución recurrida, hasta el vicio más antiguo; es decir el AISC ANGRCGR-ULECR-Nº 035/2015.

Interpuesto el recurso jerárquico, conforme consta el escrito de fs. 120 a 122 del mismo anexo, éste fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/2016 de 22 de agosto, (fs. 140 a 149), por la que confirmó la resolución de alzada ARIT- CBA/RA 034672016 de 10 de junio, ratificando la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el AISC AN-CGCGR-ULECR-Nº 035/2015 de 31 de agosto, para que se emita un nuevo acto administrativo que se ajuste a derecho y sustente técnicamente las objeciones a la clasificación arancelaria de la mercancía y llenado de las DUI observadas, conforme a lo previsto en el art. 212-I-b) del Código Tributario Boliviano.

Por ello al haber sido impugnada esta determinación, mediante el presente proceso contencioso administrativo, ratificando los fundamentos legales aplicables al caso, expuestos en los puntos que preceden, dentro de la presente sentencia, se desglosan y resuelven todos los argumentos de la demanda indicada.

1.- En ese entendido se establece, de manera indubitable, que el AISC y la resolución sancionatoria, con incoherentes, pues lo correcto es que la calificación inicial de las contravenciones identificadas en el AISC, deben estar reflejadas en la resolución sancionatoria, pues de no ser así, se vulneraría el debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo de la relación tributaria, porque éste no habría presentado los descargos y justificativos, respecto de aspectos no contenidos en el AISC vulnerando las previsiones de los arts. 115 y 117 de la C.P.E., pues se atribuyó a la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., la presunta contravención, prevista en el art. 45-a) de la L.G.A., referida a las funciones y atribuciones del Despachante de Aduana, consistente en observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga., mientras que en la resolución sancionatoria, se incluyeron los incs. c) y f) del mismo art. 45 de la L.G.A., que establecen como funciones y atribuciones de los Despachantes de Aduanas, dar fe ante la administración aduanera por la

correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes, teniendo la Aduana Nacional la atribución de establecer la correcta declaración del despachante de aduana y la atribución de prestar asesoramiento en materia aduanera y otros temas vinculados a ésta, causas que ciertamente, al no estar incluidos en el AISC, no pudo la Agencia Despachante de Aduanas, presentarse los descargos correspondientes, evidenciándose que sí existe duda para asumir defensa, vulnerando de esta manera las previsiones de los arts. 4, 27, 28, 29, 30 y 32 de la L. Nº 2341, que regulan los principios generales de la actividad administrativa, los requisitos, elementos, contenido y motivación del acto administrativo y su validez y eficacia.

2 y 3.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, cuando se refirió a la motivación y fundamentación del AISC, citó el Informe Técnico ANGNGCDFOFC-007/14, que alude las características de la composición del producto importado, sin embargo, aclaró que ni en el AISC ni en los antecedentes administrativos, se incluyeron elementos de hecho que generen convicción para concluir que la mercancía se constituye en una preparación enzimática para el lavado o prelavado y no como sostiene el sujeto pasivo, que son enzimas puras, aspecto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, consideró imprescindible dilucidar para establecer la correcta clasificación arancelaria de la mercancía y resolver el fondo de la controversia, consiguientemente estos aspectos, al no haber sido cumplidos, evidencian que la administración aduanera incumplió sus funciones, pues a título de ejercer la misión y las metas y los objetivos, propuestos para la Aduana Nacional, previstos por los arts. 22 y 24 del D.S. Nº 25870, no se puede pretender establecer aspectos o circunstancias fácticas y de fundamentación jurídica que no contienen las indicadas resoluciones, AISC y resolución sancionatoria.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, con criterio acertado, estableció que en el caso presente se utilizó clausulas generales e indeterminada en las que es imposible subsumir la conducta a un tipo, pues, si bien, la administración aduanera identificó varias normas entre las que se encuentra una resolución de directorio en la que se especifica la sanción a ser impuesta; empero no existe entre estas normas un precepto que identifique una contravención tributaria y por consiguiente, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, hubiese deslindado su función dirimidora, pretendiendo imponer una sanción, respecto de contravenciones tributarias aduaneras que no se encuentran específicamente previstas en las normas que rigen la materia.

Por otra parte, conforme se hizo constar líneas arriba, no existe en el caso presente un hecho verificado, pues el AISC, difieren en su normativa sancionatoria, respecto de la resolución final emitida, quebrantando las previsiones del art. 168 del Código Tributario Boliviano, porque se atribuyó ciertos hechos (funciones y atribuciones), como contravenciones aduaneras, las que ciertamente pueden identificarse a la conclusión de un sumario contravencional, la existencia de incumplimiento a esas funciones o atribuciones; empero, no existe norma alguna que establezca que su incumplimiento acarrea la configuración de una contravención tributaria, por lo menos en el caso presente no se ha demostrado este hecho, pese a que se habría identificado -según la administración- esa conducta contraventora, empero no existe un tipo definido, siendo evidente que si existe la entidad que controla y fiscaliza, quien tiene la obligación de hacer cumplir la Ley, además de estar prevista una sanción, pero sin un precepto expreso, que permita su aplicación como contravención.

4.- Respecto a la diferencia entre el contenido de la DUI 2011/701/C-3345 de 20 de enero de 2011 y la factura correspondiente en la que se alude a la mercancía de “jabones líquidos”, no existe fundamentación jurídica al respecto para emitir pronunciamiento por este tribunal, pues si bien puede existir esa diferencia, empero, estos hechos deben ser identificados como contravenciones tributarias para poder atribuir esa conducta a un sujeto pasivo e imponer la sanción que corresponda, aspecto que conforme se ha desarrollado en la presente sentencia no se ha acreditado.

Por consiguiente, se evidencia que la resolución de recurso jerárquico, si cumplió su finalidad, pues no se puede admitir la imposición de sanciones a sujetos pasivos o contribuyentes, respecto de contravenciones que no se encuentran tipificadas en la normativa tributaria vigente, además que el hecho de no haberse fundamentado ni acreditado fehacientemente los hechos atribuidos, constituye justamente la falta del cumplimiento de los requisitos y elementos constitutivos del acto administrativo conforme establecen los arts. 27 al 30 de la L. Nº 2341, y que su incumplimiento acarrea su nulidad o anulabilidad, conforme prevén los arts. 35 y ss., de la misma Ley de Procedimiento Administrativo, evidenciándose que de ninguna manera se provocó indefensión al Estado, pues éste, mediante la administración aduanera, debe enmarcar sus actos a la legalidad, al sometimiento pleno a la ley, a la verdad material y otros previstos en el art. 4 de la L. Nº 2341, aspecto que lógicamente contrarió el debido proceso de la Agencia Despachante de Aduanas GLOBAL S.R.L., estando plenamente justificada la nulidad de obrados determinadas por la ARIT y por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada en el presente caso, impugnando la Resolución de AGIT-RJ 1029/2016 de 22 de agosto de 2016, deviene en infundada, al no haberse demostrado que contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15-24, presentada por Luis Carlos Paz Rojas, en representación de Dirzey Rosario Vargas Amurrio, Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1029/16 de 22 de agosto de 2016 impugnada, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

51

Empresa Metalúrgica Vinto c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 20 a 31, interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, representada por Félix Villavicencio Niño de Guzmán, conforme R.S. Nº 01151 de 18 de julio de 2009, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i.; que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0637/2016 de 14 de junio; contestación de fs. 56 a 66, réplica de fs. 69-70; respuesta del tercer interesado de fs. 75 a 78 vta.; dúplica de fs. 99 a 101 vta.; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petitorio.

La entidad demandante Empresa Metalúrgica Vinto Empresa Metalúrgica Vinto, en su memorial de demanda, señala que:

Factura Comercial de Exportación Nº 864.

La resolución impugnada, no obstante de conocer el cambio de vehículo con Placa 1526-SDE a Placa 1483-FTE, señala en el parág. XII del subtitulo IV.3.1, "…si bien presentó documentos que sustentan los gastos por fletes, no presentó documentos que respalden las condiciones contratadas en relación a los gastos por seguro, toda vez que la placa consignada en la declaración de seguro de transporte es distinta a la placa del vehículo que realizó el servicio de transporte según la Factura Nº 2377 del proveedor, así como los documentos soporte de la DUI C-14116, razón por la cual, corresponde la aplicación de la presunción del 45% dispuesta en el art. 10 del D.S. N° 25465". Sin embargo contradictoriamente, mantiene firme y subsistente la observación de Bs 44.764.-, como crédito fiscal no sujeto a devolución, respecto de la Factura Comercial Nº 864.

Sin embargo esta observación no correspondería, en razón de que la Empresa Metalúrgica Vinto, presentó documentos que respaldan las condiciones contratadas en relación a los gastos por seguro, respecto del vehículo con Placa 1526SDE, mismo que ingresó a planta de la Empresa Metalúrgica Vinto, para su carguío. Entonces la declaración de seguro se efectuó con los datos declarados en los documentos de despacho. El cambio de vehículo se efectuó posterior al despacho declarado, aspecto probado con la presentación de la nota enviada por la empresa de transporte, nota que evidencia la razón del cambio, en ese contexto presentaron los medios fehacientes de pago para la devolución de CEDEIM que corresponden a esta factura, conforme lo establece el D.S. N° 25465. La aplicación del 45%

se da sólo cuando la empresa no hubiera declarado sus gastos de realización en la misma, aspecto que no ocurrió en el caso.

Medios fehacientes de pago.

Sobre este punto señala que la administración tributaria observó diferentes facturas debido a que no se encuentran completamente respaldadas con medios fehacientes de pago, siendo además del señalado en el punto anterior, las siguientes:

Descuentos por Impuesto a las Transacciones Financieras.

La resolución impugnada, respecto a la Factura Nº 238 de COMIBOL Colquiri por Impuesto a las Transacciones Financieras mantuvo la depuración, sin considerar que tanto la Resolución de Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0234/2016 como la Resolución Administrativa CEDEIM Nº 23-01914-15 de Bs 9.927.-, no consideraron que tal deducción no corresponde en razón de que se dio por transacciones anteriores al periodo fiscal septiembre 2014, aspecto que repercute en la devolución de CEDEIM.

Descuentos por diferencia de tipo de cambio facturas de COMIBOL.

La resolución jerárquica impugnada, respecto de la depuración de las Facturas Nos. 238, 239, 240, 242, 244 y 241 de COMIBOL Empresa Minera Colquiri y Facturas Nos. 1199, 1187, 1186, 1185, 1198, 1193, 1192, 1195, 1191, 1197, 1188, 1190 y 1196 de COMIBOL Empresa Minera Huanuni, por concepto de diferencia de tipo de cambio, arguye que Vinto no demostró que los pagos por la compra de concentrados se hubieran realizados a través de transferencias bancarias a cuentas en moneda nacional, al igual que en el anterior caso mantiene la depuración, si considerar que el cálculo realizado tanto en la compatibilización y en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio Venta, pero los pagos realizados por la empresa y las transferencia que realiza el Banco Central de Bolivia en su cuenta de dólares son con el tipo de cambio compra, existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar. La empresa puede optar a usar uno de ellos ya que ambas son oficiales por lo que no debería haber ninguna depuración, por el contrario debe determinarse lo mismo que en la Factura Nº 249 y en parte de la Factura N° 248 de COMIBOL Empresa Minera Colquiri en la que la Empresa Metalúrgica Vinto efectúo un pago parcial de $us. 74.521.84 y el saldo en moneda nacional; en ese sentido para el cálculo de la diferencia de cambio únicamente se consideró la transacción en dólares; en consecuencia de la revisión efectuada por la instancia de alzada ésta determinó que el importe por diferencia de cambio de esas dos facturas de Bs 10.316.-, sin embargo esa misma determinación correspondía tomarla en la resolución jerárquica ahora impugnada, con relación a las facturas Nos. 238, 239, 240, 242, 244 y 241 de COMIBOL, Empresa Minera Colquiri y Facturas 1199, 1187, 1186, 1185, 1198, 1193, 1192, 1195,1191, 1197, 1188, 1190 y 1196 de COMIBOL Empresa Minera Huanuni, en razón a que existe la misma diferencia de tipo de cambio de 10 puntos por dólar, aunque la transacción se haya realizado en moneda nacional.

Descuento por manipuleo de concentrados.

La resolución impugnada, de forma general revoca parcialmente lo resuelto por la de alzada, por descuento por costos de manipuleo de concentrados de Sn., donde de Bs 3.671.- de la Factura N° 1199 de COMIBOL Huanuni, no obstante de ser el crédito fiscal IVA de la Factura Nº 1 de Pablo A. Ruíz García por Bs 28.239.40, que la empresa pagó a cuenta Huanuni, ello, porque es un trabajo que debía realizar COMIBOL Huanuni, es decir que ésta suma, por concepto de manipulación de concentrados está dentro del total de la Factura N°

1199 de COMIBOL Huanuni de compra venta de concentrados, motivo por que no correspondiere la depuración de la suma de Bs 3.671.

Indebida confirmación de descuento de las factura iguales o mayores a 50.000 UFV Nos. 1199, 1187, 1186, 1185, 1198, 1193, 1192, 1195, 1191, 1189, 190, 1196, emitidas por COMIBOL Empresa Minera Huanuni y Facturas Nos. 238, 249, 248, 239, 240, 242, 244, 241, emitidas por COMIBOL Empresa Minera Colquiri y fundamentos legales que determinan la devolución total del crédito de las mismas.

La indicada determinación no corresponde, pues los medios fehacientes de pago de las citadas facturas lo constituyen las mismas facturas, que se constituyen en títulos ejecutivos de cumplimiento obligatorio, además los documentos que habrían sido presentados al SIN Oruro, evidencian que se realizó efectivamente la transacción. A continuación cita los arts. 125 de la L. N° 2492; L. N° 1963 de 23 de marzo de 1999; arts. 1 y 2 que modifica los arts. 12 y 13 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993; 8-a) de la L. N° 843; 3, 10, 24-3) del D.S. N° 25465 de 23 de octubre; 8 del D.S. N° 21530. Prosigue e indica, que el Principio de Neutralidad Impositiva, previsto en el art. 1º de la L. N° 1963 de 23 de marzo de 1999, que modifica el art. 12 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993, no se está cumpliendo, pues la Empresa Metalúrgica Vinto, que compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, labor la cual además emplearía muchos otros insumos, a cuyo efecto se realizan contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, no recibe la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, con lo que no se estaría reintegrando conforme a las normas del art. 11 de la L. N° 843 al exportador Empresa Metalúrgica Vinto, el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora. En tal sentido el SIN, depura las facturas referidas anteriormente por compra de insumos con los que trabaja, sin tomar en cuenta que dichas notas fiscales, cumplen las condiciones fundamentales para su validez las que son: 1. Facturas originales. 2. Correspondan al periodo solicitado y 3. Están vinculadas con las operaciones gravadas de la empresa conforme lo establece el art. 8 de la L. N° 843, depuración que contraviene el art. 2 de la L. N° 1963 que modifica el art. 13 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993, pues, en vez de evitar la expropiación del componente impositivo, en realidad lo están expropiando al no devolver a la Empresa Metalúrgica Vinto, un monto igual al Impuesto al Valor Agregado pagado, incumpliendo el segundo parágrafo del art. 11 de la L. N° 843.

Finalmente hace referencia a la situación y limitaciones de Empresa Metalúrgica Vinto, en el entendido de que la empresas mineras a momento de vender el concentrado mineral al valor de la cotización internacional, incrementan a tal valor el 14.94 % en su factura, precio al que compran, luego exportan el producto cobrando únicamente el costo de su tratamiento en condiciones competitivas internacionales y vende en base al precio de la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIMS recuperados son para devolver a sus proveedores de concentrados, CONMIBOL Empresa Minera Huanuni, y CONMIBOL Empresa Minera Colquiri y otros, por lo que esta recuperación a través de CEDEIMS, es de vital importancia.

En tal mérito peticiona se declare probada la demanda en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0637/2016 de 14 de junio.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda señalando lo siguiente:

Sobre la Factura Comercial Nº 864, la administración tributaría habría observado un error en la consignación del número de placa del vehículo en la declaración de seguro de transporte, al haberse colocado 1526SDE, siendo el correcto 1483FTE. El sujeto pasivo presentó como respaldo de los gastos de seguro de transporte a la Póliza Nº A0300164 Nº 170 para la Orden Nº 137/2014, que consigna en la descripción del medio de transporte la Placa Nº 1526 SDE, por la travesía desde Vinto Oruro, hasta Arica Chile, evidenciándose entonces que el sujeto pasivo, no presentó documentos que respalden la condiciones contratadas en relación a los gastos de seguro, toda vez que la Placa consignada en la declaración de seguro de transporte, es distinta a la placa del vehículo que realizó el servicio de transporte según la Factura Nº 2377 del proveedor, así como los documentos soporte de la DUI C-14116, razón por la que correspondió la aplicación de la presunción del 45% dispuesta en el art. 10 del D.S. N° 25465.

Sobe los medios fehacientes de pago.

La instancia jerárquica resolvió revocar lo resuelto por la instancia de alzada, manteniendo el importe de Bs 580.447, como crédito fiscal no válido para devolución impositiva, al no encontrarse completamente respaldados con medios fehacientes de pago, las Facturas Nos. 238, 239, 240, 241, 242, 244, 248, y 249, emitidas por CONMIBOL Colquiri.

Descuentos por Impuesto a las Transacciones Financieras.- De la revisión de la Factura Nº 238 y su documentación de respaldo, se evidenció que el sujeto pasivo presentó como medio fehaciente de pago, comprobantes de bancos y extracto bancario de su cuenta bancaria en moneda nacional , habiendo descontado del monto a pagar al proveedor, un cargo por Impuesto a las transacciones financieras de Bs 76.363.32; toda vez que según la nota de solicitud de pago, el desembolso al proveedor fue por Bs.4.931.063,70, importe que considera pago a cuenta de dicha factura, quedando una diferencia no pagada de Bs 908.501.34 que origina un crédito fiscal no sujeto a devolución de Bs 118.105. Al respecto, aclara que la pretensión de considerar como pago, el descuento efectuado a su proveedor por la retención que se habría efectuado a su cuenta bancaria, como consecuencia de la transferencia bancaria realizada por el Banco Central de Bolivia, por concepto de Impuesto a las Transacciones Financieras, pues la L. N° 3446 en el art. 4 señala que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por lo que no sería correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación de su proveedor, correspondiendo la depuración por este concepto.

De igual modo la instancia jerárquica observó la transacción registrada en el Comprobante de Liquidación de Concentrados LC00900059, con débito a la cuenta: “Existencia Materia Prima” por Bs 5.007.427.02 y Crédito en la Cuenta: “Facturas locales MN”, por Bs 4.931.063.70, corresponde la compra de concentrados, siendo éste último importe en moneda nacional, que según la nota de solicitud de pago Empresa Metalúrgica Vinto-C-0795/2014 constituye el importe a cancelarse al proveedor, también en moneda nacional, lo que desvirtúa que hubiera existido alguna transacción que genere una diferencia de cambio, aclarando que la diferencia de cambio no constituye por sí sola un medio fehaciente de pago, como pretende el sujeto pasivo, el que al tener la carga de la prueba de acuerdo a lo previsto por el art. 76 de la L. N° 2492, debió demostrar el pago total del importe de la Factura Nº 238, para ser incluida en el importe a ser devuelto, el crédito fiscal total de la citada factura.

Descuentos por diferencia de tipo de cambio facturas de COMIBOL.- La Facturas Nos. 1185,1186 y 1190 y sus respectivos pagos fueron registrados en dólares, al o constar registros del tipo de cambio utilizado a efectos contables, ni documentos que demuestren otros pagos asociados a la Factura Nº 1190, en cumplimiento de lo previsto en el parág. II, del art. 63 de la L. N° 2341, aplicable por disposición del art. 201 del Código Tributario Boliviano, correspondió considerar como importes respaldados, los importes determinados por la administración tributaria para dichas facturas, es decir Bs 10.581.203.43; Bs 11.306.377.46 y Bs 2.812.036.79; y considerar como importe sin respaldo la diferencia entre el importe por el que fueron emitidas las facturas y el importe respaldado. Respecto a la Factura Nº 1199 al no existir un detalle que permita asociar algún importe a la referida factura, siguiendo el criterio aplicado a las anteriores facturas, correspondió considerar como importe respaldado Bs 12.326.292.22 establecido por la administración tributaria y como importe sin respaldo, la diferencia entre el importe por el que fue emitida la Factura Nº 1199 y el importe respaldado. En tal sentido el sujeto pasivo no presentó pruebas que desvirtúen las observaciones de la administración tributaria, revocando parcialmente lo resuelto por la instancia de alzada considerando no válido el crédito fiscal de Bs 2.478.915, que incluye las diferencias de cambio emergentes en la conversión de los pagos en dólares y el descuento por costos de manipuleo.

Descuento por manipuleo de concentrados.- El sujeto pasivo no presentó comprobante de Bancos Bolivianos que reflejen un pago efectuado en moneda nacional, no existiendo un detalle que permita asociar algún importe a la Factura Nº 1199, por lo que bajo el mismo criterio aplicado a las anteriores facturas, correspondió considerar como importe respaldado Bs 12.326.292.22 establecido por la administración tributaria y como importe si respaldo, la diferencia entre el importe por el que fue emitida la Factura Nº 1199 y el importe respaldado.

Indebida confirmación de descuento de facturas iguales o mayores a 50.00. UFV.- Al respecto el demandante incurriría nuevamente en imprecisiones respecto a los puntos de la demanda, toda vez que con relación a las Facturas Nos. 1187, 1188, 1191, 1192, 1193, 1195, 1196, 1197 y 1198, en cumplimiento de lo previsto en el parág. II, del art. 63 de la L. N° 2341, aplicable por disposición del art. 201 del Código Tributario Boliviano, correspondió considerar como importes respaldados, los determinados por la administración tributaria para las referidas facturas que incluye los pagos por retención de regalía minera y como no respaldado, la diferencia entre el importe por el cual fueron emitidas las facturas y el importe respaldado.

Asimismo, respeto a las Facturas Nos. 1185, 1186 y 1190, sus respectivos pagos fueron registrados en dólares, habiendo presentado el comprobante de bancos Dólares BD01200008 en el que se detalla los pagos asociados a cada comprobante de liquidación concentrados por $us. 1.490.521.85; $us. 1.591.672.70; $us. 244.823.74, al no constar registros del tipo de cambio utilizado a efectos contables, ni documentos que demuestren otros pagos asociados a la Factura Nº 1190, en cumplimiento de lo previsto en el parág. II del art. 63 de la L. N° 2341, aplicable por disposición del art. 201 del Cód. Trib., correspondió considerar como importes respaldados, los importes determinados por la administración. Finalmente respecto a la Factura Nº 1199, reitera que el sujeto pasivo presentó el comprobante de bancos bolivianos que refleja un pago efectuado en moneda nacional, no existiendo un detalle que permita asociar algún importe a la Factura Nº 1199, razón por la cual se consideró como importe respaldado Bs 12.326.292.22, el establecido por

la administración tributaria y como importe sin respaldo, la diferencia entre el importe por el que fue emitida la Factura Nº 1199 y el importe respaldado.

En tal sentido, la autoridad demandada solicita se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- La administración tributaria, el 12 de agosto de 2015, notificó al representante de "Empresa Metalúrgica Vinto " con la Orden de Verificación –CEDEIM Nº 159902, modalidad verificación previa, para revisión de hechos, elementos e impuestos relacionados al crédito fiscal IVA, ICE y Formalidades de la GA, de manera individual o combinado 2 o 3 impuestos, por el periodo septiembre 2014; asimismo, notificó el Requerimiento de Documentación Nº 15400900022, por el que solicitó la presentación de Declaraciones Juradas del IVA e IT, comprobantes de egreso e ingreso; dictamen de auditoria externa, estados financieros; libros de contabilidad mayores, libros de contabilidad diarios, libros de compras y ventas IVA, notas fiscales de respaldo al crédito y débito fiscal IVA, extractos bancarios, formularios de solicitud de CEDEIM, pólizas de exportaciones, documentos de respaldo a las exportaciones, medios fehacientes de pago por compras mayores a 50.000 UFV, gastos de realización, detalle de las facturas comprometidas en el periodo solicitado y análisis de laboratorio.

En ese contexto la referida administración tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/380/2015, que observa el crédito fiscal por gastos de realización y medios fehacientes de pago, considerando que por las facturas de compra de mineral el pago no es respaldado en su totalidad, observando el saldo no respaldado.

Posteriormente el 11 de diciembre de 2015, la administración tributaria notificó a la Empresa Metalúrgica Vinto con la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01914-15 de 30 de noviembre, que establece como importe a devolver mediante certificados de devolución impositiva el importe de Bs 17.452.249, por el IVA del periodo fiscal septiembre 2014 y estableciendo el monto de Bs 4.087.212., como no sujeto a devolución.

2.- Planteado recurso de alzada por la Empresa Metalúrgica Vinto, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0234/2016 de 21 de marzo, con la que determinó revocar parcialmente la Resolución de la administración tributaria y en su mérito, dejó sin efecto el importe observado de Bs 993.413, y se confirmó el monto de Bs 3.093.799, no sujeto a devolución, correspondiendo el importe a devolver de Bs 17.542.249, establecido en el primer punto de la parte resolutiva del acto impugnado más el monto de Bs 993.413.-, sumando un total de Bs 18.445.662, por el periodo fiscal septiembre 2014.

3.- Impugnada dicha resolución por Empresa Metalúrgica Vinto y por la administración tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0637/2014 de 14 de junio, que revoca parcialmente la resolución impugnada en la parte referida a la deferencia por tipo de cambio por las Facturas Nos. 248 y 249 emitidas por CONMIBOL Empresa Minera Colquiri, manteniendo la observación de Bs 10.316.-, y firme y subsistente la revocación del monto establecido como no sujeto a devolución de Bs 983.086.-, por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver determinado en instancia recursiva y lo solicitado por el contribuyente así como el importe depurado de Bs 3059.362, por falta de

medios fehacientes de pago; en consecuencia se establece como crédito fiscal válido para devolución Bs 18.435.335, correspondiente al periodo fiscal septiembre de 2014.

III.- Problemática planteada.

Que del análisis y compulsa de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la resolución impugnada, el punto de controversia radica en determinar la legalidad de la resolución jerárquica que revocó a la de Alzada.

IV.- Análisis jurídico legal jurisprudencial pertinente al caso.

El procedimiento 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 que 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.

En consecuencia, corresponde realizar una interpretación desde la Constitución Política del Estado y el Bloque de Constitucionalidad, así como normas ordinarias pertinentes al caso concreto. En ese marco, el art. 180 de nuestra Ley de Leyes, fundamenta que la jurisdicción ordinaria se basa en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido procesos igualdad de las partes, concordante con el art. 109-I, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, y por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme lo expresa el art. 68-6) de la L. N° 2492, en relación al mandato contenido en el art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

V.- Análisis de la problemática planteada.

Respecto a la Factura Comercial Nº 864, la observación deviene al error existente en la consignación de número de placa del vehículo en la declaración del seguro de transporte, al haberse colocado el N° 1526SDE, siendo el correcto 1483FTE. Evidenciado por el sustento de los gastos por fletes asociados a la Factura Comercial N° 864, ya que el sujeto pasivo presentó la Factura Nº 2377 emitida por el proveedor: "Sistema de Transporte Nacional e Internacional SORIANO Ltda., por concepto de "Transporte en exportación de lingotes de estaño metálico en jabas. Flete por tonelada Bs 222.72 Orden de Despacho N° 137/2014 DUE C-14116 Factura Nº 864, Placa: 1483-FTE". Número de placa que coincide con la consignada en los documentos soporte de la DUI C-14116. Además como respaldo de los gastos de seguro de la misma factura comercial, el sujeto pasivo presentó la declaración de seguro de transporte a la Póliza Nº A0300164 Nº 170, para la Orden Nº 137/2014, que consigna en la descripción del medio de transporte la Placa: 1526SDE, por la ruta desde Vinto Oruro, hasta Arica Chile, aspecto que muestran que el sujeto pasivo por una parte

presentó documentos que sustentan los gastos por fletes, pero no presentó documentación que respalde las condiciones contratadas en relación a los gastos por seguro, habida cuenta que la placa consignada en la declaración de seguro de transporte, es distinta a la placa del vehículo que en los hechos realizó el servicio de transporte de carga según la Factura Nº 2377, por lo que al no demostrar la vinculatoriedad de la factura con el servicio prestado, corresponde la aplicación de la presunción del 45% dispuesta en el art. 10 del D.S. N° 25465.

Medio fehacientes de pago.

A efectos de validez del crédito fiscal se requiere la existencia de 3 requisitos esenciales: a) Que la transacción se encuentre respaldada con la factura original; b) Que la compra se encuentre vinculada a la operación gravada; y c) Que la transacción se hubiere realizado efectivamente; requisitos contemplados en los arts. 4 y 8 de la L. N° 843 y 8 del D.S. N° 21530.

En ese contexto como resultado de la verificación realizada a Empresa Metalúrgica Vinto, se emitieron informes, que observaron un crédito fiscal por medios fehacientes de pago, debido a que el pago por las facturas de compra de mineral no estaba respaldado en su totalidad, depurando las diferencias encontradas. En ese sentido, si bien la normativa no contempla la figura que respalda la observación parcial de una factura, empero esto no fue observado por la administración tributaria que pudo hacerlo del total de cada una de las facturas, sin embargo sólo verificó la compra- venta del mineral y su pago por lotes, situación aceptada por el sujeto pasivo, al señalar que negoció con sus proveedores que las facturas no serán pagadas en su totalidad hasta que la Empresa OMSA cuente con medios es decir, dinero, entonces correspondió la devolución mediante CEDEIMS del monto efectivamente pagado y respaldado, no por el valor total de la factura.

Por otra parte, se hace hincapié en el hecho que, el objetivo central de los medios fehacientes de pago es validar la realización efectiva de una transacción; consecuentemente, el pago de las compras debe estar debidamente documentado sin que involucre que las transacciones no se hubieren efectuado o que no sean válidas para el cómputo del crédito fiscal. Además, en el transcurso del trámite administrativo se demostró mediante notas fiscales, comprobantes contables, órdenes de transferencias bancarias, liquidaciones finales y extractos bancarios, la realización efectiva de las compras de concentrados de estaño.

En ese sentido sobre la Factura Nº 238 y su documentación de respaldo se evidencia que el sujeto pasivo presentó como medio fehaciente de pago, comprobantes de bancos y extracto bancario de su cuenta en moneda nacional, habiendo descontado del monto a pagar al proveedor u cargo por Impuesto a las transacciones financieras por Bs 76.363.32, toda vez que según nota de solicitud de pago, el desembolso al proveedor fue por Bs 4.931.063.70, considerado como pago a cuenta de dicha factura, quedando un diferencia no pagada de Bs 908.501.34, que originó un crédito fiscal no sujeto a devolución de Bs 118.105.- En tal sentido no corresponde la pretensión legal, de considerar como pago, el descuento efectuado a su proveedor por la retención que se efectuó a su cuenta bancaria, a raíz de la transferencia bancaria realizada por el Banco Central de Bolivia, por concepto de Impuesto a las Transacciones Financieras por un total de Bs 76.363.32, registrado en el comprobante de liquidación de concentrados LC00900059, lo cual contradice la normativa que regula el Impuesto a las transacciones financieras. En ese sentido el art. 4 de la L. N° 3446, señala que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por lo que la Empresa Metalúrgica Vinto no puede endilgar su obligación a su proveedor. De igual manera se señala que esta transacción LC00900059, con débito a la cuenta:" Existencia materia prima" por Bs

5.007.427.02 y crédito en la cuenta: “Facturas Locales MN” por Bs 4.931.063.70, corresponde a la compra de concentrados, siendo éste último importe en moneda nacional, que debe cancelarse al proveedor, también en moneda nacional, aspecto que desvirtúa que hubiera existido alguna transacción que genere una diferencia de cambio, al margen la Empresa Metalúrgica Vinto debió demostrar el pago total del importe de la Factura Nº 238 para que sea devuelto el crédito fiscal total.

Respecto a las Facturas Nos. 239, 240, 241, 242, y 244, de la revisión de las mismas, se evidencia que el sujeto pasivo presentó como medio de pago; comprobantes de bancos y extractos bancarios de su cuenta bancaria en moneda nacional, los Comprobantes de liquidaciones de concentrados Nos. LC00900060, LC00900061, LC00900065, los que registran transacciones con debito a la cuenta, “Existencia materia prima” y crédito en la cuenta: “Facturas locales MN”, por los importes expresados en moneda nacional, que posteriormente se solicita sean cancelados al proveedor en la misma cuantía y unidad monetaria, por lo que no generaron estas operaciones ninguna diferencia de cambio.

Respecto a las facturas emitidas por CONMIBOL Empresa Minera Huanuni, Nos. 1187, 1188, 1191, 1192, 1193, 1195, 1196, 1197, 1198 la Empresa Metalúrgica Vinto presentó los Comprobantes de liquidación de concentrados Nos. LC00800067, LC00800068, LC0090071, LC00900072, LC00900073, LC00900074, LC00900075, LC00900076 y LC00900077, cargos a la cuenta: “Existencia de materia prima” y abonos a la cuenta: “Facturas locales M.E”, por los montos señalados en las notas de solicitud de pago de cada factura, empero los pagos se efectuaron en bolivianos, conforme se registra en los comprobantes de bancos bolivianos asociados a cada factura. Entonces al no existir un detalle de las facturas que habrían sido canceladas en cada registro en los comprobantes de bancos bolivianos en cumplimiento de lo estipulado en el art. 63 parág. II de la L. N° 2341, corresponde considerar como importes respaldados, los determinados por la administración tributaria, para éstas facturas, que incluyen los pagos por retención de regalía minera y como no respaldado la diferencia entre el importe emitido y el monto respaldado.

En lo referido a las Facturas Nos. 1185, 1186 y 1190, sus pagos fueron registrados en dólares y al no constar registros del tipo de cambio utilizado a efectos contables, ni documentos que demuestren otros pagos asociados a la Factura Nº 1990, por lo que correspondió considerar como importes respaldados, los montos determinados por la administración tributaria para dichas facturas y considerar como importe sin respaldo la diferencia entre el importe emitido y el importe respaldado.

En relación a la Factura Nº 1199, el sujeto pasivo registro el Comprobante de liquidación de concentrados N° LC00900078, un cargo a la cuenta “Existencia materia prima” por $us. 1.740.501.29 y abono a las cuentas: “Otras cuentas por cobrar ME” $us. 4.116.53 y “Facturas locales ME”, por $us. 1.736.384.76, que constituye el importe que se instruyó pagar la proveedor, según la nota Empresa Metalúrgica Vinto-C 0774/2014, en la que se señalaría que el importe de $us. 4116.53, corresponde al costo por manipuleo de concentrados, conforme la Factura Nº 000001 de SEDECOMADECA emitida por CONMIBOL, por Bs 28.239.40; por estas transacciones, el sujeto pasivo presenta también el comprobante de bancos bolivianos que refleja un pago efectuado en moneda nacional, y no existe un detalle que permita asociar algún importe a la Factura Nº 1199, correspondiendo considerar como importe respaldado el establecido por la administración tributaria de Bs 12.326.292.22, y como importe sin respaldo la diferencia entre el importe emitido en la factura y el respaldado. En tal contexto al no haber el sujeto pasivo Empresa Metalúrgica Vinto, las

pruebas que desvirtúen las observaciones realizadas por la administración tributaria, correspondió revocar parcialmente lo resuelto por la instancia de alzada del grupo de facturas señaladas anteriormente considerado como no válido las diferencia de cambio emergentes en la conversión de los pagos en dólares, así como la falta de medios fehacientes de pago, conforme se lo señalo anteriormente.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al revocar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social Administrativa 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 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 20 a 31, interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, representada por Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0637/2016 de 14 de junio.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

52

Empresa Minera Inti Raymi S.A. c/ Ministerio de Medio Ambiente y Agua
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 61 a 75, interpuesta por Empresa Minera Inti Raymi S.A., (solo para fines de la presente decisión en adelante Empresa Minera Inti Raymi), legalmente representada por su apoderada Marcela Rita Ortiz Torrico, contra la Resolución Ministerial-MA N° 31 de 12 de agosto de 2016, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua (para fines de la presente decisión Ministerio de Medio Ambiente y Agua); la respuesta de fs. 148 a 154 vta.; el memorial de la Gobernación del Gobierno Autónomo Departamento de Oruro, a través de sus apoderados, en calidad de tercero interesado, de fs. 156 a 160, réplica de fs. 163 a 171, decreto de admisión (fs. 79); los antecedentes administrativos y;

Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Efectuando una amplia argumentación sobre el debido proceso amparado en los arts. 115-II y 117-I, 410-II, de la C.P.E.; SS.CC. Nos. 0867/2016-S3, 0630/2016-S1, SS.CC. Plurinacionales Nos. 1607/2014, 1047/2013, 1607/2014, 1047/2013, entre otras, A.S. Nº 229/2015 de 2015/06/02, señala que, la autoridad administrativa de primera instancia perdió competencia al pronunciar de manera extemporánea la resolución del recurso de revocatoria, y con ello se vulneró la garantía al debido proceso, en su elemento del derecho al juez natural competente, además de lesionar los principios de competencia, sometimiento a la ley y legalidad.

Argumenta que, el 12 de enero de 2016 y en oportunidad legal Empresa Minera Inti Raymi presentó recurso de revocatoria, el mismo que fue admitido por Auto Administrativo Nº 002/2016 de 15 de enero, habiéndose presentado los informes legal y técnico emitidos el 22 de enero de 2016, momento a partir del cual la AAC tenía el plazo máximo de 15 días para ejercer su competencia y resolver ese recurso, pero no lo hizo, desconociendo el mandato legal del plazo emitió la Resolución del Recurso de Revocatoria Nº 012/2016 el 17 de febrero, es decir en forma extemporánea.

Alega que la resolución extemporánea del recurso de revocatoria ha sido un aspecto expresamente admitido por las autoridades demandadas, cuando en la Resolución Ministerial-M.A. Nº 31, de 12 de agosto de 2016, han expresado que: "(…)si bien la Resolución del Recurso de Revocatoria Nº 012/16 de 17 de febrero de 2016 fue emitida fuera del plazo legalmente establecido, nos encontramos frente a una resolución tardía, expuesta ampliamente por la S.C. Nº 0638/2011-R de 3 de mayo de 2001, el cual señala: "(…) las resoluciones tardías no generan incompetencia de la autoridad que omitió resolver la petición

en el plazo establecido por ley, sin perjuicio de la responsabilidad emergente del ejercicio de la función pública".

Por lo manifestado, sostiene que, con esa resolución extemporánea del recurso de revocatoria, se ha violado la garantía al debido proceso en su elemento referido al derecho al juez natural competente, consecuentemente también se han lesionado los principios de competencia, como los de legalidad y sometimiento pleno a la ley.

2.- Luego de realizar amplia argumentación señala que, en el ámbito sancionatorio administrativo-disciplinario, las autoridades demandadas han violado la garantía al debido proceso, en su elemento referido al derecho a la defensa de Empresa Minera Inti Raymi, al haber validado la Resolución Nº 19/2015 de 27 de octubre o resolución de inicio de proceso administrativo, que no precisó de manera adecuada cual era la descripción de los hechos que motivaron el mismo.

Manifiesta que, el auto inicial del proceso administrativo, se encuentra contenido en la R.A. Nº 19/2015 de 27 de octubre, en la que de manera por demás de imprecisa y abstracta se señalan los hechos que motivarían el proceso, que es: "Por no haber cumplido con la implementación de las medidas de remediación propuestas en el Plan de Cierre de la Operación Minera Kori Kollo, las mismas que deberían ser concluidas en las fechas previstas según el cronograma de actividades aprobado por la Autoridad Ambiental Competente Nacional"; arguye que de esa simple redacción, se evidencia cómo la autoridad de primera instancia, asume la decisión de iniciar el proceso administrativo en contra de Empresa Minera Inti Raymi, porque imaginariamente no habría cumplido con la implementación de medidas que se habría propuesto en el plan de cierre, pero no precisa a cual plan de cierre se refiere, si es el del 2002, del 2005, del 2007 o del 2015, distintos planes de cierre que eran de conocimiento de la autoridad administrativa.

Señala que Empresa Minera Inti Raymi, presentó su plan de cierre y rehabilitación, cumpliendo disposiciones legales para operaciones mineras. Argumenta que el 15 de enero de 2002 se aprueba el plan de cierre y rehabilitación de la operación minera, finalmente, realiza inspección ambiental a su empresa el 20 de abril del presente año (2015), con la finalidad de verificar los avances de los 13 puntos de su plan de cierre ambiental, determinando que existe incumplimiento con referencia a los 13 puntos, los cuales deberían de ser concluidos en su totalidad el 2014; además como consecuencia de la actualización de la licencia ambiental el 2005, el referido plan de cierre y rehabilitación del 2002, nuevamente fue actualizado en noviembre de 2005 por la Autoridad Ambiental Competente Nacional.

Refiere que, que la lectura del auto inicial del proceso administrativo, resulta una aberración jurídica, que se inicie un proceso administrativo contra Empresa Minera Inti Raymi porque la misma incumpliría con la implementación de medidas de remediación del plan de cierre y rehabilitación, pero sin precisarse de cual plan de cierre se trata, o del 2002, 2005, 2007, 2015; es que no es admisible en derecho, el que se inicie un proceso administrativo sin que se haga conocer al supuesto infractor la sindicación que se le atribuye, porque no se realiza una debida descripción de los hechos que motivan el proceso.

Argumenta que dichas apreciaciones son por demás de contradictorias, porque si la solicitud de actualización de plan de cierre fue posterior al 20 de abril de 2015, significa que la apreciación del auto inicial del proceso se realizaría con relación al plan de cierre del 2015, sin embargo, deducen que el incumplimiento que se aprecia en el auto inicial del proceso se relacionaría con el plan de cierre del 2007; lo que no resulta lógico y legal; señala que la

sindicación que se le atribuye, al no precisar de manera adecuada los hechos que dan inicio al proceso administrativo, cometida por la autoridad administrativa de primera instancia, es agravada por la apreciación que han dado las autoridades demandadas, quienes consideran que la descripción de los hechos que motivan el proceso puede ser algo deducido.

Menciona que, el auto inicial del proceso al carecer de una adecuada sindicación como descripción de los hechos que motivan el proceso, por esa falla inicial, no ha permitido que Empresa Minera Inti Raymi estructure de manera adecuada su derecho a la defensa, porque la misma se ha encontrado en imposibilidad material de aportar de manera precisa la prueba de descargo que podría ser la pertinente, y si el incumplimiento era del plan de cierre del 2002, 2005, 2007 o 2015, señala que resulta claro que se ha lesionado el derecho a la defensa de Empresa Minera Inti Raymi consagrado en el art. 115-II de la C.P.E., asimismo se ha violado la doble naturaleza de la garantía, Derecho al Debido Proceso, por haberse emitido un auto inicial sin la debida descripción de la sindicación que se atribuyó.

4.- Argumenta que en los pactos internacionales, el debido proceso es considerado como derecho humano y como tal, se encuentra desarrollado en el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica y el art. 14 del PIDCP; derecho expresamente consagrado en el art. 115-I de la C.P.E., complementado por lo señalado en el art. 117 de la misma Carta Fundamental, que señala que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Manifiesta que en la tramitación del proceso administrativo, no se ha respetado el procedimiento punitivo aplicable, ignorándose la competencia de seguimiento y control que tenía el Gobierno Municipal; con lo se ha lesionado el derecho al debido proceso, en consecuencia se han violado los principios del procedimiento punitivo, de sometimiento pleno a la ley y de legalidad. Por ello, señala la única manera de limitar el poder punitivo del Estado es que se someta a la ley, porque es injusto y no es admisible en derecho que un juzgador de manera arbitraria y al margen de la ley imponga una sanción, máxime si se tiene en cuenta que con esa determinación se restringirá algún derecho del procesado.

Argumenta que, cualquier persona natural o colectiva, al igual que los funcionarios públicos, tienen la obligación de denunciar ante la autoridad competente, la infracción de normas que protejan el medio ambiente. Presentada la denuncia, y a partir de la misma, la autoridad competente podrá realizar inspecciones, al efecto señalará día y hora de inspección, que se efectuará en el lugar en el que se hubiera cometido la supuesta infracción; así se establece en los arts. 127 del RPCA, 100 y 101-a) de la L. Nº 1333 o Ley del Medio Ambiente. Los resultados de esa inspección deberán ser notificados por la autoridad ambiental competente al representante legal y si corresponde, requerirá que dicho representante formule las medidas correctivas necesarias, en el plazo de 15 días hábiles que correrán a partir del día hábil de la notificación, según lo señalado por el art. 156 del RPCA.

Argumenta que en el presente caso, la Secretaría Departamental de Medio Ambiente Agua y Madre Tierra del Gobierno Autónomo Departamental de Oruro, que viene a ser la instancia ambiental de dependencia del Prefecto o Autoridad Ambiental Competente a nivel departamental, en 20 de abril de 2015 realizó una inspección ambiental a la Empresa Minera Inti Raymi S.A., con relación a la Operación Minera Kori Kollo, y correspondía que la AAC, a través de la repartición correspondiente, notifique a Empresa Minera Inti Raymi a fin de que la empresa formule las medidas correctivas que fueren necesarias, pero no lo hicieron así, se notificó a Empresa Minera Inti Raymi con la Resolución Nº 019/2005 de 27 de octubre de

inicio de proceso administrativo, a partir de la cual de manera directa se dictó la resolución de primera instancia.

Con esa inicial forma de actuar de la autoridad administrativa de primera instancia, se ha desconocido el verdadero sentido de la previsión del art. 156 del RPCA que como se ha manifestado, en su parte in fine da el mandato legal en sentido de que las medidas correctivas que formule el representante legal de la empresa deberán estar: "sujetas a su aprobación por la Autoridad Ambiental Competente de acuerdo con el procedimiento del Capítulo III, Título IV del presente Reglamento.", desconociendo e ignorado por completo todo el procedimiento aplicable que correspondía tramitarse, que se encuentra regulado en las normas del Capítulo III, Título IV o arts. 59 y ss., del señalado RPCA, y 3 del RAAM.

Manifiesta que, la atribución general que tiene el Gobierno Municipal de emitir un informe técnico ambiental y remitirlo a conocimiento de la Gobernación que actúa como AAC, no solo responde a un mandato normativo expreso del RPCA, responde a una regulación especial reconocida en el art. 3 del RAAM, según el cual "Los Gobiernos Municipales, dentro del ámbito de su jurisdicción territorial, controlarán y vigilarán el impacto ambiental de las actividades mineras", de conformidad con lo dispuesto por la Ley del Medio Ambiente, sus reglamentos y el presente reglamento, señala que no se puede ignorar que en materia minera ambiental tiene el Gobierno Municipal de efectuar seguimiento y control en caso de peligro inminente para el medio ambiente o la salud; de ahí que el Gobierno Municipal tiene que controlar y vigilar el impacto ambiental en el ámbito de su jurisdicción municipal, informando a la AAC Departamental lo que considere conveniente al respecto, se ignora por completo el contenido del art. 3 de la RAAM que en materia minera reconoce al Gobierno Municipal ser la instancia de seguimiento y control ambiental.

5.- En otro acápite de su argumentación manifiesta que, se ha impuesto una infracción y sanción a Empresa Minera Inti Raymi que no estaba previamente prevista como tal en la norma sustantiva que correspondía aplicarse; con lo que se ha lesionado el derecho al debido proceso, como los principios de legalidad, de reserva de ley, de tipicidad, irretroactividad y taxatividad. Argumenta que, a fin de cuidar los bienes jurídicos importantes, el Estado cuenta con potestad sancionadora o jus puniendi, imponiendo sanciones vinculadas a la restricción de derechos, hace cita de parte de las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0599/2016-S3, 1863/2010-R, señala que, a su vez, la doctrina al referirse a la sanción dentro del ámbito del derecho administrativo y del derecho penal general, expresa que: "…no tiene una esencia diferente por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas, la administración y sanciones penales, los tribunales en materia penal". (García de Enterría, E. y Fernández, T. R., Curso de Derecho administrativo, Ed. Civitas, Madrid, p. 159).

Refiere que, el Principal Límite a la Potestad Punitiva del Estado, se encuentra en la aplicación del principio de legalidad, que imposibilita al Estado establecer tipificaciones (infracciones) e imponer sanciones más allá de lo que permita la ley; lo que es lo mismo, no puede calificarse una conducta como delictiva, ni sancionarse o imponerse pena alguna si es que no se encuentra establecida en la ley, que coincide con el aforismo: "nullum crimen, nula poena sine lege".

En referencia al principio de legalidad hace cita del art. 1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, al art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, arts. 116-11 de la C.P.E., 72 y 73-1 y II de la Ley de Procedimiento Administrativo, las SS.CC.

Nos. 0599/2016-83, 1478/2010-R, las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0599/2016-83, 1208/2013-L, el A.S. Nº 462/2015 de 2015-12-07; emitido por éste Supremo Tribunal, señalando que un proceso administrativo tramitado legalmente, será aquel en el que se respete el derecho al debido proceso y se asegure la vigencia de los principios de legalidad como de tipicidad, menciona que la ley debe reunir una serie de requisitos que generalmente se resumen en la necesidad de que sea escrita, previa a la realización de los hechos que se pretende sancionar y estricta, eso es, que establezca claramente las características del hecho punible" (Francisco Muñoz Conde, Derecho Penal. Parte General, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, p. 98).

Alega que, con relación al primer requisito de la ley, que es que sea escrita, para respetar los principios de tipicidad y legalidad dentro de la tramitación de un debido proceso, en materia administrativa sancionadora, el establecimiento de una falta o de una contravención, como su consecuente sanción, podrá también establecerse por ley material escrita, que no es otra que la emanada por el Órgano Ejecutivo, a través de un decreto supremo, un reglamento u otros, ello en mérito al principio de reserva legal aplicable a materia administrativa sancionadora.

Con relación al segundo requisito de la ley, manifiesta que debe tratarse de una ley (formal o material) previa a los hechos que se pretende sancionar, lo que implica una prohibición de retroactividad, porque la calificación legal de una conducta, como la sanción deben estar reguladas por una ley promulgada con anterioridad a los hechos que motivan el proceso.

Arguye que es necesario recordar que si una ley define las conductas como delictivas para poder sancionarlas, dicha ley debe estar vigente en el momento en el que se comenten los hechos, por ello la ley penal sustancial (formal o material) es irretroactiva y no puede aplicarse a hechos anteriores a su entrada en vigor; dicho principio de irretroactividad es inseparable de los referidos principios de legalidad, tipicidad y reserva legal, todos lamentablemente lesionados por las autoridades demandadas.

En cuanto a la calificación legal de la conducta, manifiesta que, ley vigente en el momento en el que se cometieron los supuestos hechos que motivaron el proceso administrativo, lejos de ser el D.S. Nº 28592 del 2006, es el Reglamento Ambiental para Actividades Mineras (RAAM), contenido en el D.S. Nº 24782 de 31 de julio de 1997, art. 67 señala que: "El cierre y rehabilitación del área de actividades mineras debe efectuarse de acuerdo con el plan de cierre y rehabilitación del área aprobado en la licencia ambiental" y siguientes normas, en concordancia con lo establecido por el art. 107-1 de la misma Disposición que expresa que: "Son infracciones al presente reglamento: 1) El incumplimiento a las disposiciones de protección ambiental establecidas en el presente reglamento o en la licencia ambiental aprobada".

Continua argumentando que, si la ley vigente en el momento en el que se cometieron los imaginarios hechos es el RAAM o D.S. Nº 24782 de 1997, mal podía la autoridad de primera instancia, así como las autoridades demandadas imponer una sanción administrativa de pago de multa y otros, aplicando la previsión del art. 18 parág. II-a) también del D.S. Nº 28592 de 2006; al haberlo hecho así se ha lesionado no solo el Principio de Legalidad, sino también el de irretroactividad de la Ley Penal.

Con relación al tercer requisito de la ley, es que sea estricta, argumenta que es necesario que la ley (formal o material) escrita, previa y sustantiva o de fondo, a tiempo de tipificar una conducta delictiva, falta o contravención y de establecer su sanción, debe ser

estricta y determinada; de similar manera, la interpretación que de ella haga la autoridad jurisdiccional judicial o administrativa), también debe ser estricta y determinada, en virtud del principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria.

Finaliza su argumentación señalando que, resulta evidente que con la resolución de primera instancia, así como las pronunciadas al resolver los recursos de revocatoria y jerárquico, que confirman aquella, se han cometido actos arbitrarios por tanta indeterminación o falta de interpretación estricta, al ser ambigua y vaga; y que las autoridades jurisdiccionales han efectuado una calificación legal e impuesto una sanción incorrecta.

Petitorio.

Concluyó solicitando "que previos los trámites de ley, se sirvan dictar auto supremo: declarando probada la presente demanda contenciosa administrativa: 1) Disponiendo el saneamiento del proceso y la anulación de obrados hasta el vicio más antiguo, que no es otro que la irregular notificación con la resolución de primera instancia a Empresa Minera Inti Raymi en un domicilio que no es el real, a fin de que le corra un nuevo plazo para interponer recurso de revocatoria; 2) Alternativamente disponiendo el saneamiento del proceso y la anulación de obrados hasta el Auto Administrativo Nº 002/2016 de 15 de enero de admisión de recurso de revocatoria, a cuya consecuencia se deje sin efecto la Resolución de Recurso de Revocatoria Nº 12/2016 de 17 de febrero, ordenándose a la autoridad de primera instancia, admitir el recurso de revocatoria y resolver el fondo en oportunidad legal;3) Alternativamente disponiendo que se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico impugnada o Resolución Ministerial M.A. Nº 31/2016 de 12 de agosto impugnada, pronunciada por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua…"

Respuesta a la demanda.

En representación del Ministerio de Medio Ambiente y Agua, se apersona el Director General de Asuntos Jurídicos a.i., a objeto de responder negativamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Empresa Minera Inti Raymi.

Ratificando los argumentos de su resolución, hace una relación del proceso, refiriendo la naturaleza del proceso contencioso administrativo, y la aplicación de principios administrativos, refiriendo aspectos facticos y normativos de su respuesta.

Petitorio.

Concluye solicitando a este tribunal "se dicte sentencia declarando improbada la demanda contenciosa administrativa presentada por la Empresa Minera Inti Raymi S.A."

Réplica y dúplica.

Empresa Minera Inti Raymi, mediante memorial de fs. 163 a 171, amplia los fundamentos de su demanda haciendo énfasis en todos los puntos argumentados en su demanda, corriéndose en traslado de fs. 172, al Ministerio de Medio Ambiente y Agua, entidad que no hace uso de su derecho a dúplica conforme decreto de fs. 179.

Antecedentes del proceso.

La Autoridad Ambiental Competente Departamental (AACD), con varias autoridades y Comunarios del Cantón Chuquiña incluido el representante legal de la Empresa Minera Inti Raymi S.A. (Empresa Minera Inti Raymi), realizaron una inspección en la Operación Minera Kori Kolloy, con el fin de verificar los avances del plan de cierre, elaborándose el Informe Técnico G.A.D.OR SDMAAyMTUMARNCCA Nº 013/15 de mayo de 2015 el cual concluye

que no existe información referente al cierre y abandono de pozos, además que la AOP Empresa Minera Inti Raymi no fue autorizada por la AACD para el uso o desvió de aguas del Rio Desaguadero. El informe también refiere que la AOP debió concluir el cierre de operaciones en la gestión 2014, pero que de la inspección realizada se evidenciaron trabajos simultáneos de cierre de plataforma de lixiviación, inestabilidad superficial por los trabajos de maquinaria pesada y contingencias adversas por factores naturales, deficiencias que constituyen un incumplimiento de no implementar el plan de abandono y rehabilitación previamente aprobado por la AACD, posteriormente se otorgó a la Empresa Minera Inti Raymi el plazo de 15 días hábiles para que presente descargos y asuma defensa.

Empresa Minera Inti Raymi presenta descargos, los cuales son analizados, emitiendo la AACD la R.A. Nº 019/15 de 27 de octubre de 2015, mediante el cual se inicia proceso administrativo, otorgando a Empresa Minera Inti Raymi plazo de 10 días para que la Empresa Minera Inti Raymi S.A., asuma defensa, acto notificado mediante cédula de 30 de octubre de 2015.

El 16 de noviembre de 2015, la representación legal de la Empresa Minera Inti Raymi S.A. presenta memorial de apersonamiento adjuntando descargos, y señalando domicilio procesal. Posteriormente el 16 de diciembre de 2015 la AACD emite la Resolución Administrativa Sancionatoria N° 034/2015, disponiendo la sanción administrativa de multa de carácter económico del 3 por 1000 sobre el monto total del patrimonio activo declarado por la AOP., notificación practicada de forma personal a Willy Antezana Rocha representante legal y gerente de Empresa Minera Inti Raymi en el domicilio señalado en Oruro.

Recurso de revocatoria.

El 12 de enero de 2016 los representantes legales de Empresa Minera Inti Raymi interponen recurso de revocatoria, recurso resuelto por Resolución de Recurso de Revocatoria Nº 012/16 de 17 de febrero de 2016, mediante el cual la AACD confirma en todas sus partes la Resolución Nº 034/15 de 16 de diciembre de 2015, notificado mediante cédula, el 25 de febrero de 2016 a Willy Antezana Rocha y Damián Jiménez Viruez, en el domicilio señalado por Empresa Minera Inti Raymi.

Recurso jerárquico.

El 2 de marzo de 2016, los citados representantes legales de Empresa Minera Inti Raymi presentan memorial de recurso jerárquico impugnando la Resolución de Recurso de Revocatoria Nº 012/16 de 17 de febrero de 2016 y señalan como domicilio el establecido en el Instrumento de Regulación de Alcance Particular, calle 16 de Calacoto Nº 8241 de La Paz, recurso resuelto mediante Resolución Ministerial M.A. Nº 31 de 12 de agosto de 2016, el cual confirma en todas sus partes la Resolución de Recurso de Revocatoria Nº 012/16 de 17 de febrero de 2016.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la ANB, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente; se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a determinar:

Si el Ministerio de Medio Ambiente y Agua ha vulnerado derecho el debido proceso, el principio de pleno sometimiento a la ley y legalidad al notificar con la Resolución N° 34/2015 de 16 de diciembre en un lugar diferente al del domicilio legal de Empresa Minera Inti Raymi.

La pérdida de competencia de la autoridad de primera instancia, al pronunciar de manera extemporánea la resolución de recurso de revocatoria, vulnerando el debido proceso en su elemento del derecho al juez natural competente y si se lesionó los principios de competencia, sometimiento a la ley y legalidad.

Si se violó el derecho a defensa de Empresa Minera Inti Raymi, en la emisión de la Resolución N° 19/2015 de 27 de octubre, de inicio de proceso administrativo al no precisarse de manera adecuada la descripción de los hechos que motivaron el mismo.

La vulneración del derecho al debido proceso y como consecuencia los principios del procedimiento punitivo, de sometimiento pleno a la ley y de legalidad, en la tramitación del proceso administrativo, ignorándose la competencia de seguimiento y control que tenía el Gobierno Municipal.

Al imponerse una infracción y sanción a Empresa Minera Inti Raymi no prevista en norma sustantiva, se lesionó el derecho al debido proceso, como a los principios de legalidad, de reserva de la ley, de tipicidad, irretroactividad y taxatividad.

Análisis y fundamentación legal.

1. En relación a la vulneración al derecho al debido proceso, el principio de pleno sometimiento a la ley y legalidad al notificar con la Resolución N° 34/2015 de 16 de diciembre en un lugar diferente al del domicilio legal de Empresa Minera Inti Raymi, sostiene la empresa demandante, que la notificación no habría sido efectuada conforme manda el art. 22-I del D.S. N° 28592 de 17 de enero de 2006; específicamente la resolución de primera instancia y la del recurso de revocatoria.

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, vistos desde una nueva orientación.

Resulta imperioso precisar que a efectos de la nulidad impetrada, deben concurrir algunos principios que deben ser observados por el juzgador, también aplicados a los procesos administrativos acorde al tenor de la exigencia inserta en el art. 251, concordante con el art. 254 del Cód. Pdto. Civ., y conforme la uniforme jurisprudencia emitida por este Supremo Tribunal, entre ellos, el principio de especificidad, que prevé 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.

Concordante con lo referido, la S.C. Nº 0448/2010-R de 28 de junio, que con referencia al debido proceso administrativo señala: "…debe ser entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que mínimamente se garantice al administrado infractor, el conocimiento oportuno de la sindicación que se le atribuye, con relación a una falta o contravención que presuntamente hubiese cometido y que esté previamente tipificada como tal en norma expresa, para que pueda estructurar adecuadamente su defensa, ser debidamente escuchado, presentar pruebas y alegatos, desvirtuar e impugnar en su caso las de contrario, la posibilidad de ser juzgado en doble instancia, y cumplido todo lo cual, recién imponerle la sanción que se encuentre prevista para la falta, quedando así a salvo del arbitrio del funcionario o autoridad". Simplificando la jurisprudencia transcrita, podemos señalar que la indefensión consiste en: a) No cumplir con las formalidades previstas en la ley; b) No tener defensor legal; c) Que la parte no tenga conocimiento de la acción; y d) Que la parte no tenga acceso a los actuados en las mismas condiciones que la parte contraria.

La S.C. Nº 1262/2004-R de 10 de agosto, textualmente señala que: "…el error o defecto de procedimiento será calificado como lesivo del derecho al debido proceso sólo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional, es decir, cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material a la parte procesal que los denuncia y sea determinante para la decisión judicial adoptada en el proceso judicial, de manera tal que de no haberse producido dicho defecto el resultado sería otro; pues no tendría sentido jurídico alguno conceder la tutela y disponer se subsanen dichos defectos procedimentales, cuando al final de ellos se arribará a los mismos resultados a los que ya se arribó mediante la decisión objetada por los errores procesales, pues en este último caso se produciría un resultado adverso al sentido y esencia de la garantía al derecho del debido proceso, ya que simplemente demoraría la sustanciación del proceso judicial para llegar al mismo resultado".

Ahora bien, por la documentación que corre en fs. 55 a 63 (Anexo 1), se evidencia que por memorial de descargo a R.A. N° 019/2015, Empresa Minera Inti Raymi fija de mutuo propio, como domicilio en otrosí 2°, "calle Potosí entre Rodríguez y León N° 5110 de Oruro", enmarcando su proceder en el art. 22-IV-a) del D.S. N° 28592, (Complementaciones y modificaciones a los reglamentos ambientales) que en su segunda parte establece: "IV. La notificación podrá efectuarse: a) En el domicilio señalado por el representante legal en los instrumentos de regulación de alcance particular, el mismo que deberá estar dentro de la jurisdicción municipal de la sede de funciones de la autoridad ambiental competente" (sic).

Asimismo, sale de fs. 95 a 100 (Anexo 1), que Empresa Minera Inti Raymi se apersona interponiendo recurso de revocatoria en contra de la R.A. N° 34/2015, señalando en otrosí 3° Domicilio en: "Calle Potosí entre Rodríguez y León N° 5110 de Oruro" (sic), es decir encuadrando su proceder en el art. 22-a) del D.S. N° 28592, aspecto que fue advertido por dichas instancias, quienes efectúan la notificación respectiva, en los domicilios señalados por Empresa Minera Inti Raymi, notificaciones que fueron de conocimientos del ahora demandante, quien tuvo conocimiento y accionó la defensa correspondiente velando sus intereses.

En el contexto de la jurisprudencia desarrollada, los actos descritos muestran y evidencian que las notificaciones practicadas en el caso en análisis, por las autoridades ambientales no lesionaron el interés particular del demandante, toda vez que se ha evidenciado de la revisión de los actuados, que los derechos de Empresa Minera Inti Raymi no fueron conculcados, pues el demandante pudo asumir defensa por actos que

fueron de su conocimiento; sin que los actos administrativos causen perjuicio alguno que amerite su anulación, y no determinaron un resultado distinto en la decisión administrativa de la autoridad ambiental, no evidenciándose la presencia de pruebas de descargo, que demuestren que el administrado quedó en estado de indefensión, o se lesionó el debido proceso el principio de pleno sometimiento a la ley y legalidad, porque no tuvo incidencia en el derecho a la defensa del administrado, debiendo tomarse en cuenta que la nulidad impetrada implica un retroceso en el proceso, siendo que los actos acusados no implicaron la vulneración a la garantía al debido proceso, en su elemento del derecho al juez natural competente, ni lesionó los principios de competencia, sometimiento a la ley y legalidad del administrado.

Por lo expuesto, con la finalidad de dar correcta aplicación a los principios de economía procesal, celeridad, eficacia, eficiencia y en resguardo del debido proceso se concluye que la autoridad jerárquica, al pronunciar la resolución impugnada, aplicó adecuadamente las normas legales que rigen la materia, realizando una valoración e interpretación correcta de las mismas en los argumentos expuestos en la resolución pronunciada, en atención a los antecedentes presentados.

2. La empresa demandante acusa que la autoridad de primera instancia perdió competencia al pronunciar de manera extemporánea la resolución de recurso de revocatoria, emitiéndola posterior a los 15 días previstos por ley, a cuya acusación de revisión de antecedentes administrativos se evidencia que Empresa Minera Inti Raymi presentó su memorial de recurso de revocatoria el 12 de enero de 2016; sin embargo, debe advertirse que el art. 35-VIII, del D.S. N° 28592, establece expresamente que: “Recibido el informe técnico legal la AAC emitirá resolución en un plazo máximo de 15 días hábiles computables a partir del siguiente día hábil de la recepción”.

En ese contexto de revisión de antecedentes administrativos se advierte que el 22 de enero de 2016, se emitió el Informe Legal GADOR/SDMAAYMT/UMARM/AJ N° 004/2016 y el Informe Técnico GADOR–SDMAAyMT-UMARN-CAA N° 02/16 de 22 de febrero de 2016; efectuado el cómputo de 15 días previsto por la norma, para la emisión de resolución, a partir del día siguiente hábil; sin embargo, se advierte que el 8 y 9 de febrero se celebraron los feriados de carnavales y el 10 de febrero, fue la efemérides Departamental de Oruro; evidenciándose que la fecha límite para la emisión de la resolución fue el 17 de febrero, fecha en la que la Secretaría Departamental de Medio Ambiente Agua y Madre Tierra del Gobierno Autónomo Departamental de Oruro, emitió su Resolución de Recurso de Revocatoria N° 012/2016, no evidenciándose como consecuencia la alegada perdida de competencia de la autoridad que emitió la resolución, y no se vulneró el debido proceso en su elemento del derecho al juez natural competente, ni se lesionó los principios de competencia, sometimiento a la ley y legalidad acusados por el demandante.

3. Sobre la violación al derecho a defensa de Empresa Minera Inti Raymi, en la emisión de la Resolución N° 19/2015 de 27 de octubre, de inicio de proceso administrativo por no precisarse de manera adecuada la descripción de los hechos que la motivaron, de revisión de la señalada resolución se evidencia que el proceso administrativo se sustanció por incumplimiento de la AOP Empresa Minera Inti Raymi, a los 13 puntos observados por la autoridad ambiental a su plan de cierre, infracción contendida en el parág. II, del art. 17-f) del D.S. N° 28592, sobre: “Infracciones administrativas de impacto ambiental: f) No implementar el plan de abandono y rehabilitación previamente aprobado por la autoridad ambiental competente en caso de cierre.”, evaluándose puntos consistentes en: Accesos y caminos,

abandono y cierre de pozos, tajos y trincheras, tajo Lago Kori Kollo, tajo Lago Llallagua, canteras, lagunas de evaporación, plataforma de lixiviación; desmontes, Desmonte Kori kollo, Desmontes Llallagua, Presa de colas, instalaciones auxiliares, aspecto que mereció un grado de cumplimiento de cada punto, cumplimientos que no fueron demostrados por la AOP, por no presentación de la implementación exigida, pese a la conminatoria, los cuales debieron concluir en su totalidad el 2014, mostrándose no ser evidente la violación al debido proceso en su elemento al derecho defensa, más aún si se advierte que conforme lo cita la resolución jerárquica el plan de cierre de 2007 no fue implementado en su totalidad respaldado en el Informe Técnico NF/MMAyA/DGAJ/URJ N° 160/2016, INT. Nº URJ N° 005/16 de 28 de julio de 2016.

4. En relación al cargo de haberse ignorado la competencia de seguimiento y control que tenía el Gobierno Municipal en la tramitación del proceso administrativo, que derivaría en vulneración al debido proceso; de compulsa de antecedentes se evidencia que la autoridad competente medioambiental mediante inicio de proceso infraccional atribuyó a Empresa Minera Inti Raymi, la contravención contenida en el art. 17-II-f) del D.S. N° 28592, al evidenciar incumplimiento de los 13 puntos observados y analizados en su plan de cierre, por falta de implementación de las medidas propuestas del plan de cierre que fue aprobado por la Autoridad Ambiental Competente Nacional el 15 de enero de 2002, actualizado en diciembre del 2007; estableciendo la AACD que existió incumplimiento a las medidas y compromisos generados por la AOP Empresa Minera Inti Raymi, a través de sus actualizaciones, evidenciando incumplimiento en la implementación de esas medidas, todo en el marco de la competencia prevista en el art. 8 del Reglamento General de Gestión Ambiental que establece: "el prefecto, a través de la instancia ambiental de su dependencia, tiene las siguientes funciones y atribuciones en el ámbito de su jurisdicción: a) Ser la instancia responsable de la gestión ambiental a nivel departamental y de la aplicación de la política ambiental nacional; b) Velar por el cumplimiento y aplicación de la ley del medio ambiente, su reglamentación y demás disposiciones en vigencia; e) Ejercer las funciones de fiscalización y control sobre las actividades relacionadas con el medio ambiente y los recursos naturales. k), Resolver en primera instancia los asuntos relativos a las infracciones de las disposiciones legales ambientales, así como imponer las sanciones administrativas que correspondan".

Asimismo, resulta necesario precisar que la SDMAA y MT, son las entidades competentes de ejercer el control y fiscalización de todas las actividades, en el ámbito de su jurisdicción departamental, entre las cuales se encuentra inmersa la AOP Empresa Minera Inti Raymi, empresa que realiza sus actividades en el Municipio de Toledo, evidenciándose de antecedentes que, que quien otorgo y autorizó su operación, fue el MMAyA a través del manifiesto ambiental entidad que también puede convocar a inspecciones y ejercer control y fiscalización, y quien debe conocer y resolver en primera instancia las infracciones contenidas en el art. 17-II-f) del D.S. N° 28592 que prevé la no implementación del plan de abandono y rehabilitación previamente aprobado por la Autoridad Ambiental Competente en caso de cierre, siendo la AACD es decir la SDMAA y MT; evidenciándose que la infracción fue atribuida porque Empresa Minera Inti Raymi no cumplió con el imperativo de cumplimiento de implementación de los 13 puntos observados y analizados en su plan de cierre de su operación; esto en mérito de lo que dispone el art. 33-I del D.S. N° 28592 que establece que, "La AAC de oficio o a petición de parte, podrá iniciar contra el representante legal de la AOP proceso administrativo por infracciones administrativas.", advirtiéndose la confusión en la que incurre el demandante, quien pretende aplicar el procedimiento previsto para denuncia de infracciones de normas que protejan el medioambiente, aspecto que no es materia de

análisis, no siendo en consecuencia evidente la vulneración al debido proceso y violación del procedimiento punitivo, de sometimiento pleno a la ley y de legalidad, alegada por el demandante.

5. Sobre la acusación de Empresa Minera Inti Raymi, que argumenta haberse impuesto una infracción y sanción, no prevista en norma sustantiva, escrita, estricta y previa a los hechos que se pretende sancionar, resulta preciso rememorar que la infracción prevista en el parág. II, del art. 17-f) del D.S. N° 28592 de 17 de enero de 2006, señala; "f) No implementar el plan de abandono y rehabilitación previamente aprobado por la autoridad ambiental competente en caso de cierre.", de compulsa de los hechos con la norma descrita de revisión de la señalada Resolución Administrativa Sancionatoria 034/2015, se evidencia que el proceso administrativo se sustanció por incumplimiento de la AOP Empresa Minera Inti Raymi, a la implementación y cumplimiento de los 13 puntos del plan de abandono y rehabilitación a su plan de cierre, previamente aprobado por la autoridad ambiental competente, advirtiéndose que esta infracción se adecua cabalmente a los incumplimientos de implementar medidas de remediación del plan de cierre de Empresa Minera Inti Raymi, pues en lo que refiere a plan de abandono este es entendido dentro del cierre mismo de una operación que debe cumplir obligatoriamente una AOP, y Empresa Minera Inti Raymi no cumplió con las medidas recomendadas para su cierre, aspecto que denota el cumplimiento de la exigencia de una norma sustantiva escrita y estricta contenida en el art. 18 parág. II-a) del D.S. Nº 28592, evidenciándose asimismo que el señalado D.S. N° 28592 data de 17 de enero de 2006, fecha anterior al plan de cierre incumplido por Empresa Minera Inti Raymi, aspecto que muestra la ausencia de vulneración al principio de irretroactividad que prevé la ley, no siendo evidentes las acusaciones de lesión al derecho al debido proceso, como a los principios de legalidad, de reserva de la ley, de tipicidad, irretroactividad y taxatividad sostenidas por la empresa demandante.

Lo examinado lleva a la conclusión el adecuado análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluyendo que el Ministerio de Medio Ambiente y Agua interpretó y aplicó adecuadamente las normas legales citadas en el pronunciamiento de su Resolución Ministerial-MA N° 31 de 12 de agosto de 2016, no advirtiéndose las vulneraciones acusadas por la empresa demandante.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución Ministerial-MA N° 31 de 12 de agosto de 2016, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 61 a 75, interpuesta por Empresa Minera Inti Raymi S.A., legalmente representada por su apoderada Marcela Rita Ortiz Torrico, demandando se deje sin efecto y la nulidad de la Resolución Ministerial-MA N° 31 de 12 de agosto de 2016, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución de antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

53

Fondo de Desarrollo del Sistema Financiero y de Apoyo al Sector Productivo
c/ Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda.
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa de Resolución del Contrato Nº 256/2004 de Apoyo Financiero para Incremento de Cartera y Asistencia Técnica, por incumplimiento en la presentación dentro del plazo establecido, de la auditoría externa de cumplimiento sobre el buen uso de los recursos de asistencia técnica, cursante de fs. 99 a 104; citación personal al demandado Jorge Víctor Gonzáles Muñoz representante legal de la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., de fs. 164; el auto de fs. 168 que declara rebelde y contumaz al demandando, traba la relación procesal, califica el proceso como ordinario de hecho y fija los puntos a probar; el informe pericial de fs. 234-237; el decreto de autos para sentencia de fs. 242; actuaciones procesales que se tuvieron presente y todo lo demás que ver convino a fin de resolver, y;

I.- Antecedentes procesales.

a) Demanda, pretensión y petitorio.

El representante legal de FONDESIF, en la demanda de 10 de junio de 2015, manifiesta que:

El D.S. N° 26164 de 27 de abril de 2001, autoriza al Tesoro General de la Nación constituir un fondo de fideicomiso, denominado Fondo de Crédito para Pequeños Productores Agropecuarios (FCPPA), por un monto de hasta $us. 15.000.000.00, con el objeto de canalizar recursos a favor de pequeños productores agropecuarios del área rural del país, a través de entidades financieras seleccionadas; dispone también que el FONDESIF se constituye en Fiduciario del Fondo y por tanto en administrador del proyecto, debiendo seleccionar a las entidades financieras intermediarias, a través de las cuales se destinará los recursos del Fondo a favor de los pequeños productores agropecuarios del país. Con esa facultad, el FONDESIF suscribió con la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., 2 contratos de apoyo financiero para incremento de cartera y asistencia técnica, el primero por $us. 300.000.-, el 14 de marzo de 2002, protocolizado por Testimonio N° 157/2002 de 19 de abril; el segundo por $us. 150.000.-, el 14 de enero de 2004, protocolizado por Testimonio N° 256/2004 de 12 de agosto. Aclara que el referido decreto supremo autoriza al FONDESIF utilizar el 20% de los recursos constituidos en fideicomiso, para actividades de asistencia técnica a las entidades financieras especializadas en microcrédito y actividades de desarrollo sectorial.

En atención a estos antecedentes, se refiere concretamente al contrato suscrito el 14 de enero de 2004 por la suma de $us. 150.000.-, y a la entrega del 20% de éste monto, consistente en $us. 30.000.-, destinados a brindar Asistencia Técnica a la Cooperativa, en condición de obligación subordinada sujeta a condición suspensiva (Cláusula Quinta, parágrafo segundo); de lo que se entiende que la entidad financiera podía haber hecho parte de su patrimonio institucional, los recursos de asistencia técnica, una vez cumplidas todas las obligaciones contractuales.

El demandante manifiesta que estas obligaciones fueron incumplidas por la Cooperativa en 2 oportunidades:

1.- Pese a que la Cláusula 5.3.1 disponía: "Dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de conclusión del plazo otorgado para los recursos de asistencia técnica, la entidad financiera a su costa se compromete a presentar al FONDESIF un informe de auditoría externa de cumplimiento sobre el buen uso de estos recursos en el marco de la normativa vigente y el objetivo para el que fueron otorgados"; la Cooperativa San Gabriel Ltda., no presentó dentro de éste plazo la auditoria externa, que demuestre el cumplimiento de metas y objetivos sobre el buen uso de los recursos de asistencia técnica, ejecutados en el plazo de dos años a partir de la suscripción del contrato, establecido en la Cláusula 5.2 del contrato; aclara que el contrato corría desde el 14 de enero de 2004 (fecha de suscripción del contrato) y fenecía el 14 de enero de 2006, en consecuencia los 3 meses para la entrega de la auditoría externa se cumplían el 14 de abril de 2006, fecha en que la cooperativa demandada no realizó la entrega del informe, haciéndola efectiva recién el 21 de junio de 2006, es decir, 86 días después.

2.- La cláusula 5.2.4 del contrato señala: "Estar cumpliendo con toda y cualquier otra obligación que la entidad haya adquirido con el FONDESIF", cláusula incumplida por la cooperativa, ya que desde el 30 de septiembre de 2007 se encuentra en mora por no pago del crédito otorgado, adeudo que fue reclamado por el FONDESIF ante instancias judiciales, mediante proceso ejecutivo, cuyo resultado es la Sentencia N° 182/2012 de 23 de abril, la que se encuentra ejecutoriada y demuestra el incumplimiento contractual.

Manifiesta que los fundamentos de hecho señalados, respaldan su demanda contenciosa de resolución del contrato de 14 de enero de 2004, Testimonio N° 256/2004 de 12 de agosto, en atención a lo dispuesto en los arts. 450, 568, 494, 291, 339 y 570 del Cód. Civ.

Además señala que el FONDESIF al haber realizado la transferencia de los $us. 30.000.-, para asistencia técnica, cumplió con su parte del contrato, sin embargo, la Cooperativa San Gabriel incumplió dos obligaciones a las que se encontraba obligada, según la Cláusula Octava del contrato, donde se establecía que sin necesidad de requerimiento judicial previo u otra formalidad, la entidad financiera facultaba al FONDESIF a declarar el incumplimiento del contrato en sus 2 componentes (incremento de cartera y asistencia técnica), constituyéndose en mora la cooperativa y convirtiéndose la obligación en una de plazo vencido, suma líquida y exigible, cuando incurra en una de las siguientes causales: incumplimiento en el pago de cuotas de amortización a capital y/o intereses, por incumplimiento a los términos establecidos en el contrato, por incumplimiento al contrato o cualquier otro contrato u obligación contraída con el FONDESIF.

Señala que el FONDESIF como Fiduciario del Fondo de Crédito para Pequeños Productores Agropecuarios, según el D.S. N° 26164, se encuentra obligado a velar por el

buen uso de éstos recursos; encontrándose además facultado según el art. 568 del Cód. Civ., a solicitar la declaratoria judicial de resolución de contrato por incumplimiento de obligaciones, sino también a solicitar el resarcimiento de daños y perjuicios que ocasionó ese incumplimiento, en ese entendido demanda que como emergencia de la resolución del contrato, se proceda a la devolución de los $us. 30.000.-, dineros que según el art. 495-3) del Cód. Civ., son de propiedad del FONDESIF, más intereses y la calificación de daños y perjuicios.

Solicita se declare probada la demanda contenciosa de resolución del Contrato de Apoyo Financiero de 14 de enero de 2004, protocolizado bajo Instrumento Público N° 256/2004 de 12 de agosto, demandando la devolución de los recursos de asistencia técnica en el monto de $us. 30.000.-, más intereses convencionales, penales y acumulados; además gastos administrativos y costas judiciales; así como el resarcimiento de daños y perjuicios, a calcularse en ejecución de sentencia.

Recepcionado el escrito de demanda en Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, previo ingreso al Sistema Informático IANUS, es remitido a la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, que admite la demanda contenciosa por Decreto de 17 de junio de 2015; corriendo traslado al demandado para que asuma defensa; citado personalmente Jorge Víctor Gonzáles Muñoz en su condición de representante legal de la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., conforme consta en la diligencia de fs. 164 de obrados.

b) Contestación de la institución demandada.

Pese a la legal citación de la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., en su condición de demandado, conforme acredita el formulario de fs. 164 de obrados y transcurrido el plazo establecido en el art. 345 del Cód. Pdto. Civ.-1975, sin que haya contestado a la demanda, opuesto excepciones o reconvenido; por Auto de 9 de mayo de 2016 (fs. 168) se declara rebelde y contumaz a la ley a Jorge Víctor Gonzáles Muñoz representante legal de la Cooperativa San Gabriel Ltda.

II.- Determinación del objeto del proceso y problemática jurídica a dilucidar.

El objeto del proceso es la disolución del vínculo contractual estipulado en el documento de fs. 1 a 10, a través de la figura jurídica de la resolución, y como consecuencia de ésta resolución persigue la devolución de $us. 30.000.-, entregado para asistencia técnica; más intereses convencionales, penales y acumulados; gastos administrativos; costas judiciales; daños y perjuicios.

Para la atención de la pretensión invocada por la parte demandante, en función a lo establecido en el art. 568 del Cód. Civ., se debe verificar el cumplimiento contractual de la parte actora como requisito de procedencia de la acción planteada y verificar el incumplimiento contractual del demandado.

Del análisis del contenido de la demanda, la pretensión vinculada con el contrato de préstamo de apoyo financiero para incremento de cartera y asistencia técnica, protocolizado por Instrumento Público N° 256/04 de 10 de mayo de 2004, se circunscribe en determinar si la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., no cumplió: 1. Con la presentación del informe de auditoría externa dentro de los 3 meses siguientes al cumplimiento de los 2 años a contar de la fecha del contrato. 2. Con el pago del préstamo para incremento de cartera. 3. Con el pago de otra obligación adquirida con el FONDESIF.

III.- Análisis jurídico, legal y doctrinal de la normativa aplicable.

Previo al análisis del caso en concreto, corresponde emitir las siguientes consideraciones de orden legal y doctrinal a efecto de entendimiento del instituto jurídico de la resolución contractual que es la pretensión deducida en la demanda.

Al respecto corresponde indicar que el art. 568 del Cód. Civ., que regula la "Resolución por incumplimiento", estipula textualmente que "En los contratos con prestaciones reciprocas cuando una de las partes incumple por su voluntad la obligación, la parte que ha cumplido puede pedir judicialmente el cumplimiento o la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño; o también puede pedir sólo el cumplimiento dentro de un plazo razonable que fijará el juez". Asimismo, el art. 569 del mismo Cuerpo Legal, estipula bajo el nomen juris de clausula resolutoria, que "las partes pueden convenir expresamente en que el contrato quedará resuelto si una determinada obligación no se cumple en la forma y de la manera establecidas. En este caso el contrato se resuelve de pleno derecho sin necesidad de intervención judicial."

De la misma forma, el art. 570 del Sustantivo Civil, denominado resolución por requerimiento, regula la forma como puede pactarse una resolución contractual, requiriendo primeramente vía intervención notarial el cumplimiento del contrato, en un plazo razonable (15 días), bajo sanción para el caso de incumplir en el plazo otorgado, tener por resuelto el contrato de pleno derecho.

El art. 574 del Cód. Civ., referente a los efectos de la resolución contractual, dispone que la resolución surte efectos con carácter retroactivo, salvo los contratos de ejecución sucesiva o periódica en los cuales la resolución no alcanza a las prestaciones ya efectuadas.

Para el efecto corresponde indicar que la "resolución contractual", es el medio o modo de disolver o dejar sin efecto una relación contractual por inejecución de las condiciones o cargos estipulados en él, con destrucción retroactiva de sus efectos (Capitant).

La resolución del contrato, presupone un negocio perfecto y además un evento sobrevenido o un hecho nuevo o un comportamiento de la contraparte, posterior a la formación del contrato, que altera las relaciones entre las partes o perturba el normal desarrollo del contrato en su ejecución (Messineo).

En este sentido debe tenerse presente lo previsto en el art. 519 del Cód. Civ., relativo a la eficacia de los contratos, que dispone que el contrato tiene fuerza de ley entre las partes contratantes y que no puede ser disuelto sino por consentimiento mutuo o por las causas autorizadas en la ley.

Asimismo es importante tener presente que en la interpretación de los contratos se debe averiguar cuál ha sido la intención común de las partes y no limitarse al sentido literal de las palabras. En la determinación de la intención común de los contratantes se debe apreciar el comportamiento total de éstos y las circunstancias del contrato, conforme lo establece el art. 510 del Cód. Civ.

IV.- Análisis del caso en concreto.

Con carácter previo a resolver la problemática formulada por el FONDESIF, corresponde dejar claramente establecido que la presente demanda contenciosa se tramita como contencioso de hecho, situación que no fue observada por ninguna de las partes, demandante ni demandado; referida al contrato de apoyo financiero para incremento de cartera y asistencia técnica de 14 de enero de 2004, protocolizado por Instrumento Público N°

256/2004 de 10 de mayo, suscrito por el FONDESIF, en favor de la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda.

En función a lo previsto en el art. 568 del Cód. Civ., queda determinado que la resolución contractual es una sanción que deviene del incumplimiento de los contratos y que el accionante debe necesariamente demostrar que de su parte sí cumplió con lo pactado en el contrato, de tal manera que cumplidas las obligaciones asumidas sólo por una parte, el contrato podrá extinguirse (mediante petición expresa) por efecto del incumplimiento de la otra, reconociéndose empero la vigencia de las acciones realizadas por el cumplido.

Ingresando a la verificación de los requisitos de procedencia de la acción planteada; concretamente analizando el cumplimiento e incumplimiento contractual de las partes tenemos:

Subsumiendo los hechos a la normativa, podemos señalar que, conforme consta en la Cláusula 5.4, el contrato objeto del presente caso, es un contrato administrativo, sujeto a la norma prevista en la L. N° 1178 de Administración y Control Gubernamental, en particular a las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios.

El contrato que dio origen a la presente controversia contenciosa, es un documento que deviene del D.S. N° 26164, en consecuencia fue emanado, elaborado y faccionado íntegramente por FONDESIF; empero, la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., conocía las condiciones, plazos y formalidades estipulados en el contrato, por cuanto la suscripción del mismo es a consecuencia de un decreto supremo y previo acuerdo entre FONDESIF y la cooperativa. Debe tenerse también presente que en el contrato que nos ocupa, se estipulan cláusulas que reglamentan de manera expresa y concreta las causales y efectos del incumplimiento, que faculta iniciar las acciones legales, entre ellas la resolución de contrato.

Efectuado el análisis jurídico de la pretensión deducida mediante la acción de resolución del contrato y compulsada está con los elementos probatorios producidos en el proceso, se llega a emitir las siguientes conclusiones de orden legal, que hacen a los fundamentos del presente fallo:

A efecto de delimitar el presente decisorio, corresponde indicar que el demandante precisa la causal en que basa su acción de resolución contractual, de manera taxativa y concreta al "incumplimiento culpable de la parte demandada"; por lo que precisada la causal, corresponderá verificar a través de la presente resolución, tanto el aludido "incumplimiento de la entidad financiera demandada, Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda.", como presupuesto para que opere la resolución contractual accionada, como el "cumplimiento exacto del contrato" por parte del demandante FONDESIF, como presupuesto procesal para la procedencia de su pretensión conforme lo exige el art. 568 del Cód. Civ.

Delimitados los aspectos a verificar en la resolución, corresponde ingresar al análisis de cada una de las obligaciones asumidas por las partes en el contrato que cursa de fs. 1 a 10 de obrados.

En ese sentido, conforme estipula la minuta de préstamo de apoyo financiero para incremento de cartera y asistencia técnica, suscrita entre FONDESIF y la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., en atención al D.S. N° 26164 de 27 de abril de 2001, que autorizaba al Tesoro General de la Nación a constituir un Fondo de Fideicomiso denominado Fondo de Crédito para Pequeños Productores Agropecuarios (FCPPA), por un monto de hasta $us. 15.000.000, cuya administración se encontraba a cargo del FONDESIF.

La cláusula cuarta, determina el monto del crédito de $us. 150.000.-, que es otorgado por el FONDESIF a favor de la entidad financiera, que tiene como objeto el canalizar recursos financieros a los pequeños productores del área rural, comprendidos en las zonas geográficas comprendidas en el programa FCPPA; el plazo del crédito se estableció en 12 años, con 3 años de gracia para el pago del capital, computables a partir de la fecha del desembolso. La tasa de interés fija será igual al 6.5% anual; en caso de mora, la tasa de interés penal serán calculados conforme el D.S. N° 6497 de 27 de junio de 1963, (que en su art. 7, determina: "El interés penal no podrá exceder del 7% anual y se cobrará conforme a la siguiente escala: hasta 30 días de mora 3% anual, máximo. Cuando la mora exceda de 30 días pero no de 30 días, en total 4% anual, máximo. Cuando la mora exceda de 60 días pero no de 90 días, en total 5% anual, máximo. Cuando la mora exceda de 90 días, en total 7% anual, máximo. Estos porcentajes se aplicarían sobre los saldos de capital adeudados al banco y a partir de las fechas de vencimiento."). La entidad financiera cancelará el crédito, mediante cuotas de amortización a capital, anuales iguales y sucesivas a partir del cuarto año, en razón a los 3 años de gracia para el pago a capital. Los intereses correrán a partir del primer desembolso, debiendo pagarse en forma semestral hasta su conclusión. La entidad financiera garantiza el pago del crédito con todos sus bienes, acciones y derechos, habidos y por haber, presentes y futuros; especialmente con la garantía prendaria sin desplazamiento de su cartera de créditos financiada con recursos propios calificada como "normal uno (1)", según calificación de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras.

En la cláusula quinta se establece que el FONDESIF otorga a la entidad financiera recursos subordinados no reembolsables por la suma de $us. 30.000.-, para financiar un conjunto de actividades que mejoren su gestión administrativa, sus equipos mobiliarios, enseres, asignación de equipos de computación, consolidar su presencia institucional y su cobertura en la zona de influencia; según lo establece su propuesta técnica. Esos recursos de asistencia técnica fueron recibidos por la entidad financiera en condición de obligación subordinada, entendida como una transferencia sujeta a condición suspensiva.

La cooperativa podía consolidar en favor de su patrimonio institucional, los recursos otorgados para asistencia técnica, si dentro del plazo máximo de 2 años computables a partir de la fecha del contrato, cumplía las siguientes obligaciones: ejecutar el presupuesto, cumplir la propuesta técnica, remitir la información trimestral y anual, cumplir toda y cualquier otra obligación que la entidad financiera hubiera adquirido con el FONDESIF. Para que la entidad financiera consolide a su patrimonio, los recursos subordinados, debía dentro de los 3 meses siguientes a los 2 años otorgados para la ejecución de estos, presentar al FONDESIF un informe de auditoría externa de cumplimiento, sobre el buen uso de los recursos en el marco de la normativa vigente y el objetivo para el que fueron otorgados. En caso de que el informe acredite el uso adecuado de los recursos, el Secretario Ejecutivo del FONDESIF tramitará ante el Consejo Superior del FONDESIF una resolución expresa de consolidación de los recursos subordinados de asistencia técnica en favor del patrimonio institucional de la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda. En caso contrario, es decir que el informe de auditoría externa acredite el uso inadecuado de los recursos y/o la no atención de la población meta, a simple requerimiento del Secretario Ejecutivo del FONDESIF, la entidad financiera deberá devolver los recursos entregados por concepto de asistencia técnica en un plazo máximo de 20 días hábiles a partir de su legal notificación. Debiendo la entidad financiera devolver dicha suma de dinero con el respectivo interés de 6.5% anual.

Por lo señalado, el demandante FONDESIF cumplió exactamente con lo estipulado en el contrato, al momento de la entrega de los dineros a la cooperativa, sumas que

ascienden a $us. 150.000.-, por concepto de incremento de cartera y $us. 30.000.-, por asistencia técnica; transferencia con la que demuestra haber cumplido por su parte, el contrato y con el que acredita el presupuesto procesal que viabiliza el proceso contencioso de resolución de contrato.

La cláusula octava dispone que sin necesidad de requerimiento judicial previo u otra formalidad, la entidad financiera faculta al FONDESIF a declarar el incumplimiento del contrato en sus dos componentes, constituyéndose en mora la entidad financiera y convirtiéndose la obligación en una de plazo vencido y por tanto en líquida y exigible; siempre que la entidad financiera incurra entre otras en las siguientes causales: Si transcurridos tres meses del vencimiento de una cuota de amortización a capital y/o intereses, ésta no fuera pagada en su totalidad. Por incumplir los términos establecidos en el contrato. Por incumplir el contrato o cualquier otro contrato u obligación contraída con el FONDESIF.

En el proceso, el demandante adjunta en calidad de prueba el testimonio del Instrumento Público N° 256/2004 que protocoliza la minuta de apoyo financiero para incremento de cartera y asistencia técnica; también cursa de fs. 62 a 91 el Informe de auditoría externa de cumplimiento, realizado a la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., referida al proyecto contrato de préstamo, asistencia técnica, presentado al FONDESIF el 21 de junio de 2006, sello de recepción que evidencia el incumplimiento a la cláusula quinta del contrato, que entre otros extremos establece que para consolidar a favor del patrimonio de la entidad financiera, los $us.30.000.-, entregados por el FONDESIF a la cooperativa para asistencia técnica, en calidad de recursos subordinados, debía ser entregada dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de conclusión del plazo otorgado para la ejecución de los recursos de asistencia técnica; plazo establecido en 2 años computables a partir de la fecha del contrato. Entonces, si el contrato fue suscrito el 14 de enero de 2004, los 2 años para cumplir con la ejecución de estos recursos, se cumplió el 14 de enero de 2006, fecha a partir de la que corren los 3 meses para la presentación de la auditoría externa, es decir 14 de abril de 2006; considerando la fecha de presentación de la referida auditoría (21 de junio de 2006), el plazo de presentación se encuentra vencido; en consecuencia existe un incumplimiento al contrato; más si, los efectos de la declaratoria de rebeldía del demandado, estipulados en el art. 69 del Cód. Pdto. Civ.-1975, constituyen una presunción de verdad, respecto a los hechos lícitos afirmados por quién obtuvo que se la declare, que en caso de autos el demandante.

Por otro lado, la documental que corre de fs. 92 a 96, consistente en la Sentencia N° 182/2012 de 23 de abril, dictada por el Juez 14° de Partido en lo Civil y Comercial de la Capital, resolución plenamente ejecutoriada, que condena al ejecutado Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., pagar a su acreedor FONDESIF, la suma de $us. 324.420.60, más intereses convenidos. Se deja constancia que la demanda fue por la deuda que se hallaba impaga, por la obligación contenida en las Escrituras Públicas Nos. 157/2002 y 256/2004; aclarando que la Escritura N° 256/2004 es el contrato demandado en el actual proceso, que al margen del préstamo para incremento de cartera por $us. 150.000.-, también contaba con asistencia técnica por $us. 30.000.-, en condición de obligación subordinada, sujeta a condición suspensiva. Sentencia que demuestra sin lugar a dudas, el incumplimiento de la Cláusula 5.2.4 del contrato, que obligaba a la entidad financiera a cumplir con toda y cualquier otra obligación adquirida con el FONDESIF; concretamente incumplió el pago de las obligaciones contraídas por los préstamos de $us. 300.000.-, y $us. 150.000.

Concluimos señalando que el informe de auditoría externa de cumplimiento, presentado el 21 de junio de 2006, por la Cooperativa San Gabriel Ltda., al FONDESIF,

demuestra el incumplimiento en la presentación dentro de plazo, es decir dentro los 3 meses siguientes al cumplimiento de los 2 años otorgados para la ejecución de los $us. 30.000.-, a contar desde la fecha del contrato (14 de enero de 2004), dineros entregados para asistencia técnica, que podían ser consolidados a favor del patrimonio de la cooperativa, previa entrega del referido informe de cumplimiento. Por otra parte, la sentencia ejecutoriada dictada dentro del proceso ejecutivo seguido por el FONDESIF contra la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., por el impago de las deudas establecidas en las Escrituras Públicas Nos. 157/2002 y 256/2004, acredita que la cooperativa incumplió con el pago de otras obligaciones adquiridas con el FONDESIF, en consecuencia, el demandado incumplió el contrato. Al margen de los actos detallados líneas arriba, que evidencian el incumplimiento culpable del demandado, está la declaratoria de rebeldía de éste, que constituye una presunción de verdad, respecto a los hechos lícitos afirmados por el demandante.

Del pago de intereses.

Debido a que el porcentaje de interés se encuentra convenido contractualmente, se debe aplicar como interés convencional, el 6.5% anual, a los $us. 30.000.-, que fueron entregados por el FONDESIF como recursos subordinados; este interés deberá ser calculado desde el 14 de enero de 2004 hasta el 17 de diciembre de 2015, esto debido a que la fecha de citación con la demanda fue el 18 de diciembre de 2015, en estricta aplicación del art. 130-4) del Cód. Pdto. Civ.-1975, que hace moroso al deudor.

En cuanto al interés penal, el contrato nos remite al D.S. N° 6497 de 27 de junio de 1963, que en su art. 7 establece que éste, no podrá exceder del 7% anual, además de señalar una escala que va hasta 30 días de mora, el 3% anual máximo; más de 30 días pero menos de 60 días de mora, el 4% anual máximo; más de 60 días pero menos de 90 días de mora, el 5% anual máximo; más de 90 días de mora, el 7% anual máximo. Aplicando la disposición contenida en el art. 130-3) del Cód. Pdto. Civ.-1975, tomando en cuenta la fecha de citación con la demanda (18 de diciembre de 2015) calculamos el 7% anual como interés penal, considerando que la mora supera los 90 días, cálculo que deberá realizarse hasta la fecha de pago.

De los daños y perjuicios demandados.

Comprende al daño efectivamente causado, como a la ganancia que se haya dejado de obtener; en el caso concreto el resarcimiento por el daño emergente al incumplimiento es igual al capital de dinero entregado para asistencia técnica, que es igual a $us. 30.000.- Con relación al daño emergente o ganancia que se dejó de obtener, siendo una pretensión accesoria, como se precisó en la demanda, su cálculo se reserva para la faz de ejecución de sentencia.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa interpuesta por FONDESIF contra la Cooperativa de Ahorro y Crédito San Gabriel Ltda., y ordena a la entidad financiera el pago del monto de $us. 30.000.-, por concepto de devolución de asistencia técnica, monto al cual se deberá adicionar el 6.5% anual, por concepto de interés convencional, calculado por el periodo en que transcurrió el contrato, vale decir, del 14 de enero de 2004 hasta la constitución en mora acaecida el 17 de diciembre de 2015, fecha desde la cual se debe

computar el interés penal de 7% anual, hasta el efectivo cumplimiento de la obligación; la data del interés penal, deviene de la previsión establecida en el art. 130-4) del Cód. Pdto. Civ.-1975.

No ha lugar al pago de daño emergente, por falta de méritos.

Con costas procesales.

Con la presente sentencia notifíquese por cédula en el domicilio de la cooperativa demandada, mediante provisión citatoria, comisionando su diligenciamiento a la Presidencia del Tribunal Departamental de Santa Cruz.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

54

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 26, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, representada por Juana Maribel Sea Paz en su condición de Gerente Distrital contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0766/2016 de 12 de julio; el decreto de admisión (fs. 29); la contestación a la demanda, de fs. 38 a 45; la réplica (fs. 88 a 93); la dúplica (fs. 115 a 123); el decreto de autos para sentencia (fs. 129); los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

El 25 de abril de 2014, la administración tributaria emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014, que estableció como importe indebidamente devuelto, el monto de UFV's. 408.574.-, equivalente a Bs 791.510.-, por los conceptos señalados en dicha determinación, por los periodos abril a mayo de 2010, al contribuyente Compañía Minera COLQUIRI S.A.; que fue notificado con este acto administrativo, el 2 de junio de 2014, interponiendo recurso de alzada, fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada Autoridad Regional de Impugnación Tributaria-LPZ/RA 0636/2015 de 3 de agosto, confirmando la resolución administrativa de devolución indebida impugnada; en merito a ello, el contribuyente formuló recurso jerárquico, emitiéndose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre, confirmando la determinación asumida en alzada, por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014.

En cumplimiento de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 de 25 de abril, que en su cláusula resolutiva cuarta, instruyó tramitar por cuerda separada el procedimiento sancionador contra el contribuyente Compañía Minera COLQUIRI S.A., al encontrarse su conducta prevista en el art. 165 del Código Tributario Boliviano, como contravención de omisión de pago; se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 26-0624-2015 de 30 de octubre, resolviendo el iniciar el proceso sumario contra el contribuyente Compañía Minera COLQUIRI S.A., al existir indicios de la contravención de omisión de pago, otorgando 20 días, a partir de la notificación para presentar descargos.

Posterior a ello, la administración tributaria emitió la Resolución Sancionatoria Nº 18-0460-2015 de 24 de diciembre, que resolvió calificar la conducta del contribuyente Compañía

Minera COLQUIRI S.A., como omisión de pago, previsto por el art. 165 del Código Tributario Boliviano, sancionada con una multa de UFV's. 358.179.-, correspondiente al 100% del monto calculado para la deuda tributaria.

Notificado el contribuyente el 29 de diciembre de 2015, con la determinación asumida por administración tributaria, interpuso recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0360/2016 de 25 de abril, que anuló obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 26-0624-2015 de 30 de octubre, debiendo aguardar previo a continuar el procedimiento sancionatorio, los resultados de la demanda contenciosa administrativa interpuesta contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre.

En conocimiento de esta decisión la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, interpuso recurso jerárquico; resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0766/2016 de 12 de julio, confirmando la resolución de alzada recurrida; ante tal determinación la entidad ahora demandante interpone la presente demanda contenciosa administrativa.

II.- Fundamentos de la demanda.

De la revisión de la menciona demanda, se extrae como agravios del mismo los siguientes:

Alega que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria realiza una incorrecta interpretación de los antecedentes, e incurre en errónea aplicación del art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que estable que solo se determinara la nulidad cuanto el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, así como del art. 55 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala que un acto es anulable cuando el vicio ocasione indefensión o lesión el interés público; y el hecho de que el contribuyente haya interpuesto una demanda contenciosa administrativa con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre, que confirmó la resolución administrativa de devolución impositiva, no significaría que el inicio del proceso sancionador instruido en ese acto, dependa de una resolución final de la demanda contenciosa, al ser un proceso que se tramita de forma paralela y por cuerda separada al de la deuda principal.

Conforme a las normas citadas sobre la anulabilidad y nulidad de los actos, debe existir un vicio que genere indefensión, no proceden por sí mismas, así lo dispuso la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el A.S. Nº 23 de 29 de febrero de 2012, que señalan los principios que deben regir para la nulidad; asimismo, menciona la Sentencia Nº 196 de 23 de julio de 2012, como la Sentencia Nº 12 de 7 de marzo de 2016, emitidas por el indicado tribunal colegiado, que afirma, la primera que toda nulidad de procedimiento recae ante la falta de ejercicio a la defensa o vulneración al debido proceso, por lo que, debe demostrarse que se provocó indefensión del administrado, y la segunda considera que la nulidad de la resolución jerárquica no se encuentra sustentada, si no existe vicio que involucre la indefensión y lesione los intereses del sujeto pasivo.

Respecto a la firmeza de la resolución jerárquica, el art. 131 del Código Tributario Boliviano, señala que la interposición del proceso contencioso administrativo, no inhibe la ejecución de la resolución dictada en el recurso jerárquico, salvo solicitud expresa de suspensión formulada a la administración tributaria por el contribuyente, por lo que, al no solicitarse la respectiva suspensión de la ejecución tributaria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015, tendrían potestad para iniciar el cobro del monto

indebidamente devuelto, así como iniciar paralelamente el proceso sancionador por omisión de pago; además, en la impugnación de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 de 25 de abril, el contribuyente no reclamó la Cláusula Tercera de la parte resolutiva, sumándose el hecho que al solicitar facilidades de pago el 23 de diciembre de 2015, asumió y reconoció la comisión de la contravención.

Considera que debe tenerse presente, que la fase de impugnación culminó en sede administrativa, y la interposición de una demanda contenciosa administrativa contra la resolución jerárquica que confirma la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014, no suspende las facultades de la administración tributaria para iniciar el procedimiento sancionador de la contravención tributaria, en ese sentido, el argumento de que este acto administrativo no gozaría de firmeza, es errado.

Al respecto el art. 108 del Código Tributario Boliviano, que establece cuales son los títulos de ejecución tributaria, en su parág. I-4, señala a la resolución que se dicte para resolver el recurso jerárquico; disposición que guarda relación con el art. 131 de la misma Norma Sustantiva Tributaria, así como con el art. 25 del D.S. N° 27350 de 2 de febrero de 2004; debiendo tenerse presente que los términos jurídicos firmeza y cosa juzgada, si bien guardan relación poseen particularidades diferentes, la firmeza de la resolución jerárquica es otorgada al ser una determinación que concluye un proceso administrativo, no existiendo recurso posterior en la misma vía, y la cosa juzgada se obtiene a través de la impugnación judicial e inclusive constitucional, conforme señala la S.C. Plurinacional N° 1892/2013 de 29 de octubre.

Arguye también, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la resolución jerárquica impugnada, no cumple con lo establecido en el art. 211-III del Código Tributario Boliviano, respecto al derecho aplicable que justifique su dictado, al tomar como base de anulación los arts. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo y 55 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, que constituyen una excepción y debe necesariamente demostrarse el estado de indefensión ocasionado al procesado; omitiendo aplicar el principio de trascendencia al confirmar la anulación determinada en la resolución de alzada, conforme se establece en la S.C. N° 1262/2004-R de 10 de agosto de 2004 y la S.C. Plurinacional N° 0876/2012 de 20 de agosto.

Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda, disponiendo se "revoque totalmente" la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0766/2016 de 12 de julio; y, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 18-00460-2015 de 24 de diciembre.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 17 de octubre de 2016, cursante de fs. 29, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Cód. Pdto. Civ., y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado, a efectos de su citación se ordenó se libre la provisión citatoria correspondiente, encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; también se ordenó la notificación de la Compañía Minera COLQUIRI S.A., en su calidad de tercer interesado.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 38 a 45, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa presentada por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, indicando que: no se puede tomar en cuenta el fundamento de la demanda, que se reduce a una simple e infundada expresión de inconformidades, intentando que se pase por alto el derecho a la defensa del sujeto pasivo, como el debido proceso y principio de legalidad; no se expone razonamientos de carácter jurídico, por los cuales creé que su pretensión no fue valorada correctamente por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, carga argumentativa que no puede suplir el tribunal.

Sin perjuicio de lo señalado, indica que, si bien la administración tributaria está facultado para ejecutar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre, al tenor de lo dispuesto en el art. 108-I-4) del Código Tributario Boliviano, pero se debe considerar que mediante la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el contribuyente, se cuestionó los alcances de la indica determinación jerárquica, y la sentencia que se emita definirá si existe o no un monto indebidamente devuelto al contribuyente y su cuantía, y no hay duda de que los resultados de esa demanda tendrán directa incidencia en la sanción por omisión de pago.

La Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-13 de 1 de marzo de 2013, en su art. 11 parág. II-3, determina que el procedimiento sancionador se iniciará una vez que la resolución administrativa adquiera firmeza, considerando la suspensión del término de la prescripción, de acuerdo al art. 62 del Código Tributario Boliviano, y si bien la fase de impugnación administrativa concluyó con la resolución jerárquica AGIT-RJ 1784/2015, que declaró firme y subsistente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 de 25 de abril, y la ley reconoce a este acto administrativo la ejecutividad, no es menos cierto que esta decisión final, se encuentra cuestionada judicialmente debido a la presentación de la demanda contenciosa interpuesta por el sujeto pasivo, por lo que, la instauración del proceso sancionatorio por omisión de pago, está condicionado a los resultados de la demanda contenciosa administrativa, sin embargo la administración tributaria en desconocimiento de su propia normativa, inició el proceso sancionador sin haber considerado la suspensión a la prescripción prevista en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-13. Así también el sujeto pasivo, en el término de descargo al auto inicial de sumario contravencional, mediante nota hizo constar que aún se encontraba en plazo para interponer la demanda contenciosa administrativa, conforme prevé el art. 2 de la L. Nº 3092 de 7 de julio de 2005.

Las nulidades procesales tienen como misión esencial, enmendar perjuicios efectivos, que surgidos de la desviación de las reglas pueden generar indefensión, como la inobservancia del debido proceso, el art. 36-I de la Ley de Procedimiento Administrativo, estable que serán anulados los actos cuando carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, así como el art. 55 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala que un acto es anulable cuando el vicio ocasione indefensión o lesión el interés público, en el caso se evidencia que al iniciar el proceso sancionador por omisión de pago, sin que la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 cuente con la calidad de firmeza, al haber sido objeto de una demanda contenciosa administrativa, la resolución jerárquica que la confirma, por lo que, el acto inicial carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin dando lugar a la indefensión del interesado.

Señala también que, la resolución jerárquica impugnada se pronunció sobre todos los aspectos y cada uno los motivos observados por las partes, identificando los puntos de controversia, desarrollando en los fundamentos técnico jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución de alzada recurrida, en el marco de las atribuciones conferidas par el art. 139-b) y 144 del Código Tributario Boliviano, cumpliendo con el art. 211 de esa norma Sustantiva Tributaria.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN; en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0766/2016 de 12 de julio.

Réplica y dúplica.

La Gerencia Distrital de La Paz II del SIN, por memorial de fs. 88 a 93, presento réplica, reiterando los argumentos de la demanda como de su petitorio; la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por memorial cursante de fs. 115 a 123, presentó dúplica, ratificando su posición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Luego de los trámites correspondientes conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución jerárquica impugnada (AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre), confirmó la determinación asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, de anular el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 26-0624-2015 de 30 de octubre, al estar previsto el inicio de este proceso sancionador, por contravención tributaria de omisión de pago, en la cláusula cuarta de la parte resolutiva de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 de 25 de abril, acto administrativo que a consideración de la Autoridad de Impugnación Tributaria, tanto de la regional de La Paz, como la general, no estaría en calidad de cosa juzgada ni adquirió firmeza, al estar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre, que la confirmó, sometida a una demanda contenciosa administrativa, debiendo esperar el resultado de la misma, para proceder al inicio del proceso sancionador determinado en la resolución administrativa de devolución indebida indicada; y, a consideración de la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, la resolución de recurso jerárquico, es un título ejecutable, y no se suspende su aplicación con la interposición de la demanda contenciosa administrativa, además, el proceso que se inicia se lo hace de manera separada y paralelamente.

Para determinar si se efectuó una correcta o incorrecta aplicación de la normativa aludida, por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debemos señalar que: el art. 108 del Código Tributario Boliviano, cuyo nomen juris es “Títulos de ejecución

tributaria", establece que: "La ejecución tributaria se realizará por la administración tributaria con la notificación de los siguientes títulos: 4. Resolución que se dicte para resolver el recurso jerárquico", determinando de manera expresa en su num. 4, que la resolución que se pronuncia como resultado de un recurso jerárquico, constituye un título de ejecución tributaria y la suspensión de la ejecución tributaria esta reglada en el art. 109 del Código Tributario Boliviano, que se refiere a la autorización de un plan de facilidades de pago, o bien cuando el sujeto pasivo o tercero responsable garantiza la deuda tributaria en la forma y condiciones que reglamentariamente se establezcan.

Así también, el art. 55-I de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala: "Las resoluciones definitivas de la administración pública, una vez notificadas, serán ejecutivas y la administración pública podrá proceder a su ejecución forzosa por medio de los órganos competentes en cada caso", estipulando que las resoluciones en las cuales no proceda un mecanismo de impugnación, dentro del mismo ámbito administrativo, al ser actos definitivos, una vez notificados tienen fuerza ejecutiva, exceptuándose los casos de suspensión de dicha cualidad ejecutiva, conforme a lo previsto en el parág. II de este mismo artículo, que prevé: "Se exceptúan de lo dispuesto en el numeral anterior los casos en los que se suspenda la ejecución de acuerdo con el num. II del art. 59º de esta Ley, y aquellos otros en los que se necesite aprobación o autorización superior".

Ahora el art. 59 de la Ley de Procedimiento Administrativo, establece: "(Criterios de suspensión): I. La interposición de cualquier recurso no suspenderá la ejecución del acto impugnado. II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el órgano administrativo competente para resolver el recurso, podrá suspender la ejecución del acto recurrido, de oficio o a solicitud del recurrente, por razones de interés público o para evitar grave perjuicio al solicitante", lo cual señala que la interposición de cualquier recurso no suspenderá la ejecución del acto impugnado, asimismo estipula que el órgano administrativo competente para resolver el recurso, podrá suspender la ejecución del acto recurrido, de oficio o a solicitud del recurrente, excepto en dos casos claramente determinados: por razones de interés público y para evitar grave perjuicio al solicitante.

La normativa señalada establece, que la resolución emitida producto de un recurso jerárquico, una vez notificado adquiere la calidad de título ejecutivo, y las normas que señalan las excepciones o suspensión de la fuerza ejecutiva referidas, son de carácter facultativo y no imperativo, y no establecen como criterio de suspensión o excepción, la impugnación de la resolución jerárquica, en la vía jurisdiccional a través de la demanda contenciosa administrativa, por lo que, la resolución definitiva pronunciada en sede administrativa (la resolución jerárquica), adquiere fuerza ejecutiva una vez que ha sido notificada.

En ese mismo orden, el art. 131 del Código Tributario Boliviano, dispone, que: "(…) La interposición del proceso contencioso administrativo, no inhibe la ejecución de la resolución dictada en el recurso jerárquico, salvo solicitud expresa de suspensión formulada a la administración tributaria por el contribuyente y/o responsable, presentada dentro del plazo perentorio de 5 días siguientes a la notificación con la resolución que resuelve dicho recurso. La solicitud deberá contener además, el ofrecimiento de garantías suficientes y el compromiso de constituirlas dentro de los 90 días siguientes. Si el proceso fuera rechazado o si dentro de los 90 días señalados, no se constituyeren las garantías ofrecidas, la administración tributaria procederá a la ejecución tributaria de la deuda impaga", de donde se concluye que la presentación del proceso contencioso administrativo contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1784/2015 de 19 de octubre, no suspende la ejecución de la

misma, en consecuencia la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 de 25 de abril, que fue confirmada por este último acto administrativo, es plenamente ejecutable, al haber culminado y haberse agotado la vía administrativa con la determinación jerárquica que la confirma, conforme dispone el art. 199 del Código Tributario Boliviano, en su última parte: "La resolución que se dicte resolviendo el recurso jerárquico agota la vía administrativa", por lo tanto, adquiere firmeza administrativa, si bien puede ser objeto de impugnación, a través de la demanda contenciosa administrativa, para un control jurisdiccional de ese acto, no pierde la calidad de firmeza que tiene, y de título ejecutivo conforme a la normativa señalada precedentemente, llegando a adquirir con la determinación que resulte de la demanda, calidad de cosa juzgada material.

En ese sentido, se concluye que la interposición del proceso contencioso administrativo no inhibe la ejecución de la resolución dictada en el recurso jerárquico, conforme determina el art. 131 del Código Tributario Boliviano, y solo podrá ser suspendida a solicitud expresa del sujeto pasivo interesado, en un plazo de 5 días de su notificación, que deberá ofrecer garantías suficientes y compromiso de constituirlas dentro de los 90 días, conforme prevé el indicado precepto, aspecto que no se evidencia en el presente caso, aplicando erróneamente la Autoridad General de Impugnación Tributaria esta normativa, que tiene relación con el art. 25 del D.S. N° 27350 de 2 de febrero de 2004, que señala: "Las resoluciones dictadas resolviendo los recursos de alzada y jerárquico que constituyan títulos de ejecución tributaria conforme al art. 108 del Código Tributario Boliviano, serán ejecutadas, en todos los casos, por la administración tributaria".

En cuanto a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-13 de 1 de marzo de 2013, titulado "Reglamento a la aplicación operativa del procedimiento de determinación", su art. 11 parág. II-3), señala: "El procedimiento sancionador se iniciará una vez que la resolución administrativa adquiera firmeza, considerando la suspensión del término de la prescripción de acuerdo a lo establecido en el art. 62 de la L. Nº 2492", como se consideró precedentemente, la resolución emitida en instancia jerárquica, adquiere firmeza al agotarse la vía administrativa con dicho acto.

Conforme a estas consideraciones, la administración tributaria está facultada para iniciar el sumario contravencional establecido en la cláusula resolutiva cuarta de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 de 25 de abril, al considerarse la resolución jerárquica un título ejecutivo que adquirió firmeza conforme a la normativa desarrollada.

Ahora, el art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, establece: "No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados", aspecto que no se cumplió en el presente caso, en razón a que, a consideración de la Autoridad General de Impugnación Tributaria el requisito formal indispensable seria, que la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0007-2014 que dispone se inicie un proceso sumario contravencional por omisión de pago, no tiene calidad de firmeza, y conforme se desarrolló en el presente fallo, la resolución jerárquica que confirma la resolución administrativa de devolución indebida indicada, adquirió esa calidad y es considerada título ejecutivo, y además, el requisito formal del cual debe carecer un acto administrativo, para ser susceptible de anulabilidad, debe ser uno indispensable para alcanzar su finalidad o que dé lugar a la indefensión del interesado, aspecto que no se acredito por la Autoridad de Impugnación Tributaria, ya que el Auto Inicial

de Sumario Contravencional Nº 26-0624-2015 de 30 de octubre, cursante de fs. 55-56 del Anexo 1, cumple con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, dando a conocer al sujeto pasivo del inicio del proceso y las razones por las cuales se le está iniciando el mismo, para que asuma defensa, dando el plazo correspondiente y establecido por ley, para presentar descargos, dando la oportunidad de asumir defensa sobre la sindicación efectuada en su contra, no generando indefensión en el contribuyente.

Asimismo, el art. 55 de la Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala: "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", aspectos que no se mostraron en el caso presente; en consecuencia, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0766/2016 de 12 de julio, interpretó erróneamente los alcances de los arts. 108, 131 del Código Tributario Boliviano, 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, 11 parág. II-3) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0005-13.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 26, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN; en consecuencia se DEJA SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0766/2016 de 12 de julio, y la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0360/2016 de 25 de abril; manteniendo firme y subsistente el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 26-0624-2015 de 30 de octubre, y la Resolución Sancionatoria Nº 18-0460-2015 de 24 de diciembre.

Sin costas ni costos en aplicación de los arts. 39 de la L. Nº 1178 de 20 de julio de 1990 y 52 del D.S. Nº 23215 de 22 de julio de 1992.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

55

Cemento Solidario S.A. c/ Ministerio de Minería y Metalurgia
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 43 a 49, presentada por la Empresa Cemento Solidario S.A., representada por Luis Carlos Antonio Mark Guzmán en su condición de vicepresidente del directorio de la sociedad demandante, contra el Ministerio de Minería y Metalurgia representado por el Ministro Cesar Navarro Miranda, pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 081/2016 de 14 de abril; la contestación de fs. 166 a 170; intervención del tercero interesado de fs. 155 a 160 vta.; réplica de fs. 173 a 175 vta.; dúplica de fs. 183-184; decreto de autos para sentencia de fs. 185; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 15 de julio de 2016, el demandante Luis Carlos Antonio Mark Guzmán, en su condición de Vicepresidente de la Empresa Cemento Solidario S.A., manifiesta que:

a) El recurso jerárquico omitió considerar los argumentos de defensa, respecto a que la Resolución de Revocatoria AJAM/DJU/AL/RRR/10/2016 de 2 de febrero, no aplicaron correctamente el art. 3-III de la L. N° 403 de 18 de septiembre de 2013, denominada Ley de Reversión de Derechos Mineros, que expresamente dispone que “la reversión o resolución no proceden cuando la inexistencia de actividades mineras se hubiera producido como consecuencia de avasallamiento o como resultado de una disposición de autoridad competente…”, por cuanto la autoridad ambiental competente para autorizar el inicio de los trabajos de exploración y explotación, a la fecha de la reversión no había emitido aun la referida autorización a favor del derecho minero que asiste a la Autorización Transitoria Especial denominada “La Esmeralda” con una extensión superficial de 500 has., sobre yacimientos de piedra caliza, ubicadas en el Cantón Huata de la Provincia Oropeza de Chuquisaca, cuyo titular es la Empresa Cemento Solidario S.A., conforme consta en la Escritura Pública Nº 617/2006 de 22 de noviembre, de transferencia como aporte a favor de la empresa demandante.

El trámite para la obtención de dicha autorización de inicio de trabajos se encontraba en pleno desarrollo, bastando para el efecto la demostración que Cemento Solidario S.A., cuente con la categorización correspondiente; en consecuencia, se configuraba la excepción prevista en el citado art. 3-III de la L. N° 403, aspecto que no fue analizado ni valorado por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera a tiempo de pronunciar la Resolución de

Reversión de Derecho Minero Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera/DJU/AL/RRDM/ 148/2015 de 14 de diciembre y la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/AL/RRR/10/2016.

b) Los procedimientos técnico operativos previstos en el D.S. N° 1801 de 20 de noviembre de 2013, prevén como única causal de reversión de derechos mineros la inexistencia de actividades mineras de prospección, exploración y explotación minera y que para desarrollar cualquiera de esas actividades, se requiere contar previamente con la categorización y ficha ambiental, conforme determina la L. N° 1333 de 27 de abril de 1992 denominada Ley del Medio Ambiente y sus Reglamentos.

c) Ratifica en su integridad todos y cada uno de los argumentos que expresó en su recurso de revocatoria, extrañando que el recurso jerárquico impugnado soslaye cumplir con lo dispuesto en el art. 108-1 de la C.P.E., así como el art. 65 de la L. N° 1777 de 17 de marzo de 1997, que establecía como única causal de caducidad de una concesión minera, la falta de pago oportuno de la patente anual, la L. N° 1333 y el art. 51 del Reglamento de Prevención y Control Ambiental, que expresamente disponen que para desarrollar cualquier actividad minera previamente se debe contar con la Declaratoria de Impacto Ambiental, situación corroborada por el Viceministro de Medio Ambiente, Biodiversidad Cambios Climáticos y de Gestión y Desarrollo Forestal, y por el Director General de Medio Ambiente y Cambios Climáticos, en los documentos que acompaña a la demanda contenciosa administrativa.

d) Está demostrado que los actos administrativos impugnados en la demanda, lesionan los derechos e intereses de Cemento Solidario S.A., porque en los mismos no se ha respetado el sistema normativo que impera en nuestro país; además, de inobservar el principio jurídico de legalidad, situación que obviamente, da lugar a que en el trámite administrativo de reversión de Derecho Minero de la autorización transitoria especial “La Esmeralda”, no exista un debido juicio de razonabilidad y se haya generado inseguridad jurídica.

Solicita que se declare probada la demanda y se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 081/2016 de 14 de abril, la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/AL/RRR/10/2016; y, en consecuencia, la Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/AL/RRDM/ 148/2015 de 14 de diciembre.

2. Contestación y petitorio

Félix Cesar Navarro Miranda en representación del Ministerio de Minería y metalurgia demandado, se apersona al proceso el 9 de enero de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) Como resultado de la inspección realizada en el marco de la L. N° 403 y el D.S. N° 1801 que la reglamenta, el Informe Técnico Nº 547-ETT de 27 de noviembre de 2015, concluyó que en la autorización transitoria especial denominada “La Esmeralda”, cuyo titular es la Empresa Cemento Solidario S.A., no existen actividades mineras desarrolladas, por lo que recomendó elevar el informe a la autoridad jurisdiccional administrativa minera para la resolución de reversión del derecho minero respectivo, conforme establece el art. 10 del citado D.S. N° 1801.

b) Mediante Informe AJAM/DFCI/INFLEG/167/2015 de 10 de diciembre, la Dirección Jurídica de la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, establece que de conformidad al art. 3 del D.S. N° 1801, existe una causal de reversión del derecho, recomendando emitir la misma.

c) La Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, mediante Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/AL/RRDM/148/2015 de 14 de diciembre, resuelve revertir la propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, a la autorización transitoria especial denominada "La Esmeralda", de 500 has., ubicada en el Cantón Huata, Provincia Oropeza de Chuquisaca, por inexistencia de actividades mineras, y en función al carácter estratégico y utilidad pública de los recursos naturales.

d) El art. 349-I concordante con el art. 311 de la C.P.E., determina que los recursos naturales son de propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano y corresponde al Estado su administración en función del interés colectivo; en el caso concreto, respecto a que se habría omitido valorar el art. 3-III de la L. N° 403, toda vez que la autoridad ambiental a la fecha no habría emitido la referida autorización aun en trámite; al respecto, se ha evidenciado que de acuerdo a los formularios de patentes mineras la inscripción de la autorización transitoria especial, data de la gestión 1995 y de conformidad a los testimonios inscritos en el registro minero, tendrían una extensión de 500 has. Posteriormente, el 2006, dichas ATEs fueron transferidas como aporte de capital a la Empresa Cemento Solidario S.A., vale decir que desde dicha gestión la empresa es titular del derecho con relación a la autorización transitoria especial "La Esmeralda" y desde esa fecha básicamente tenían la posibilidad y el derecho de efectuar trabajos mineros en las áreas otorgadas con la aclaración de que dichas "ex concesiones", actualmente ya no son considerados como propiedades sujetas a inscripción en Derechos Reales.

El demandante pretende justificar la omisión de actividades mineras exclusivamente atribuible al abandono de la autorización transitoria especial durante muchos años, mediante una solicitud ambiental observada; en consecuencia, no existe vulneración a normativa o principios legales.

Solicita declarar improbada la demanda y confirmar en todas sus partes la resolución de recurso jerárquico emitido por el Ministerio de Minería y Metalurgia.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El titular de la autorización transitoria especial "La Esmeralda", hizo trabajos de prospección y exploración durante la gestión 2013, determinando que la reserva permitiría explotar 400 toneladas por día de piedra caliza durante 50 años; así consta en el plan de trabajo presentado el 2013 y que consta en el Informe Técnico Nº 547-ETT 547/2015 de 27 de noviembre (Anexo).

2.- El 9 de octubre de 2014, el Ministerio de Minería y Metalurgia recepcionó la carpeta de tramitación de la ficha ambiental de la Empresa Cemento Solidario S.A., para la explotación de piedra caliza en la autorización transitoria especial "La Esmeralda", con número de inscripción 15001, extensión superficial de 500 has., ubicadas en el Cantón Huata de la Provincia Oropeza de Chuquisaca, cuyo titular es la Empresa Cemento Solidario S.A. (Anexo).

3.- Conforme al cronograma de inspecciones reversión de Derechos Mineros publicado el 24 de octubre de 2015 en el periódico El Cambio, el 9 de noviembre de 2015 se realizó la inspección sobre la existencia de actividad minera en la autorización transitoria especial denominada "La Esmeralda"; en vigencia de la L. N° 403, Ley de Reversión de Derechos Mineros, de 18 de septiembre de 2013 (Anexo).

4.- El acápite de descripción de las actividades mineras identificadas en la Inspección contenida en el Acta de Verificación de 9 de noviembre de 2015, consigna: "Se observa una

retroexcavadora trabajando. Acopio de piedra caliza en diferentes lugares. Mantenimiento de camino cada año, antes de lluvias. Trabajos: Cateos, varios lugares" y en el detalle de documentos presentados por el titular de la autorización transitoria especial consta –entre otros– "Ficha ambiental en trámite. Certificado trámite estudio ambiental. Categorización de ficha ambiental (2015). Contrato de compraventa de piedra caliza"; actuado realizado en vigencia de la L. N° 535, Ley de Minería y Metalurgia, de 28 de mayo de 2014 (Anexo).

5.- Mediante Informe Técnico Nº 547 – ETT 547/2015 de 27 de noviembre, la Unidad de Control y Fiscalización del Ministerio de Minería y Metalurgia, sobre la inspección de actividad minera a la autorización transitoria especial "La Esmeralda", informa que el 9 de noviembre de 2015, conforme al cronograma de inspecciones, se realizó la inspección sobre la existencia de actividad minera en la autorización transitoria especial denominada "La Esmeralda" y verificó que: No cuenta con respaldos de comercialización de minerales; No existen trabajos de prospección y explotación o actividad minera que justifique la concesión; Los trabajos de cateo, acopio y de la retroexcavadora son recientes; No existen análisis de muestras; No tienen plataforma de acopio de mineral ni documentos de comercialización; en consecuencia, recomienda la remisión del informe a la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera a efectos de reversión, haciendo constar que el titular justifica la falta de actividades argumentando que la ficha ambiental para iniciar la explotación del yacimiento, se encuentra en trámite (Anexo).

6.- Con base en dicho informe técnico, el Informe Legal AJAM/AL/INFLEG/ 167/2015 de 10 de diciembre, recomienda emitir la Resolución de Reversión de Derecho Minero, citando la aplicación de los arts. 348-I, 349, 369 y 370 de la C.P.E., 8, 39 y 42 de la L. N° 535 de 28 de mayo de 2014, publicada el 2 de junio de 2014, 2 y 3 de la L. N° 403 y 2, 3, 9 y 10 del D.S. N° 1801 (Anexo).

7.- Mediante Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/AL/ RRMD/148/2015 de 14 de diciembre, la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, resuelve revertir a propiedad y dominio directo, indivisible e imprescriptible del pueblo boliviano, la autorización transitoria especial denominada "La Esmeralda", por inexistencia de actividad minera, y en función al carácter estratégico y utilidad pública de los recursos naturales (fs. 32 a 36).

8.- Consta contrato de compraventa de piedra caliza suscrito entre la Empresa Estuquera Cayara (comprador) y Cesar Aurelio Cabezas Harb (vendedor), de 27 de enero de 2015 (Anexo).

9.- Formulado el recurso de revocatoria por Zaleth Roxana Saenz Jáuregui en representación legal de la Empresa Cemento Solidario S.A., ahora demandante, mediante Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/ AL/RRR/10/2016 de 2 de febrero, la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera, rechaza dicho medio de impugnación y mantiene la reversión dispuesta (fs. 23 a 29).

10.- Presentado el recurso jerárquico por dicha empresa, el Ministerio de Minería y Metalurgia pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 081/2016 de 14 de abril y confirma en todas sus partes la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/AL/RRR/10/2016 (fs. 19 a 22).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 081/2016 de 14 de

abril, pronunciada por el Ministerio de Minería y Metalurgia confirmando la Resolución de Recurso de Revocatoria AJAM/DJU/AL/RRR/10/2016 que a su vez confirma la Resolución de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/AL/RRMD/148/2015 de 14 de diciembre y que la pretensión de la Empresa Cemento Solidario S.A., se circunscribe a determinar si la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera y dicho Ministerio, aplicaron correctamente las L. Nos. 403, 1333 y D.S. N° 1801 al disponer la reversión de la autorización transitoria especial denominada "La Esmeralda" por inexistencia de actividad minera, sin considerar que la ficha ambiental que permite iniciar actividades mineras, se encontraba en trámite a momento de la inspección.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre los Principios de Verdad Material y Debido Proceso.

La presente sentencia, aplica el Principio de Verdad Material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C. Plurinacional N° 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "…aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la norma suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista "debido proceso legal" es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

2.- Sobre la reversión de concesiones mineras o pérdida de derechos en áreas sin desarrollo de actividades mineras

El art. 217 de la L. N° 535 de Minería y Metalurgia, de 28 de mayo de 2014 determina que las actividades mineras en relación al medio ambiente se realizarán de acuerdo a la Constitución Política del Estado, L. N° 535, L. N° 1333, sus reglamentos y otras normas legales vigentes.

El art. 3-III de la L. N° 403 de 18 de septiembre de 2013, denominada Ley de Reversión de Derechos Mineros, establece que: "La reversión o resolución no proceden cuando la inexistencia de actividades mineras se hubiera producido como consecuencia de avasallamiento o como resultado de una disposición de autoridad competente…"; normativa que prevé la pérdida del derecho minero cuando se verifica la inexistencia de actividades mineras, concordante con el art. 3 del D.S. N° 1801.

Al respecto, el art. 10 de la L. N° 535 de Minería y Metalurgia, respecto a la clasificación de las actividades mineras, establece que la cadena productiva minera comprende las siguientes actividades: "a) Cateo. Búsqueda rudimentaria de indicios de mineralización en superficie; b) Prospección. Búsqueda de indicios de mineralización en el suelo y subsuelo mediante métodos geológicos, geoquímicos, geofísicos y otros empleando instrumentos y técnicas apropiadas; c) Prospección Aérea. Búsqueda de indicios de mineralización en el suelo y subsuelo desde el aire, mediante métodos y técnicas de precisión; d) Exploración. La determinación de la dimensión y características del yacimiento, de la cantidad y calidad del mineral, y su evaluación para fines de desarrollo minero; e) Explotación. La preparación y desarrollo de un yacimiento o mina, la extracción del mineral, su transporte a bocamina o plantas de tratamiento o concentración; f) Beneficio o Concentración. Procesos físicos, químicos y tecnológicos destinados a elevar el contenido útil o ley del mineral; g) Fundición y Refinación. Procesos de conversión de productos minerales y metales, en metales de alta pureza; h) Comercialización de Minerales y Metales. Compra-venta interna o externa de minerales o metales; i) Industrialización. Para efectos de la presente ley, se entiende como el proceso de transformación de minerales y metales en bienes de capital, bienes de consumo intermedio y bienes de consumo final, cuando la materia prima es resultado de la actividad minera".

Por su parte, el art. 4 del citado D.S. N° 1801, determina los criterios técnicos a efectos de la verificación sobre la existencia o no de actividad minera: "1. Trabajos mineros de prospección, exploración y/o explotación realizados en los últimos 12 meses; 2. Tipo de explotación: Subterránea o a cielo abierto; 3. Concentración de minerales: Artesanal, semi mecanizado o mecanizado; 4. Existencia de desmontes, colas y carga mineralizada; 5. Utilización de maquinaria y equipo; 6. Existencia de campamentos, instalaciones, caminos de acceso e infraestructura"; y, el art. 7 del mismo texto legal, establece que los titulares de autorización transitoria especial o concesiones mineras deben presentar los documentos inherentes a su constitución, título ejecutorial y/o contrato minero según corresponda, además de la información que respalde las actividades de prospección, exploración, explotación y comercialización según sea el caso, las inversiones realizadas para el desarrollo de las operaciones mineras y la licencia ambiental emitida por autoridad competente.

Ahora bien, determinada la normativa aplicable sobre reversión de derecho minero y la verificación de la existencia o no de actividades mineras, a efectos de resolver la problemática formulada en el presente caso, resulta necesario consignar también el art. 24 de la L. N° 1333, que prevé: "Para los efectos de la presente ley, se entiende por Evaluación de Impacto Ambiental al conjunto de procedimientos administrativos, estudios y sistemas

técnicos que permiten estimar los efectos que la ejecución de una determinada obra, actividad o proyecto puedan causar sobre el medio ambiente.

En ese sentido, el art. 25 de la misma Ley, determina que: "Todas las obras, actividades públicas o privadas, con carácter previo a su fase de inversión, deben contar obligatoriamente con la identificación de la categoría de evaluación de impacto ambiental…"; además, el art. 26 del mismo texto Legal, prevé que: "Las obras, proyectos o actividades que por sus características requieran del Estudio de Evaluación de Impacto Ambiental según lo prescrito en el artículo anterior, con carácter previo a su ejecución, deberán contar obligatoriamente con la Declaratoria de Impacto Ambiental, procesada por los organismos sectoriales competentes…".

Además, el art. 51 del Reglamento de Prevención y Control Ambiental, que precisamente reglamenta la citada L. N° 1333 en lo referente a la Evaluación de Impacto Ambiental y al Control de Calidad Ambiental, prevé que la Declaratoria de Impacto Ambiental, constituye la licencia ambiental para un proyecto, obra o actividad y fija las condiciones ambientales que deben cumplirse; además de una referencia técnico-legal para la calificación periódica de la performance ambiental del proyecto, obra o actividad, y sirve como referencia para la realización de los procedimientos de control de calidad ambiental; de ello se infiere que para desarrollar una actividad minera, previamente se debe contar con dicha declaratoria de impacto ambiental.

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera y el Ministerio de Minería y Metalurgia, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante para disponer la reversión de la autorización transitoria especial denominada "La Esmeralda".

En esa labor, en observancia de los principios de verdad material y debido proceso, éste tribunal evidencia que el acta de verificación elaborada en la inspección sobre la existencia de actividades mineras, detalla que existe una retroexcavadora trabajando, acopio de piedra caliza en diferentes lugares, el mantenimiento de caminos cada año y trabajos de cateos en varios lugares; además, en aplicación del art. 7 del D.S. N° 1801, dicha acta de verificación consigna en el detalle de documentos presentados por el titular de la autorización transitoria especial "La Esmeralda" el trámite de la ficha ambiental, la certificación del trámite de estudio ambiental y categorización de ficha ambiental, documentación que respalda la exigencia contenida en los arts. 24, 25 y 26 de la L. N° 1333; las actividades detalladas, constituyen actividades mineras que están vinculadas a la búsqueda de indicios de mineralización en superficie, de prospección y exploración, ello en aplicación del art. 10 de la L. N° 535, concordante con el art. 4 del citado DS 1801, normativa desarrollada en el análisis legal de la presente sentencia.

Además, de conformidad con la L. N° 1333, todas las obras, actividades públicas o privadas, con carácter previo a su fase de inversión, deben contar con la identificación de la categoría de evaluación de impacto ambiental y las obras, proyectos o actividades que por

sus características requieran del Estudio de Evaluación de Impacto Ambiental, con carácter previo a su ejecución, deben contar obligatoriamente con la Declaratoria de Impacto Ambiental; y, el art. 51 del Reglamento de Prevención y Control Ambiental, que establece que la declaratoria ambiental, constituye la licencia ambiental para un proyecto, obra o actividad y fija las condiciones ambientales que deben cumplirse; y, la actividad minera, principalmente de explotación, debe contar con dicha declaratoria de impacto ambiental; en consecuencia, corresponde aplicar e interpretar de manera correcta el art. 3-III de la L. N° 403 y 10 de la L. N° 535, respecto a que consta en antecedentes la existencia de actividades mineras desde el 2013 y que la ejecución del proyecto a diseño final requiere la licencia ambiental, documento que en este caso se encontraba en trámite desde el 9 de octubre de 2014, a momento de la publicación del cronograma de inspección (24 de octubre de 2015) y de la realización de la verificación (9 de noviembre de 2015).

Finalmente, en cuanto al argumento del Ministerio de Minería y Metalurgia expuesto en sentido que la inscripción de la patente minera de la autorización transitoria especial "La Esmeralda" data del 1995, se transfiere el 2006 a favor de Cemento Solidario S.A., y que desde dicha gestión 2006, el titular ahora demandante debió ejercer actividades mineras y obtener su licencia ambiental (entre 2006 y 2015), resulta necesario dejar claramente establecido, que el mismo carece de relevancia jurídica, ello considerando que consta en antecedentes (anexo), en el Informe Técnico Nº 547-ETT 547/2015 de 27 de noviembre, base para la reversión y en la misma resolución de reversión de derecho Minero AJAM/DJU/AL/RRDM/ 148/2015 de 14 de diciembre (fs. 32 a 36), que conforme a su plan de trabajo presentado el 2013, el titular hizo trabajos de evaluación de reservas, prospección y exploración desde el 2013, situación que era de conocimiento de la autoridad administrativa demandada que aprobó el mismo por cuanto la autorización transitoria especial contaba con un proyecto a diseño final al momento de solicitar la licencia ambiental, para extraer 400 toneladas diarias de piedra caliza, para la fabricación de cemento, cal viva y para neutralizar la acidez en procesos industriales, con una meta de creación de una sociedad industrial que se denominaría CESOL S.A., y una vida útil estimada del proyecto de 50 años.

Con base en estos trabajos de prospección y exploración realizados desde el 2013, el titular de la autorización transitoria especial "La Esmeralda", el 9 de octubre de 2014 presentó su petición de licencia ambiental, por lo que al momento de la verificación realizada el 9 de noviembre de 2015, éste documento se encontraba en trámite y naturalmente no podían realizar más actividades mineras de explotación o ejecución total del proyecto a diseño final de 2013, por imperio precisamente de las normas legales contenidas en los art. 24, 25 y 26 de la L. N° 1333 y 7 del D.S. N° 1801, que exigen contar con la licencia ambiental respectiva.

Por lo expuesto, la observación de la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera y del Ministerio de Minería y Metalurgia, al determinar la no existencia de actividades mineras y que por ende correspondía la reversión del derecho minero, sin considerar que la autorización transitoria especial "La Esmeralda" cuyo titular es la Empresa Cemento Solidario S.A., ahora demandante, desarrollaba trabajos de cateo, prospección y exploración, y que su licencia ambiental aún se encontraba pendiente en su tramitación desde octubre de 2014 y disponer la reversión de la autorización transitoria especial, constituyen actos administrativos alejado de la realidad y de la correcta aplicación e interpretación de la normativa minera aplicable al caso concreto.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera 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 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 43 a 49, presentada por la Empresa Cemento Solidario S.A., representada por Luis Carlos Antonio Mark Guzmán en su condición de Vicepresidente; y, en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 081/2016 de 14 de abril, pronunciada por el Ministerio de Minería y Metalurgia y las Resoluciones de Revocatoria AJAM/DJU/AL/RRR/10/2016 de 2 de febrero y de Reversión de Derecho Minero AJAM/DJU/AL/RRDM/ 148/2015 de 14 de diciembre, emitidas por la Autoridad Jurisdiccional Administrativa Minera.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

56

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 10 a 14, subsanada de fs. 38 y complementada de fs. 97-98; la respuesta de fs. 103 a 109, la réplica de fs. 112-113, el memorial de fs. 175 a 178 por el que se observa la réplica de la entidad demandante; los antecedentes procesales, tanto de la instancia administrativa como jurisdiccional, y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Por memorial de fs. 10 a 14, Nadia Daniela Avendaño Miranda, en representación de la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, interpone demanda contenciosa administrativa, con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria realizó una valoración de la prueba sin justificar el motivo de su decisión, al determinar que el ítem B1-21 se encuentra amparado, limitándose a señalar que la documentación ampara al coincidir con la descripción de la mercancía sin valorar ningún otro aspecto que se encuentra consignado en la DUI, como ser: la industria, que no se encuentra en la mercancía físicamente y que en la DUI se encuentra consignada como: Perú, con lo que habría incurrido en omisión de lo dispuesto por el art. 101 del D.S. N° 25870 Reglamento de la Ley General de Aduanas.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria sustentó su decisorio manifestando que el sujeto pasivo presentó pruebas de reciente obtención en la instancia de alzada referidos al secuestro de las placas del vehículo emergente de un hecho de tránsito, realizando un cotejo documental erróneo que desde ningún punto de vista puede considerarse un mecanismo correcto ni válido para la obtención de la verdad material, toda vez que no tiene base en una inspección física que permita determinar su correspondencia ya que a simple revisión se puede advertir que el semirremolque, según el acta de inventario, es color celeste, mientras que la plaqueta señala como color café.

Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que se pronuncie resolución revocando parcialmente la Resolución AGIT-RJ 0395/2016 de 18 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Respuesta a la demanda.

Cumplida la diligencia de citación, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó y respondió la demanda dentro el término de ley, mediante memorial de fs. 103 a 109, alegando:

Respecto al ítem B1-21, la Aduana Nacional observó que la mercancía no se encontraba amparada en razón a que el contribuyente no presentó documentación de descargo, describiendo el producto como Cepillos de Inodoro, sin valorar correctamente la documentación presentada ya que de la revisión de antecedentes se tiene que el contribuyente presentó la DUI C-19546 que en su ítem 1 y su factura comercial N° 001-000409 declara a "isótopos con base", perteneciente a la partida arancelaria N° 3924 y que conforme a las fotografías se tratan de cepillos de baño con base, aclarando que tales productos son denominados también como "isótopos de baño", de tal modo que al ser coincidentes con la descripción de la DUI y su factura el ítem se encuentra amparado.

Agrega que, respecto a la especificación de la industria que la Aduana Nacional extraña en los productos, constituyen aspectos nuevos y ajenos a las observaciones realizadas por la Aduana en la resolución administrativa de contrabando, en la que únicamente se consignó el hecho que el contribuyente "no presentó documentación de descargo", por lo que en ésta instancia no se puede pretender subsanar errores o negligencias.

En cuanto al ítem B2-1, señala que la administración aduanera observó que la mercancía no guardaba correspondencia con los datos obtenidos en la verificación, considerando como único dato la descripción correspondiente a "Semirremolque".

Agrega que, sobre el caso, el contribuyente presentó, como prueba de reciente obtención, fotocopia de la plaqueta del semirremolque en el que se detalla, marca, año, ejes, número de chasis y color, con lo que se habría demostrado que los citados ítems se encuentran amparados y que, respecto al origen, en el acta de intervención se consigna el Código "99" como industria, por lo que el reclamado dato sobre el origen vendría siendo un nuevo argumento ajeno al caso.

Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda.

I.3. Réplica y duplica.

Por memorial de fs. 112-113 se apersona Mirtha Helen Gemio Carpio en representación de la Administración de Aduana Interior La Paz y presenta réplica en los términos contenido en dicho memorial.

Por memorial de fs. 175 a 178 la entidad demandada observa la legitimación de la abogada suscribiente del memorial de réplica y, sin perjuicio de ello, presenta la respectiva dúplica.

I.4. Tercero interesado.

No cursa apersonamiento de los terceros interesados, pese a su legal citación, conforme certifica la diligencia de fs. 133, 152 y 171.

II.- Antecedentes del proceso.

Mediante R.A. N° LAPLI-SPCC-RC-0205/2015 de 13 de octubre, expedida por la administración aduanera, se declaró probada la comisión de contrabando contravencional contra Julián Oscar Huamán Morales, Máximo Odón Quispe Loza y Santos Julián Veleto

Pereyra, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems B1-1, B1-2, B1-3, B1-4, B1-6, B1-7, B1-9, B1-10, B1-13, B1-14, B1-16, B1-17, B1-18, B1-19, B1-20, B1-21, B1-22, B1-26 y B2-1 del acta de intervención COARLPZ-C-0514/2015 de 10 de septiembre y la correspondiente devolución de los ítems B1-5, B1-8, B1-11, B1-12, B1-15, B1-23, B1-24, B1-25, B1-27, y B1-28 del acta de intervención COARLPZ-C-0514/2015 de 10 de septiembre a su legítimo propietario.

Impugnada que fue la citada R.A. N° LAPLI-SPCC-RC-0205/2015 de 13 de octubre, por Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0080/2016 de 29 de enero, se revocó parcialmente la citada resolución, dejando sin efecto la contravención aduanera por contrabando de la mercancía descrita en los ítems B1-18, B1-21 y B2-1, manteniendo firme y subsistente el comiso de la mercancía descrita en los ítems B1-1, B1-2, B1-3, B1-4, B1-6, B1-7, B1-9, B1-10, B1-13, B1-14, B1-16, B1-17, B1-19, B1-20, B1-22 y B1-26.

En grado jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, expidió la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0395/2016 de 18 de abril, confirmando la resolución de recurso de alzada.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil), que señala: “De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por ley como jurisdicción especializada”; y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el caso presente.

Problemática planteada.

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de ambas partes, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste tribunal se encuentra referida a establecer si la internación de las mercancías descritas en los ítems B1-21 y B2-1, fueron o no, respaldadas debidamente y, si en ése propósito, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la decisión del tribunal de alzada que dejó sin efecto la contravención aduanera por contrabando de dicha mercancía, incurrió en las infracciones acusadas por la entidad demandante.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

En el contexto anterior y atendiendo el problema específico planteado, corresponde establecer los hechos sobre los que se circunscribieron tanto la resolución de recurso de alzada, como la resolución de recurso jerárquico, ahora impugnada, a cuyo efecto se tienen las siguientes consideraciones:

Sobre el ítem B1-21.

La administración aduanera, emergente de un control rutinario realizado en 1 de septiembre de 2015 en el que se intervino el vehículo tipo tracto camión, marca Volvo, año 2008, con placa de control 3466-YZT y con base en el Acta de Intervención COARLPZ-C-0514/2015 de 10 de septiembre, declaró probada la Comisión de Contrabando Contravencional atribuida a Julián Oscar Huamán Morales, Máximo Odón Quispe Loza y Santos Julián Veleto Pereyra, disponiendo el comiso definitivo de, entre otros, la mercancía descrita en los ítems B1-21 y B2-1 materia de controversia sometida a juicio de éste tribunal.

La administración tributaria, en la R.A. N° LAPLI-SPCC-RC-0205/2015 de 13 de octubre, en la "descripción y características" correspondiente al ítem B1-21 identificó como descripción: "cepillo para inodoro" y como características: "cepillo para inodoro material plástico"; en la parte referida a "documentación soporte a evaluar" consignó que "no presentó el sujeto pasivo documentación aduanera que respalde la legal internación de la mercancía" y; finalmente, en "observaciones" consignó que no ampara por que no presentó documentación de descargo.

Sobre éste aspecto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corroborando los fundamentos de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria expresados en la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0080/2016 de 29 de enero, concluyó que tal mercancía se encuentra amparada, en razón a que, conforme a la DUI C-19546 presentado como descargo por parte de los sujetos pasivos, la descripción comercial del producto es la de "Recogedor Loreto, municipal, mercurio, hisopo con base, banquito de plástico def., marca origen: pe…", aclarando que los cepillos para inodoros son llamados también Hisopos de baño, "por lo que la descripción de hisopos en las declaraciones es considerada válida a efectos de valoración".

Finalmente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, concluyo que la DUI C-19546 ampara la mercancía decomisada, toda vez que conforme a fotografías se tratan de cepillos para inodoros con base, los que también son denominados comercialmente como hisopos de baño y que, en ese marco, coinciden con la descripción de la DUI y su factura.

Con base en lo anterior y de la compulsa de antecedentes, ésta Sala concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró en el marco de la corrección, sin incurrir en infracción legal alguna, por cuanto la conclusión de la administración aduanera en sentido que el sujeto pasivo no presentó documentación aduanera que respalde la legal internación de dicha mercancía no resulta evidente, en razón a que, como bien advierte la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el sujeto pasivo presentó como descargo la DUI C-19546 en el que se consigna el producto como "hisopo con base"; consiguientemente, contrariamente a lo señalado por la Administración Aduanera en la Resolución Administrativa N° LAPLI-SPCC-RC-0205/2015 de 13 de octubre, el sujeto pasivo si presentó documentación aduanera pertinente que respalda la legal internación de dicha mercancía.

Corresponde aclarar que, si bien es cierto que en la citada DUI C-19546 se describe el producto como "hisopo con base" y no así como "cepillos para inodoro", no es menos evidente que, conforme bien advierte la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el muestrario fotográfico de fs. 280 (Anexo 2) informa que se tratan de cepillos para inodoros que, comercialmente, son denominados también como hisopos de baño.

Consiguientemente, la conclusión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sentido que la DUI C-19546 ampara la legal internación de dicho producto, resulta correcta.

Sobre el ítem B2-1.

Respecto al ítem B2-1, la administración tributaria, en la R.A. N° LAPLI-SPCC-RC-0205/2015 de 13 de octubre, en la "descripción y características" identificó como descripción: "semirremolque"; como características: "semirremolque, misma no cuenta con numero ni plaqueta de identificación"; marca: "ND"; Industria: "99" en la parte referida a "Documentación soporte a evaluar" consignó: DUI IM4 2015/201/8-6243 y factura de re expedición N° 138576 y; finalmente, en "Observaciones" consignó que no ampara porque "la documentación presentada no guarda correspondencia con los datos obtenidos de la verificación de la misma en aforo físico, en los siguientes campos: (…) DUI IM4 2015/201/C-6243 (…) 31b. Descripción comercial: En el inventario de la mercancía no presenta chasis y la DUI declara VFNS383ELP3L25455 (…) 34. País de origen y/o industria: En el inventario de la mercancía no presente origen y la DUI declara origen: Países bajos".

Sobre éste aspecto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corroborando los fundamentos de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria expresados en la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0080/2016 de 29 de enero, concluyó que tal mercancía se encuentra amparada, en razón a que, conforme a la DUI C-6243 por cuanto los datos consignados en la misma coinciden en cuanto a descripción observada por la administración aduanera.

Respecto al caso en cuestión, ésta Sala no encuentra suficientes los argumentos de la entidad demandante para conceder tutela respecto a lo reclamado, por cuanto no se advierte infracción legal alguna, más al contrario, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió la causa con total sindéresis jurídica y con base en los antecedentes cursantes en el expediente.

En efecto, de la revisión de antecedentes, se advierte que al momento del comiso del semirremolque, conforme se señala en la R.A. N° LAPLI-SPCC-RC-0205/2015 de 13 de octubre, el mismo no contaba con datos respecto al número de chasis ni especificación sobre el origen, mas sin embargo, conforme advierte la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el sujeto pasivo alegó que por un hecho de tránsito acecido el 14 de noviembre de 2014 se procedió al secuestro de las placas del vehículo y la plaqueta del semirremolque, presentando posteriormente, fotocopias de dicha plaqueta (fs. 43-44 del Anexo 2 y 96 a 99 del Anexo 1) en la que se identifica la siguiente información: marca Trailor, año 2003, ejes: 3, chasis: VFNS383ELP3L25455, peso 6800 kg, color: café, los mismos que resultan coincidentes con la información consignada en la DUI C-6243.

Con relación a que en el inventario (fs. 204 Anexo 2) no se hayan consignado los datos extrañados por la Administración Aduanera o los consignados no coincidan con la DUI, se debe considerar que dicho inventario es labrado por el Agente COA de la misma administración, por lo que mal podría fundarse sobre tal documento que el sujeto pasivo haya incurrido en contrabando contravencional.

En consecuencia y con base en todo lo expuesto, éste tribunal concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en la vulneración de los derechos acusados por el demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 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 contencioso administrativa de fs. 10 a 14, subsanada a fs. 38 y complementada de fs. 97-98, interpuesta por Nadia Daniela Avendaño Miranda, en representación de la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

En consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0395/2016 de 18 de abril, expedida 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 nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

57

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 20 a 24, interpuesta por la Gerente Regional de la Aduana a través de sus representantes, Jorge Fidel Romano Peredo y Luis Carlos Paz Rojas, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria-RJ 0518/2016 de 17 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 49 a 60; réplica de fs. 78-79; dúplica de fs. 82 a 85 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta:

Primero.- Existiría una interpretación sesgada del art. 168 de la L. N° 2492, porque esta norma no determinaría que se debe hacer conocer la sanción al sumariado para que este adecúe su defensa a tal hecho. El art. 168 concluye que la autoridad competente de la administración tributaria instruirá "mediante cargo en el que deberá constar claramente el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención". La AISC. AN-GRCGR-ULECR- Nº 11/2015 cumple a cabalidad con esta disposición dictada al amparo del art. 284 del D.S. N° 25870, porque contiene fundamentos de hecho, subsunción al derecho, calificando la conducta contraventora y sanción respectiva, y es la Autoridad General de Impugnación Tributaria la que en su num. xi, de su fundamentación técnico-jurídica, aduce la lógica sobre la aplicación de la hipótesis jurídica que deviene en la sanción.

Por tanto, éste argumento no tiene basamento y más bien demuestra la debilidad de la resoluciones impugnatorias, ya que en el marco del positivismo jurídico la Aduana Nacional no ésta incumpliendo la norma y la aplica en su justo sentido.

Segundo.- La anulación dispuesta de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-Nº 046/2015, por vulneración del art. 36 de la L. N° 2341, no es evidente porque en ningún momento la actuación de la Aduana Nacional ha prescindido de la normativa que le ampara ni vulneró el ordenamiento jurídico. Se otorgaron los plazos procesales, se garantizó la defensa material de las partes, realizando un debido proceso hasta llegar a la emisión de la resolución sancionatoria. El acto administrativo se presume totalmente legítimo y legal al tenor del art. 65 de la L. N° 2492.

Tercero.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria considera falta de tipicidad en el procedimiento sancionador, lo cual no es evidente. El art. 186 de la L. N° 1990 contempla un conjunto de hechos considerados como contravenciones aduaneras, entre ellas el inc. h) referido a las contravenciones a esta ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos. Para el caso, luego de un procedimiento administrativo sancionatorio frente a un hecho totalmente verificado como fue la importación de mercadería prohibida por el operador René Pimentel Maldonado, se inició el sumario a la Agencia Despachante de Aduanas W.L Obando Ltda., por su participación plena en tal acto y subsumiendo en la ley, ya que permitió que su comitente importara mercancía prohibida por el art. 117 del D.S. N° 25870, además no prestó asesoramiento en materia aduanera y otros temas vinculadas a esta. Por tanto como no cumplió con sus específicas funciones, se adscribió al inc. h) del art. 186 de la L. N° 1990.

Cuarto.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, consideró que la sanción de suspensión de actividades no se encuentra reglamentada y bajo esa interpretación, esta norma estaría latente o en suspenso, mientras la Aduana Nacional no proceda con determinar la clasificación de sanciones. Al respecto indica que, el art. 187 de la L. N° 1990, modificada por la Disposición Final Octava de la L. N° 2492, establece la sanción a imponerse frente a una contravención aduanera y en el inc. b) fija los parámetros mínimo 10 días y máximo 90 días. Entonces ese sería el rango sobre el que el art. 67 del D.S. N° 25870 dispone que la administración aduanera efectuará su reglamentación, lo que no inhibe que la norma pueda ser ejecutada, por cuanto la sanción aplicada en el caso concreto fue la mínima 10 días de suspensión de actividades, que no está fuera del marco legal, posiblemente una sanción de 11 o más días podría calificarse como discrecional, pero no es el caso, al disponer la ley un mínimo mientras no existan agravantes.

El 6 de julio de 2015, Guillermo Eloy Humerez Oviedo, pactó una relación contractual con BOA para realizar el viaje de La Paz con destino a Sucre, con escala intermedia en Cochabamba, transportando dos equipajes bajo su custodia, y al arribo del vuelo sólo se registró la llegada de un equipaje y no así del otro, llegándose a determinar que el equipaje faltante tenía un peso de 5 Ks.; luego de cumplirse con la búsqueda conforme a lo dispuesto por el D.S. N° 0285, se determinó que el equipaje faltante debía ser indemnizado económicamente al usuario, sin embargo, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes ATT en primera instancia y luego el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, en sede administrativa, realizaron una mala e indebida aplicación del art. 131 de la L. N° 2902 de 29 de octubre de 2004, determinando que el monto a ser indemnizado al usuario reclamante, llega a ser el monto máximo aplicado para casos de transporte aéreo internacional, normativa inaplicable al caso por extravío durante un evento de transporte nacional.

La L. N° 2909 de 29 de octubre de 2004, y sus reglamentos previenen que las aeronaves matriculadas en el país realicen operaciones en navegación aérea en rutas nacionales como internacionales, esto a raíz de acuerdos bilaterales o multilaterales acordados por las autoridades aeronáuticas con sus similares de otros países, en razón a convenios internacionales suscritos y/o ratificados por el país, sobresaliendo entre ellas el Convenio de Chicago de 1944 elevado a rango de L. Nº 1759 de 26 de febrero de 1997, asimismo, dicha disposición legal en su art. 2 dispone la adhesión del Convenio de Varsovia de 1929, asimismo mediante L. N° 559 de 25 de agosto de 2014, Bolivia ratificó el Convenio de Montreal de 1999, convenios referidos al transporte aéreo internacional de pasajeros carga y correo. En ese sentido transcribe el art. 1 del Convenio de Montreal de 1999 que señala: “El

presente Convenio se aplica a todo transporte internacional de personas, equipajes o mercancías efectuado, contra remuneración, en aeronave…".

Luego se refiere al inc. 2 del art. 22 del Convenio de Montreal de 28 de mayo de 1999, al igual que la L. N° 2902 de 29 de octubre de 2004 en su art. 131, respecto a los límites de responsabilidad relacionados al retraso, al equipaje y la carga, los que ascienden a 1000 derechos especiales de giro por pasajero a menos que el pasajero haya hecho al transportista, al entregarle el equipaje facturado, una declaración especial del valor de la entrega de éste en el lugar de destino, y haya pagado una suma suplementaria, si hay lugar a ello. El transportista estará obligado a pagar una suma que no excederá del monto de la suma declarada, a menos que pruebe que este importe es superior al valor real de la entrega en el lugar de destino para el pasajero. Estas dos disposiciones últimas guardan total coherencia entre ambas y son aplicables para situaciones de transporte aéreo internacional, aplicables al caso y no como erróneamente aplica la autoridad administrativa para casos de transporte nacional o interno.

A continuación bajo el título de supuesta extemporaneidad del recurso jerárquico, el demandante arguye que la actividad administrativa basa su accionar y se rige bajo ciertos principios administrativos entre ellos, el de sometimiento pleno a la ley, por lo que, la empresa al amparo del parág. III del art. 21 de la L. N° 2341, presento su recurso tres días después del supuesto vencimiento del plazo, debido a que Boliviana de Aviación tiene su domicilio principal en Cochabamba y el domicilio principal de la ATT se encuentra en La Paz, consiguientemente la presentación del recurso jerárquico se la hizo fuera de su municipio, rechazando la supuesta extemporaneidad del recurso jerárquico planteado.

Finalmente indica que, las autoridades administrativas se estarían convirtiendo en interpretadoras de la ley, si conforme al art. 100 de la L. N° 2902, el contrato de transporte aéreo de pasajeros puede ser probado por escrito, mediante el billete de pasaje, el cual es un documento de transporte individual o colectivo que necesariamente contiene inc. f) derechos y obligaciones para las partes. Ante aquello, BoA, cuenta con un contrato de adhesión para el transporte de pasajeros, en cuyo acápite referido al aviso sobre limitaciones de responsabilidad por equipaje, se ha establecido como límite de responsabilidad para el caso de extravío de equipajes la suma de Usd. 20,00 por kilogramo transportado, concordante con el art. 63 del D.S. N° 0285 de Derechos de los Usuarios y Consumidores; que dentro los parámetros de conversión de moneda resultan ser los DEGs 17 por kilogramo reconocido por la L. N° 2902 y no como las autoridades administrativas se convierten en interpretadoras de la ley, pretendiendo que por la supuesta pérdida de un equipaje de 12 ks., se indemnice al usuario la suma de DEGs 1.000,00 llegando a la suma de Bs 9.468.81. De acuerdo a normas internacionales aplicables al transporte de pasajeros y carga por vía aérea, la responsabilidad es limitada, cuando no hay declaración expresa y especial y que el monto de DEGs 1.000,00 que fija el art. 131 de la L. N° 2902, establece como límite máximo de responsabilidad, es decir que no se puede pagar más de ese monto, pero si se permite menos. Por el contrario la autoridad administrativa en afán de legislador realiza operaciones aritméticas estableciendo montos de dineros no contemplados dentro de las normas legalmente establecidas y vigentes, atentando no sólo los intereses de la empresa demandante sino de todas las líneas aéreas.

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda y se deje sin efecto la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016 así como todos los actuados que dieron lugar a dicha resolución.

2.- Contestación a la demanda y petición.

En cuanto a la presentación extemporánea del recurso jerárquico interpuesto por BoA, se tiene que éste tipo de recurso como medio de impugnación cuenta con un procedimiento administrativo que debe ser cumplido, pues de lo contrario se quebrantarían las reglas establecidas al efecto. Si bien la noción de estado de derecho excluye por completo la arbitrariedad dentro de la administración pública, también debe excluir la anarquía dentro de ella, así que si hay normas que regulan el procedimiento de un recurso, deben cumplirse y ser obedecidas por todos los involucrados en el proceso, es decir el recurso jerárquico necesariamente debe ser presentado en los plazos previstos en la normativa. Para el caso, al ser aplicable la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo en su parág. I del art. 21 establece que los términos y plazos para la tramitación de los procesos administrativo se entienden como máximos y son obligatorios para las autoridades administrativas, servidores públicos e interesado; a su vez el parágrafo II del citado artículo indica que los términos y plazos comenzaran a correr a partir del día siguiente hábil a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto y concluyen al final de la última hora del día de su vencimiento; a su vez el parág. II del art. 66 de la citada Ley, dispone que el recurso jerárquico se interponga ante la misma autoridad administrativa competente para resolver el recurso de revocatoria, dentro del plazo de 10 días siguientes a su notificación. En ese contexto conforme consta de fs. 4 del expediente, la cedula de notificación transportes-2016, permite establecer que BoA fue notificada el 14 de enero de 2016 con la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/2016 de 8 de enero, por lo que el plazo de 10 días para la interposición del recurso jerárquico venció el 29 de enero del mismo año, por tanto al haber sido planteado el 3 de febrero de 2016 correspondió desestimarlo por ser interpuesto de forma extemporánea.

En lo referente a que se debió aplicar lo previsto en el parág. III del art. 21 de la L. N° 2341, en lo concerniente a que las actuaciones administrativas que deban ser realizadas por personas que tengan su domicilio en un municipio distinto al de la sede de la entidad pública que corresponda, tendrán un plazo adicional de cinco días, a partir del día de cumplimiento del plazo, resulta no aplicable para el caso, puesto que BoA desde la contestación a la formulación de cargos señaló domicilio expreso en la Avenida Camacho esq. Loayza en La Paz, el que fue ratificado a tiempo de interponer el recurso de revocatoria y el jerárquico. Ya los otros argumentos de fondo presentados por el demandante no tienen cabida legal, toda vez que la resolución jerárquica desestimó el recurso planteado fuera de plazo y de darse curso a la pretensión del BoA de reabrir el análisis del caso examinando los argumentos de fondo expuestos, significaría que cualquier interesado que por su omisión presentará un recurso jerárquico fuera de plazo, podría conseguir a través de la demanda contenciosa administrativa se atienda los argumentos que no pudieron ser resueltos por el rechazo al recuso por su extemporaneidad.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Mediante Parte de Irregularidad Recibida –PIR Nº 3594/2045 Guillermo Eloy Humerez Oviedo presentó reclamación directa contra BoA, por el presunto extravío de su equipaje el 6 de julio de 2015 en la ruta La Paz-Sucre, debido a que parte de su equipaje registrado, un trípode profesional, no llegó a destino. El 21 de julio de 2015 BoA, resolvió la reclamación directa del usuario informándole que se repondría $us. 35.-, por el equipaje

extraviado. Ante ello y por la reclamación del usuario, mediante Auto ATT-DJ-A-ODE-TR LP 237/15 de 28 de agosto de 2015, la autoridad fiscalizadora formuló cargos contra BoA por la presunta comisión de la infracción establecida en el inc. i) del parág. V del art. 39, (extravío de equipaje) de la Ley General de Transporte Nº 165; arts. 52, 54, 55, 63 y 64 del Reglamento de Protección de los Derechos del Usuario de los Servicios Aéreo y Aeroportuario aprobado por el D.S. N° 028, concordante con los arts. 127 y 131 de la L. N° 2902 de Aeronáutica Civil de Bolivia. Posteriormente BoA, el 23 de septiembre de 2015, respondió al cargo formulado, admitiendo el extravío del equipaje.

En ese sentido el 29 de octubre de 2015, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR LP 142/2015, que declaró, fundado la reclamación administrativa presentada por Guillermo Eloy Humerez Oviedo contra BoA, en consecuencia instruye reembolse el equipaje extraviado propiedad del usuario por un monto equivalente a 1000 DEGs, equivalentes a Bs 9.557.01, debiendo remitir constancia de las acciones en efectuadas en el plazo de 10 días, finalmente instruye, el cumplimiento estricto del inc. a) del art. 133 de la Ley General de Transporte Nº 165.

2.- Posteriormente, mediante memorial de 27 de noviembre de 2015, BoA, interpuso recurso de revocatoria, que mediante Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/2016, acepta en parte el recurso interpuesto y revoca parcialmente la resolución impugnada, tanto en su parte considerativa como dispositiva, en cuanto a la cita de la vulneración de los arts. 54 y 55 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 285, quedando firme y subsistente el resto de dicha resolución en lo referido a la comisión de la infracción prevista en el inc. i) del parág. V del art. 39 de la L. N° 165 y la vulneración de los arts. 63 y 64 del Reglamento aprobado por el D.S. N° 285, concordantes con los arts. 127 y 131 de la L. N° 290, por ende ratificado el monto fijado como reposición de 1000 DEGs por el equipaje perdido.

3.- Contra la resolución de alzada, BoA interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016, desestimando el recurso planteado.

V.- Problemática planteada.

Que del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al desestimar el recurso planteado por su extemporaneidad.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el

derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Cursa en obrados R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016, que en su parte resolutiva, desestima el recurso jerárquico interpuesto Boliviana de Aviación BoA representada por Ronald Salvador Casso Casso, en contra la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/2016 de 8 enero, dictada por la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transporte, al haber sido interpuesto en forma extemporánea en incumplimiento de lo dispuesto por el parág. II del art. 66 de la L. N° 2341 del Procedimiento Administrativo. En tal sentido corresponde realizar el control de legalidad sobre los argumentos que sirvieron de sustento para que se desestime el recurso.

Al respecto, de fs. 4 del Anexo 1º se evidencia cédula de notificación a Boliviana de Aviación –BoA, con la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 5/16 de 8 enero de 2016, practicada el 14 de enero de 2016 a hrs. 17:00 en su domicilio ubicado en la Av. Camacho esquina Loayza Nº 1413. Posteriormente, conforme sale de fs. 1 del repetido anexo, se encuentra el memorial de interpone recurso jerárquico, en cuyo cargo de recepción consigna como recibida el 3 de febrero de 2016. En tal sentido conforme el art. 66 parág. II de la L. N° 2341, el recurso jerárquico debe ser interpuesto ante la misma autoridad administrativa competente que resolvió el recurso de revocatoria, dentro del plazo de 10 días siguientes a su notificación, en la especie como BoA fue notificada el 14 de enero de 2016, le corría el plazo de 10 días hasta el 28 de enero, es decir al 29 del mismo mes ya se encontraba vencido el plazo, peor aun cuando el ahora demandante planteó su recurso el 3 de febrero ya de forma extemporánea.

Si bien el demandante se refiere a la salvedad contemplada en el art. 21, parág. III de la L. N° 2341, referido al plazo adicional por distancia de cinco días más, ésta no le alcanza o beneficia, por cuanto, si bien el BoA tiene en Cochabamba su domicilio principal, sin embargo fue el propio demandante BoA, desde la contestación a la formulación de cargos, que señalo expresamente su domicilio en La Paz, Av. Camacho esq. Loayza, ratificado aquello a tiempo de interponer los recursos de revocatorio y jerárquico. De igual manera la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transporte cuenta con una oficina regional, en Cochabamba en la que el ahora demandante pudo presentar su recurso, y como no lo hizo, no es lícito ahora deslindar su descuido en la oportuna presentación de su recurso y amparase en normativa no aplicable al caso.

Bajo ese contexto, de la revisión y análisis de los otros argumentos de la demanda, se advierte que este Tribunal Supremo de Justicia no puede ingresar a resolver los agravios reclamados, toda vez que el recurso jerárquico interpuesto fue desestimado al ser presentado fuera del plazo establecido por ley, consiguientemente al ser este tribunal una instancia de control de legalidad, no puede ingresar a resolver los reclamos formulados en la demanda, puesto que estos reclamos no fueron resueltos en la resolución de recurso jerárquico,

advirtiéndose también que, la demanda no sólo se encuentra enfocada hacia el rechazo del recurso jerárquico, sino hacia aspectos de fondo.

En ese sentido, resulta preciso destacar que el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la S.C. Nº 1316/2014 de 30 de junio, adoptó el siguiente criterio: "Los Principios de Congruencia y Pertinencia, representan el límite de actuación de la autoridad de alzada, tanto jurisdiccional como administrativa, por cuanto no pueden emitir decisiones sin considerar los antecedentes del proceso, emitiendo criterios arbitrarios o imprecisos, mas al contrario deben ceñir sus disposiciones a procedimiento".

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

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 16, interpuesta por la Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación "BoA", representada por su Gerente General Ronald Salvador Casso Casso, en consecuencia mantiene firme y subsistente la R.M. Nº 212 de 8 de junio de 2016.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

58

Importadora de Llantas Sudamericana Ltda.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 62, la notificación a tercero interesado de fs. 82 vta., la respuesta de la entidad demandada de fs. 69 a 77, la réplica de fs. 135 a 139, la dúplica de fs. 142 a 145, el memorial de tercero interesado, el decreto de autos de fs. 146, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Importadora de Llantas Sudamericana Ltda., representada por su apoderado Sebastiao Mario Braga Barriga, se apersona a este tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/2016, 19 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la revocatoria de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0350/2016, de 18 de julio y la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-N° 03/2016 de 1 de marzo, emitida por la Aduana interior dependiente de la Gerencia Regional de Aduana Cochabamba, con los argumentos siguientes:

Argumenta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por tercera vez consecutiva se ha limitado a anular los actos emitidos de manera infundada por la Aduana Interior Cochabamba para la DUI 2012 301 C-37586, observando que la administración aduanera no hizo una verificación del valor declarado conforme a la normativa del valor y no se valoró la documentación presentada por su empresa desde el 2012, mismas que desvirtúan las observaciones realizadas en su totalidad, emitiendo 3 resoluciones determinativas, las cuales no han sido debidamente fundamentadas en consideración que el análisis efectuado para establecer sus observaciones que fundan el rechazo del valor de transacción, incumplen de forma reiterativa la normativa para la valoración de las mercancías vigentes.

Formula su acusación argumentando que el Acta Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (12132148D0) 2015 aplica directa y arbitrariamente el sexto método del último recurso, es decir, señala, sin haber descartado con fundamento los métodos de valoración primero a quinto y razones por las que se descartó el primer método de valoración valor de transacción.

Alega que las observaciones para fundamentar el rechazo del valor de transacción realizadas por aduana son temerarias y no cumplen los principios de buena fe, eficiencia, eficacia, la verdad material, el debido proceso y el principio de legalidad además que ya fueron desvirtuadas con anterioridad el 2012, 2014 y recientemente el 2015 a lo largo de

estos casi 5 años de incertidumbre, inseguridad jurídica, y negligencia, refiere que debe considerarse que en respuesta a las observaciones para la misma DUI notificada el 2012 se presentó los descargos y documentos originales el 26 de octubre de 2012, las cuales luego fueron reiterados el 11 de abril de 2014, mediante memorial registrado con hoja de ruta Nº CDBCI2014-1569, de la Aduana Interior Cochabamba, señala que se ha presentado una certificación con cite Nº GR05412014 del Banco Económico en original, además de un Contrato de provisión y distribución de neumáticos de 2 de julio de 2012, y la certificación de la Empresa Import y Export Fortaleza Ltda., de 22 de octubre de 2012, así como la solicitud de transferencia bancaria del Banco Económico de 26 de julio de 2012, por $us. 33.141.-, con debito a la Cuenta Corriente del Banco Económico, que consigna incluso el número de facturas a pagar 1079 y 1080, alega que se ha presentado el swift bancario de la operación realizada el 26 de septiembre de 2012 que consigna incluso el número de facturas a pagar 1079 y 1080 e incluso precios referenciales de mercancías inferiores a las asignadas por la aduana y según consta en la página 7 de la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD 015/14 de 13 de junio de 2014 para el mismo caso, pero no en los antecedentes de la resolución determinativa emitida en marzo de 2016.

Esta documentación presentada en original a la aduana, conforme el art. 76 del C.T.B., desvirtúa las observaciones realizadas mediante el Acta de Reconocimiento /Informe de Variación de Valor Nº (1213214800) 2015, de 15 de septiembre de 2015, consecuentemente, manifiesta que es evidente que la misma no tiene un sustento técnico del estudio de valoración realizado, y si bien realizó un descarte de los Métodos del Valor en Aduana, éste resulta inviable e insuficiente, ya que previamente debió fundamentar y sustentar el descarte del Método de Transacción de la Mercancía en base a datos objetivos y cuantificables, que permitan conocer los motivos por los cuales se estaba rechazando el valor declarado en la DUI, en cuanto a las razones técnicas del rechazo para la aplicación del primer método, puesto que es el aspecto fundamental para ingresar a realizar el descarte sucesivo de los siguientes métodos para de esa forma llegar al último recurso; vale decir, que no se realizó el descarte sucesivo.

En relación a los factores de riesgo hace un detalle de las observaciones y argumenta porque no corresponden las observaciones de la administración respecto a los precios ostensiblemente bajos, mercancías provenientes de zona franca o zona aduanera especial, niveles anormales de descuento, rechazo del valor de transacción declarado aplicación directa y arbitraria de método de último recurso, concluye efectuando un análisis a las contradicciones inmersas en la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-N° 03/2016.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada su demanda "y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/2016, 19 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la revocatoria de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0350/2016, de 18 de julio y la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-N° 03/2016 de 1 de marzo, emitida por la Aduana interior dependiente de la Gerencia Regional de Aduana Cochabamba." Se disponga la devolución de su garantía constituida desde el 2013 y el archivo de obrados.

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda mediante Decreto de 6 de enero de 2017, cursante de fs. 65, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado,

apersonándose por escrito de fs. 69 a 77, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1130/2016 de 19 de septiembre, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto activo, observando la reiteración de los argumentos en las cuales incurre el demandante quien no cumpliría a su entender exigencias procesales exigidas para el planteamiento de una demanda, hace énfasis en la falta de fundamento técnico jurídico y prueba que llevó al demandante a interponer su demanda, haciendo cita de la S.C. N° 1748/2011-R de 7 de noviembre, considera que la parte demandante tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como fundar la interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para perseguir la aplicación correcta de la normativa legal, aspectos legales que señala, no fueron cumplidos por el demandante, quien se limita señalar y transcribir antecedentes administrativos y normativa aplicable, sin exponer los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer su demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó “declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/2016 de 19 de septiembre.”

Réplica y dúplica.

Importadora de Llantas Sudamericana Ltda., mediante memorial de fs. 135 a 139, formulo réplica, rechazando los argumentos de la Aduana Nacional en su respuesta y reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 142 a 145, la Autoridad General de Impugnación Tributaria rechaza los argumentos de la empresa demandante y amplía su argumentación respecto al no cumplimiento de la Aduana Nacional de Bolivia a la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0804/2015, ampliando asimismo su fundamentación en relación al fundamento de la administración aduanera basado en una norma que no se encontraba vigente en el momento del perfeccionamiento del hecho generador de importación.

Antecedentes del proceso.

El 15 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera Interior Cochabamba emitió el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800) 2015, dejando constancia que, del examen documental de las mercancías consignadas en la Declaración Única de Importación Nº 2012/301/C-37586, surgieron observaciones sobre el valor declarado, basados en los factores de riesgo, pues realizada la comparación de los precios declarados en la Declaración Única de Importación, con los valores consignados en el sistema SIVA, se confirmó la declaración de precios ostensiblemente bajos, basada en el factor de riesgo, “Las mercancías provenientes de Zona Franca o Zona Aduanera Especial”, razón por la que observó las Facturas Nº 120844 y 120845 presentadas como documentos soporte. Asimismo, añadió como factores de riesgo adicionales: “El país de origen, país de origen o procedencia” y “Niveles anormales de descuento”. Señaló que las facturas citadas presentan errores en la marca comercial, aspecto que las caracteriza como inexactas. Procedió a realizar el descarte de los Métodos de Valoración, aplicando el Método del Último

Recurso, estableciendo un valor de sustitución, derivando en el pago de Bs 98.472.-, equivalente a UFV's 47.453.18. Al efecto, el operador consignó la no aceptación de las observaciones.

El 13 de octubre de 2015, Importadora de Llantas Sudamericana, presentó memorial ante la administración aduanera, exponiendo argumentos en respuesta a las observaciones plasmadas en el acta de reconocimiento/informe de variación de valor descrito en el párrafo anterior; acompañó descargo documental consistente en respaldos bancarios, certificaciones del proveedor y contrato de provisión y distribución de neumáticos, solicitando en su petitorio, se declare la nulidad de la citada acta de reconocimiento y se establezca la inexistencia de deuda alguna.

El 26 de octubre de 2015, la administración aduanera, emitió Informé Técnico Nº AN-CBBCI:-V-01795/2015, estableciendo que, los valores referenciales de sustitución, fueron tomados en base al banco de datos de la Aduana Nacional de Bolivia, tomando en cuenta información del mercado internacional en un periodo determinado, cantidad, nivel comercial y tiempo aproximado a fin de garantizar su validez.

El 1 de marzo de 2016, la administración aduanera, emitió la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-Nº 03/2016, que declaró la omisión de pago por la comisión de Variación de Valor atribuida a la Importadora de Llantas Sudamericana, consignatario de la DUI 2012/301/C-37586 de 4 de octubre de 2012 y la Agencia Despachante de Aduana Transnacional S.R.L., en aplicación de lo establecido en el art. 47 de la L. Nº 1990 del D.S. Nº 25870 (RLGA), ratificando el contenido del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800) 2015 de 4 de octubre de 2012, determinando el valor FOB Valencia declarado en $us. 33.141.-, estableciendo un nuevo valor de sustitución de $us. 85.614.30 correspondiendo que el sujeto pasivo realice el pago de $us. 52.473.30 monto que será pagado por el concepto de ajuste de valor, importe que fue garantizado mediante Boleta de Garantía N° 0040759 emitida por el Banco de Crédito, válida hasta el 22 de septiembre de 2016, siendo responsabilidad del declarante el mantenimiento de vigencia de la boleta de garantía. Acto notificado tácitamente (conforme al recurso) a la empresa recurrente, el 10 de marzo de 2016.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el sujeto pasivo, misma que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0386/2016 de 4 de julio de 2015, que resolvió anular la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD Nº 03/16 de 1 de marzo de 2016 emitida por la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional; instruyendo a la administración aduanera emitir un nuevo acto, fundamentando adecuadamente su contenido de derecho y realizando una valoración individual de los descargos presentados por la empresa recurrente.

En conocimiento de la resolución de alzada, Importadora de Llantas Sudamericana, interpuso recurso jerárquico, misma que fue resuelta con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/16 de 19 de septiembre de 2016, en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, anuló la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0368/16, de 4 de julio de 2016, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800) 2015 debiendo la administración aduanera dar cumplimiento efectivo a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0804/15, de 11 de mayo de 2015.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1130/2016, se vulnera el derecho al debido proceso en su elemento derecho a defensa al no haber valorado la instancia jerárquica las pruebas presentadas en la sustanciación del proceso por la empresa demandante, valoración de la cual pende la resolución del fondo de la causa.

Análisis y fundamentos legales.

Cuestión previa.

Considerando que en el caso de análisis, la administración aduanera ha emitido tres resoluciones determinativas consecutivas por concepto de observaciones al valor de las mercancías declaradas, basado en los factores de riesgo; resulta imperioso recapitular los antecedentes del proceso a efecto de contar con una visión certera del modo como llevó adelante la administración el señalado proceso, en ese objetivo se advierte que el presente caso emerge del procedimiento de control efectuado por la Administración de Aduana Interior Cochabamba a la importación de neumáticos ADDO INDIA, tramitada mediante la DUI C-37586, el 4 de octubre de 2012, por la Agencia Despachante de Aduanas Transnacional S.R.L. (Agencia Despachante de Aduanas Transnacional S.R.L.), por cuenta de su comitente Importadora de Llantas Sudamericana Ltda.

El 13 de noviembre de 2012, la administración aduanera, emitió la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD 024/2012, que en fase de impugnación, dio lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1880/13, de 14 de octubre de 2013, que anuló la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0319/13, de 8 de julio de 2013, hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213189800), de 11 de octubre de 2012, con el objeto de que la administración aduanera dé a conocer las observaciones al valor, su sustentación y efectuar el correspondiente descarte de métodos de valoración para determinar el valor en aduana, en caso de corresponder, así como completar el llenado del detalle de mercancías en el aforo físico.

Posteriormente se advierte que, en el procesamiento que siguió a dicha determinación, la administración aduanera emitió la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD 015/2014, de 13 de junio, de cuya impugnación emergió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0804/2015, de 11 de mayo, que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0022/2015, de 19 de enero, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, anulando nuevamente obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800), de 24 de marzo de 2014, disponiendo que se emita una nueva acta de reconocimiento/informe de variación de valor, y de corresponder, se fundamente el descarte

de los métodos de valoración, conforme a lo dispuesto por el acuerdo de valoración, Normativa de la Comunidad Andina.

En cumplimiento a dicha decisión -Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0804/2015-, mediante auto AN-CBBCI-AA-070/2015, la administración aduanera emitió el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800) 2015, de 15 de septiembre de 2015; posteriormente la administración, notificó al ahora demandante con la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-Nº 03/16, al sujeto pasivo, ratificando el contenido del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800) 2015.

Importadora de Llantas Sudamericana Ltda., interpuso recurso de alzada contra la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-Nº 03/2016, la cual mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0368/2016, contra la cual interpuso recurso jerárquico mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/2016 de 19 de septiembre de 2016, advirtiendo vicios de nulidad en los que incurrió la administración aduanera, resolvió por tercera vez anular obrados con reposición hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800); inclusive, instruyendo a la citada administración aduanera emitir una nueva acta de reconocimiento/informe de variación de valor y resolución determinativa, si corresponde, fundamentando el descarte de los métodos de valoración, mostrando se esta forma la insustancialidad e intrascendencia en la cual se llevó adelante el presente proceso.

Del caso concreto.

Del análisis y compulsa de los datos del procedimiento administrativo, el procedimiento impugnatorio en sede administrativa y datos de la demanda, se advierte que Importadora de Llantas Sudamericana accionó su defensa en los tres procedimientos determinativos consecutivos, en base a la plataforma probatoria ofrecida, consistente en certificación con cite Nº GR05412014 del Banco Económico en original, Contrato de provisión y distribución de neumáticos de 2 de julio de 2012, y la certificación de la Empresa Import y Export Fortaleza Ltda., de 22 de octubre de 2012, así como la solicitud de Transferencia Bancaria del Banco Económico de 26 de septiembre de 2012, por $us. 33.141.- , con debito a la Cuenta Corriente del Banco Económico, que consigna el número de las facturas 1079 y 1080 pagadas, el swift bancario de la operación realizada el 26 de septiembre de 2012 que consigna el número de facturas a pagar 1079 y 1080, precios referenciales de mercancías inferiores a las asignadas por la aduana en la pág. 7 de la Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD 015/14 de 13 de junio de 2014 para el mismo caso, pruebas que ha decir de la empresa demandante no fueron valoradas en base a la sana crítica y la verdad material omitiendo la aplicación de la normativa para valoración en aduana.

Ahora bien, conforme al num. 1, del art. 74 de la L. N° 2492, los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en ese código, de tal forma que a los procedimientos tributarios, son aplicables los principios del derecho administrativo inmersos en la Ley del Procedimiento Administrativo, que entre otros principios prevé en su art. 4 los Principios de Verdad Material y de Jerarquía Normativa. El primero entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal y el segundo entendido como; la actividad y actuación administrativa y en particular las facultades reglamentarias atribuidas por ley de observar la jerarquía normativa establecida por la Constitución Política del Estado y las leyes. De tal modo que al caso de autos, en ejecución del principio de jerarquía normativa, se debía y debe aplicar los arts. 115-I, .II; 116;

117-I; 119-I-II y 120-I de la C.P.E., en cuanto que el derecho al debido procedimiento administrativo, el derecho inviolable a la defensa, a ser oído y juzgado previamente en un debido proceso y a gozar de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso las facultades y los derechos que la ley asiste, todo ello en el marco del art. 178 de la C.P.E.

La aplicación de la normativa constitucional descrita se patentiza con mayor énfasis, en situaciones como en el caso de análisis, donde se aplica al sujeto pasivo sanciones punitivas por supuesta contravención de omisión de pago, en ese sentido la S.C. N° 625/2015 de 15 de junio, expresó: "…el derecho al debido proceso, conforme a lo anotado supra, no sólo es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarca a su similares; al respecto, la Corte Constitucional de Colombia, expresó: "El art. 29 de la Carta Política dispone que el debido proceso debe observarse en toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, es decir que obliga no solamente a los jueces sino también a los organismos y dependencias de la administración pública. El debido proceso administrativo consiste en que los actos y actuaciones de las autoridades administrativas deben ajustarse no sólo al ordenamiento jurídico legal sino a los preceptos constitucionales. Se pretende garantizar el correcto ejercicio de la administración pública a través de la expedición de actos administrativos que no resulten arbitrarios y, contrarios a los principios del Estado de derecho. Ello en virtud de que toda autoridad tiene sus competencias definidas dentro del ordenamiento jurídico y debe ejercer sus funciones con sujeción al principio de legalidad, a fin de que los derechos e intereses de los administrados cuenten con la garantía de defensa necesaria ante eventuales actuaciones abusivas, realizadas por fuera de los mandatos constitucionales, legales o reglamentarios vigentes". De la aplicación del principio del debido proceso se desprende que los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración, a pedir y a controvertir las pruebas, a ejercer con plenitud su derecho de defensa, a impugnar los actos administrativos y en fin a gozar de todas las garantías establecidas en su beneficio. Sobre el debido proceso administrativo este tribunal ha manifestado en reiteradas oportunidades y ha precisado que su cobertura se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, lo que implica que cobija todas las manifestaciones en cuanto a la formación y ejecución de los actos, a las peticiones que presenten los particulares y a los procesos que lleva adelante la administración, con el fin de garantizar la defensa de los ciudadanos…" (sic); asimismo, la doctrina reconoce que al igual que la defensa en juicio, que ha sido consagrada constitucionalmente, este derecho es también aplicable al procedimiento administrativo, comprendiendo los derechos: a) A ser oído; b) A ofrecer y producir prueba; c) A una decisión fundada; y d) A impugnar la decisión; razonamiento coincidente con el expresado por la jurisprudencia constitucional referida.

En ese contexto, y de imperiosa revisión de antecedentes, se evidencia que a la inicial Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD 024/2012 -que inicio un hasta ahora no terminado proceso-, mereció la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1880/2013, que anuló obrados hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213189800), de 11 de octubre de 2012, con el objeto de que la administración aduanera dé a conocer las observaciones al valor, su sustentación y efectuar el correspondiente descarte de métodos de valoración para determinar el valor en aduana, asimismo se advierte que, en el procesamiento que siguió a dicha decisión, la administración aduanera emitió una segunda Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD 015/2014, de 13 de junio, de cuya impugnación emergió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0804/2015, que resolvió anular nuevamente obrados hasta el Acta de

Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800), de 24 de marzo de 2014, disponiendo que se emita una nueva Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, y se fundamente el descarte de los métodos de valoración. Posteriormente mediante una tercera Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-Nº 03/16, la administración aduanera ratifica el contenido del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800) 2015, resolución que fue resuelta en impugnación mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/16 de 19 de septiembre de 2016, que por tercera vez, anuló obrados con reposición hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (1213214800); instruyendo a la administración aduanera emitir una nueva (tercera) acta de reconocimiento/informe de variación de valor y resolución determinativa, si corresponde, y fundamentar el descarte de los métodos de valoración.

Como puede evidenciarse, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sus respectivas resoluciones jerárquicas anuló obrados en las 3 resoluciones determinativas consecutivas que emitió la ANB en el presente caso, instruyendo la emisión de nueva acta de reconocimiento/informe de variación de valor y resolución determinativa, y fundamentar el descarte de los métodos de valoración, fundamentando su decisión en la omisión de valoración de los descargos presentados por el sujeto pasivo (R. J. AGIT-RJ 1130/2016, Punto xxix) consistentes en: Nota de 8 de octubre de 2015, emitida por Import Export Fortaleza Ltda.; certificación G.R. 054/14, de 10 de abril de 2014, emitida por el Banco Económico S.A.; solicitud de transferencia de fondos internacional emitida por el Banco Económico S.A.; certificado Nº 4-473-63052, emitido por el Banco Económico S.A.; Swift bancario Nº CBBA48447; certificación de 22 de octubre de 2012, emitida por Import Export Fortaleza Ltda.; contrato de provisión y distribución de neumáticos y lista de precios (Anexo1) de 2 de julio de 2012; mencionando citada resolución, que la administración aduanera solamente citó de manera enunciativa dichas pruebas, no efectuando una evaluación como tal; señalada observación que muestra y evidencia que la instancia jerárquica individualizó específicamente la omisión de valoración de las pruebas en las que incurrió la administración aduanera en la emisión del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor y posterior Resolución Determinativa AN-CBBCI-RD-Nº 03/16, emitido por la administración aduanera.

En el contexto de los antecedentes del caso de análisis, se evidencia que pese a ser advertida reiteradamente por las instancias impugnatorias administrativas la vulneración del derecho al debido proceso y defensa del sujeto pasivo, por no valoración de la prueba presentada por el recurrente tanto en instancia administrativa como en fase impugnatoria administrativa -alzada y jerárquica- estas instancias impugnatorias administrativas lejos de evidenciar y valorar conforme a derecho los hechos vertidos y repetidos por el demandante, se alejan del imperativo previsto en el art. 211-I de la L. N° 2492; norma imperativa que exige que las resoluciones emitidas por las instancias impugnatorias administrativas sean emitidas en decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas por los recurrentes, y más, a contrario sensu éstas instancias optan por el intrascendente argumento de negar el acceso a la justicia del justiciable, anulando repetidamente y consecutivamente obrados sin mayor sustanciación y utilidad procesal, pese a tener conocimiento de la omisión de valoración de la prueba por parte de la administración aduanera, omitiendo ex profeso, entrar a dilucidar el fondo de la controversia y resolverla conforme a derecho, negando de esta manera su propia competencia y la tutela administrativa efectiva de los derechos del sujeto pasivo, que se traduce en vana dilatación de aplicar justicia relativa a los derechos del "ius litigatoris"; que requiere por encima de cualquier decisión de forma, que no se prive a nadie arbitrariamente de la adecuada y oportuna tutela de los derechos que pudieren

eventualmente asistirle, sino por medio de un proceso -o procedimiento- conducido en legal forma y concluya con el dictado de un fallo o decisión fundada, todo ello, en cumplimiento del derecho al debido proceso en su elemento derecho a defensa.

Conforme lo examinado, se evidencia que la autoridad jerárquica al estar advertida del reiterativo, insustancial y renuente actuar de la administración aduanera, estaba compelida por efectos del imperativo previsto por el art. 211-I, de la L. N° 2492, a emitir a través de fallo de instancia una decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas por el recurrente, consistentes en la valoración de las pruebas señaladas otorgando un fallo conforme a derecho, hecho que no aconteció, aspecto que demuestra el incorrecto proceder de la entidad jerárquica demandada; siendo como consecuencia evidente la omisión de valoración de las pruebas ofrecidas por el sujeto pasivo, en las que incurrió la instancia jerárquica a lo largo del insustancial y reacio procedimiento administrativo llevado adelante por la administración aduanera.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Importadora de Llantas Sudamericana Ltda., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/2016, de 19 de septiembre, deviene en probada, al haberse demostrado que la resolución impugnada omitió en despropósito la valoración de los descargos del sujeto pasivo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 62, presentada por Importadora de Llantas Sudamericana Ltda., representada por su apoderado Sebastiao Mario Braga Barriga, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1130/2016, de 19 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se DEJA SIN EFECTO la Resolución impugnada AGIT-RJ 1130/2016 de 19 de septiembre, debiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitir nueva resolución, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

59

Administración de Aduana Interior La Paz Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 45 a 52, presentada por la Administración de Aduana Interior La Paz Aduana Nacional representada por Mirtha Helen Gemio Carpio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, legalmente representada por el Licenciado Daney David Valdivia Coria, la contestación de fs. 105 a 110, réplica de fs. 113-114, dúplica de fs. 117 a 119, decreto de autos para sentencia de fs. 120, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y:

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

La Administración Aduanera Interior La Paz de la Aduana Nacional, manifiesta que la resolución jerárquica impugnada realizó una incorrecta aplicación de la ley, al declarar como mercancía legal a 5 unidades del total de 10 descritas en el ítem 5 del Acta de Intervención COARLPZ-C-0100/2015, las mismas que consisten en acondicionadores de Aire Tipo Splid, para frío y calor, Marca WHITEWESTINGHOUSE, Industria China, que de acuerdo al aforo realizado por los funcionarios de Aduana, consignan las series 44300938, 44300992, 44300958, 44300986, 44301004; sin embargo, de acuerdo con las fotografías cursante en obrados, se advierte que estas cinco series corresponderían al modelo WASC24A5MENW, que verificado en el SIDUNEA ++ de la Aduana Nacional la DUI C-5552 de 2 de febrero de 2015 y revisada físicamente la documentación soporte presentada por el propio sujeto pasivo, se advierte que existe correspondencia en lo que respecta a la descripción, modelo y serie, empero en el Certificado de Inspección SAO-SCZ-03-00080-2015 emitido por el Instituto Boliviano de Metrología IBMETRO, no se advierte que las series 44300938, 44300992, 44300958, 44300986, 44301004 comisadas hayan sido sometidas a inspección, por lo que estas 5 unidades de aires acondicionados no cuentan con la certificación para el despacho aduanero, tal como lo establece el art. 119 del Reglamento a la Ley General de Aduana aprobada por D.S. N° 25870.

Que al no contar estas 5 unidades con el certificado IBMETRO que determina que no son nocivas para el medio ambiente, se constituyen en mercancía de contrabando en razón a los incs. b) y g) del art. 181 del Código Tributario Boliviano, y conforme el art. 76 de dicho Código, al ser la carga de la prueba atribuible al sujeto pasivo, este debía demostrar la legal importación de su mercancía, presentando documentación pertinente a la administración de aduana, o en su defecto en instancia de alzada bajo juramento de reciente obtención,

contrariamente presento la DUI C- 5552 de 2 de febrero de 2015 y su documentación soporte conteniendo el Certificado de Inspección SAO-SCZ-03-00080/2015 emitido por IBMETRO que detalla otros números de series de aires acondicionados modelo WASC24A5MENW del 43901423 al 43901502, en consecuencia al haber dejado sin efecto el decomiso definitivo de las 5 unidades del ítem 5 del Acta de Intervención COARLPZ –C-0100/2015, vulneró la norma así como el Principio de Verdad Material.

Concluyó solicitando se revoque parcialmente la resolución jerárquica impugnada y deliberando en lo que respecta a la declaración sobre 5 unidades de acondicionadores de aire descritos en el Acta de Intervención COARLPZ –C-0100/2015.

2. Contestación y petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, indica que los argumentos expuestos en la demanda son generales, repetitivos y subjetivos, además de tratar de disimular argumentos nuevos que no fueron observados en las instancias correspondientes, que buscan pasar por alto la correcta aplicación de la norma.

El demandante se limita a señalar y transcribir que cumplió con la norma y que la mercancía del ítem 5 no está amparada en la DUI C-5552, sin la debida explicación de los motivos técnico jurídicos que le llevaron a interponer su demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no siendo suficiente argüir que la resolución jerárquica impugnada le genera agravios y lesiona sus derechos, es por ello que la presente demanda es incompleta y se constituye en un recurso insuficiente, impreciso y carente de relevancia jurídica.

Manifiesta que de los antecedentes del proceso se tiene que la documentación presentada por el sujeto pasivo fue de conocimiento de la administración aduanera, quien no observó o presentó disconformidad con la misma, por lo que sorprende que recién se pretenda observar documentos adjuntos por el sujeto pasivo, quien en cumplimiento del art. 98 de la L. N° 2492 presentó descargos, como en instancia de alzada, y que de la verificación del ítem 5, los descargos presentados coinciden en cuanto a la descripción del producto, marca, modelo, origen y capacidad con lo declarado en la DUI C-7256, su página de información adicional y documentos soportes que se acompañó como descargo, por lo que dicho ítem está amparado con la documentación presentada.

Asimismo indica que sobre el certificado IBMETRO, este es un nuevo argumento que no fue observado ni señalado en el memorial de Recurso Jerárquico, extrañando estos argumentos que fueron consentidos por el ahora demandante, por lo que no se puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, no correspondiendo considerar aspectos impertinentes e inoportunos.

Concluyó señalando que respecto al principio de verdad material, no puede ser sesgado, ni instrumentalizado para las injustas pretensiones del demandante, toda vez que dicho principio tiene como objeto resolver cuestiones planteadas dentro del contexto del orden jurídico, no fuera del cómo se pretende, solicitando en base a estos argumentos se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

El 16 y 18 de marzo, se notificó a la representante de la Empresa Triplex Ltda., Lucia del Rosario López, con el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0100/15 de 11

de marzo de 2015, donde señala que efectivos del COA intervinieron el vehículo Tipo Furgón, con Placa de Control Nº 3820-NZY, donde evidenciaron que transportaba mercancía conteniendo electrodomésticos, aires acondicionados, refrigeradores y cocinas de procedencia extranjera, en ese momento el conductor presentó las DUI C-58957, C-37032, C-62819 y C-26481, las cuales no amparan su legal importación, presumiendo el ilícito de contrabando, procedieron al comiso de la mercancía y traslado a la DAB, para su aforo físico, inventario, valoración e investigación correspondiente, determinando por tributos omitidos 16.710.99 UFV, calificando la conducta como contravención aduanera de contrabando, prevista en el inc. b) art. 181 de la L. Nº 2492.

El 22 de abril de 2015, la administración aduanera notificó en secretaría a las representantes de Triplex Ltda., con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC/316/2015 de 16 de abril, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional contra los referidos supuestos contraventores, disponiendo el comiso definitivo de los ítems detallados en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0100/2015 de 11 de marzo.

Que interpuesto contra dicha resolución el recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0667/2015, que anuló la resolución sancionatoria en contrabando, para que la administración aduanera emita un nuevo acto administrativo, considerando la valoración de todos los descargos, una vez efectuada esta valoración, deberá emitir una decisión de existencia o inexistencia de la contravención de contrabando contravencional.

Que la administración aduanera emitió el informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/SPCC/1124/2015, el cual concluyó indicando que de acuerdo a los antecedentes, aforo documental, aforo físico y consideraciones legales, procedió a la verificación de las DUI presentadas como descargo, estableciendo que los ítems 4, 6, 7, 8 y 10, guardan correspondencia con la mercancía aforada en cuanto a descripción, marca, y capacidad como se observa en el cuadro detallado, en el Punto III, recomendando emitir la Resolución que corresponda.

El 18 de noviembre de 2015, se notificó a la Empresa Triplex Ltda., con la Resolución Administrativa de Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC Nº 237/2015 de 16 noviembre, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional contra los referidos supuestos contraventores, disponiendo el comiso definitivo de los ítems 1, 2, 3, 5, 9 y 11 descritos en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0100/2015, e improbada la comisión de la contravención aduanera, respecto de los ítems 4, 6, 7, 8 y 10, asimismo, la disposición del ítem 1 conforme a normativa, y la emisión de certificaciones de IBMETRO respecto a los ítems 2, 3, 5, 9 y 11.

Contra dicha resolución la Empresa Triplex Ltda., interpuso recurso de alzada que fue resuelto mediante Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0184/2016 de 7 de marzo, la misma que determinó revocar parcialmente la parte resolutiva primera de la Resolución Administrativa de Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCC Nº 237/2015 de 16 noviembre, emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional, consecuentemente, dejó sin efecto la contravención aduanera por contrabando de la mercancía descrita en los ítems 1, 2, 3, 5, 9 y 11 y mantener firme y subsistente lo establecido en la parte dispositiva segunda del mencionado acto administrativo, así como considerar sus efectos en las partes resolutivas tercera, cuarta y quinta, en relación a la mercadería descrita en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0100/2015.

La Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0549/2016, que determinó revocar parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0184/2016 de 7 de marzo, disponiendo dejar sin efecto el comiso definitivo de los ítems 2, 3, 5 y 11, manteniendo firme y subsistente el comiso de los ítems 1 y 9, descritos en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0100/2015.

En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

III.- Problemática planteada.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe en determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0549/2016, incurrió en error al dejar sin efecto el decomiso definitivo de las 5 unidades del ítem 5 del Acta de Intervención COARLPZ –C-0100/2015, vulnerando así el principio de verdad material.

IV.- Análisis jurídico legal y del problema jurídico planteado.

Previamente se debe recordar que la demanda contenciosa administrativa, 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, 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

En el caso en análisis, la entidad demandante señala que el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0549/2016, incurrió en error al dejar sin efecto el decomiso definitivo de las 5 unidades del ítem 5 del Acta de Intervención COARLPZ –C-0100/2015, advirtiéndose que las series 44300938, 44300992, 44300958, 44300986, 44301004 comisadas no fueron sometidas a inspección y no contarían con el certificado IBMETRO, constituyéndose dicha mercancía de contrabando en razón a los incs. b) y g) del art. 181 del Código Tributario Boliviano; en ese entendido, de la revisión de los antecedentes del proceso y la lectura del recurso jerárquico interpuesto por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional, se evidencia que toda la documentación presentada por el sujeto pasivo fue de conocimiento de la administración aduanera, por lo que a criterio de la Autoridad General de

Impugnación Tributaria los descargos presentados coinciden en cuanto a la descripción del producto, marca, modelo, origen y capacidad con lo declarado en la DUI C-7256, su página de información adicional y documentos soportes, encontrándose este ítem 5 amparado con la documentación presentada; asimismo, se evidencia que la entidad demandante no observó dicha documental, ni reclamó estos aspectos en instancia administrativa, lo que implica haber renunciado a impugnar estos hechos.

Respecto a la correcta aplicación del principio de verdad material en los procedimientos tributarios, no se debe perder de vista que dicho principio, se aplica 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, dando prevalencia a la verdad pura, a la realidad de los hechos, antes de subsumir el accionar administrativo y jurisdiccional en ritualismos procesales que no conducen a la correcta aplicación de la justicia; sin embargo, en el presente caso no se evidencia vulneración a este principio, toda vez que conforme lo expresado supra al no haber sido observadas ni reclamadas por la entidad demandante la presentación de mayor documentación respaldatoria del ítem 5, no corresponde hacer mayor pronunciamiento al respecto.

En ese sentido, este Tribunal Supremo de Justicia, por el principio de congruencia, se halla imposibilitado de ingresar a considerar elementos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, siendo el demandante quien tiene la carga procesal de fundamentar sus afirmaciones, aspecto que no puede ser suplido por este Tribunal Supremo; en consecuencia, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0549/2016 de 23 de mayo cuya impugnación tendría que haber sido base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el num. 2 del art. 2 y art. 4 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 45 a 52, presentada por la Administración de Aduana Interna La Paz Aduana Nacional, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0549/2016.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

60

Almacenera Boliviana S.A. c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 222 a 226 vta., interpuesta por Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), legalmente representada por Fernando Ríos España, contra la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, emitida por la Aduana Nacional (fs. 210 a 221); la respuesta de la Aduana Nacional de fs. 235 a 242 vta.; el memorial de réplica de fs. 262 a 265 y el de dúplica de fs. 268 a 270; decreto de admisión (fs. 230); el Auto de Amparo Constitucional NºSCI-009/17 de 31 de octubre de 2017, emitido por la Sala Civil y Comercial Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, los antecedentes tanto jurisdiccionales como administrativos y;

Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Almacenera boliviana S.A., manifestó ser una empresa privada y que por contrato suscrito con la Aduana Nacional el 29 de noviembre de 2002, tiene la concesión de la administración de depósitos aduaneros en los recintos aduaneros de algunas regiones del país. En el marco del Reglamento de Concesión, aprobado mediante Resolución de Directorio DR-01-006-12 y los procedimientos aduaneros establecidos por la propia Aduana Nacional, señala que se establecen dos elementos, objeto del recurso al haber servido de sustento para una sanción alejada de las tipificaciones establecidas en el Reglamento de Concesión, señala que el art. 83 del Reglamento de Concesión establece las acciones u omisiones que constituyen infracciones administrativas susceptibles de sanción contra el concesionario; entre las infracciones se tipifica en el num. 16); también afirma que el art. 69 del Reglamento de Concesión en su inc. k) señala como una de las obligaciones del concesionario: “Mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercancías almacenadas y realizar un inventario específico de éstas. Dicha mercancía deberá ser de fácil ubicación mediante una adecuada señalética y/o zonificación de los almacenes, anexos o patios, información que deberá estar incluida en el parte de recepción.”

Manifestó que en base a los elementos descritos y los documentos que hacen plena prueba de lo manifestado, denuncia la aplicación de una sanción administrativa por un hecho que no se describiría como Infracción, en ningún lugar del reglamento de concesión, motivo por el cual denuncia la aplicación de una sanción sin tipificación, forzada y aplicada sobre analogías y subjetividades, cuando la sanción por analogía está expresamente prohibida en el art. 283 del Reglamento de la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870.

Alegó que las autoridades de la administración aduanera que resolvieron los recursos, descargos y alegatos del concesionario no valoraron correctamente la verdad

material de los hechos y mucho menos los requisitos esenciales para aplicar sanciones, emitiendo actos que no consideran los principios rectos del procedimiento administrativo como ser: la tipicidad previa, exacta y clara para sancionar, el principio de verdad material, el principio de buena fe sobre los actos del administrado y el principio de legalidad que obliga a la administración aduanera a regirse por las normas superiores, con imparcialidad y objetividad.

Así también denunció la ausencia de fundamentación legal pertinente y contundente que conecte sin lugar a dudas el error o hecho aislado con el alcance de la obligación que se imputa como infringida y que corresponda por ende a una infracción administrativa claramente sancionable.

Denunció la aplicación de una multa arbitraria sobre un procedimiento viciado de nulidad, al no haber considerado el procedimiento y principios establecidos en la L. N° 2341, contraviniendo las garantías constitucionales, conforme señala el art. 35 de la citada Ley.

Acusó la inaplicación del principio de imparcialidad descrita en el art. 4-f) de la L. N° 2341, por un error en el acta de entrega de inventario elaborado por funcionarios de aduana, mediante el cual se pretende generar forzadamente una sanción administrativa contra el concesionario sin que tal conducta se ajuste a ninguna de las tipificaciones de infracción establecidas en el Reglamento de Concesión, cargando toda la responsabilidad de ese error que (no figura como infracción) al concesionario, sin que exista ningún proceso contra los funcionarios adscritos a la Aduana como ser el técnico de la Aduana, ni el funcionario COA cuyos datos ni siquiera figuran correctamente en las actas.

Petitorio.

Concluyó solicitando "la admisión de la demanda y se declare probada la misma, dejando sin efecto la Resolución RD-013-16 de 10 de marzo de 2016, junto a todos los actos administrativos excedidos, ilegales y transgresores de los principios denunciados, así como la sanción impuesta ilegalmente contra el concesionario".

Respuesta a la demanda.

En representación de la Aduana Nacional, y de su Presidente Ejecutiva a.i. se apersona su apoderado Mauricio Félix Segales Bothelo a objeto de responder negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.).

Ampliando los argumentos de su resolución, hace cita de la S.C. Plurinacional N°0693/12 de 2 de agosto de 2012, manifiesta que la empresa demandante se limitó a hacer apreciaciones subjetivas carentes de sustento legal, realizando una transcripción inextensa de la norma y una sucinta relación de hechos, empero jamás realizó una relación causal entre el elemento fáctico y normativo del petitorio sin establecer con claridad de qué manera los hechos alegados vulneración o lesionarían derecho alguno.

Haciendo referencia a las normas aplicadas por la Aduana Nacional cita los arts. 32 de la L. N° 1990 de 28 de julio de 1999; 160 del D.S. N° 25870 de 11 de agosto de 2000 (Reglamento General de Aduanas), Reglamento para la Concesión de Recinto Aduaneros, aprobado mediante Resolución de Directorio Nº RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, haciendo cita de los arts. 1; 12; 17; 56; 58; 59-a), d) y f); 69-k); 83-16); 85-b); nuevo Manual para el Procesamiento de contrabando Contravencional, aprobado por Resolución de Directorio Nº RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2013, acápite de "Aspectos técnico y

operativos".1. Decomiso de mercancías; 2. Verificación previa de mercancía; 3. Acta de inventario y entrega de mercancía y medios de transporte comisados al concesionario de depósito aduanero o de Zona Franca a) mercancía decomisada.

Sobre los argumentos de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa "Almacenera Boliviana S.A.", desvirtúa los mismos efectuando una relación de los elementos que deben concurrir para evidenciar la existencia de una infracción administrativa; argumenta con relación a los fundamentos expuestos por la Empresa Almacenera Boliviana S.A., que supuestamente desvirtuarían la infracción administrativa por la que fue sancionada; concluye argumentando sobre la supuesta vulneración de principios por parte de la administración aduanera.

Petitorio.

Concluye solicitando a este tribunal "Dictar sentencia declarando improbada en todas sus partes la demanda contenciosa administrativa de contrario, manteniendo firme y subsistente la RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016 y las determinaciones dispuestas en la misma, sea con costas."

Réplica y dúplica.

Almacenera Boliviana S.A., (ALBO S.A.), con memorial de fs. 262 a 265, formulo réplica, sobre la supuesta aceptación de infracción mencionada en la respuesta de la Aduana a la demanda contencioso administrativa, señalando que no es evidente que acepten la comisión de la infracción imputada, toda vez que basados en la verdad material de los hechos, manifiestan haber cumplido con las actividades y acciones que le competen; señalan que no es competencia de dicha entidad verificar el contenido de la mercancía, sino la emisión del parte de recepción sobre los datos contenidos en el acta de inventario que a su vez sirve de documento formal de entrega al concesionario, donde claramente se describe la mercancía comisada como zapatos usados, aspecto reflejado por el concesionario en la parte de recepción que debe tener coincidencia con el acta de entrega inventariado. Hechos que se ajustarían al procedimiento y que no representan como refiere la aduana admitir haber incurrido en una infracción al señalar textualmente "no desconoce y tampoco desvirtúa la infracción en la cual incurrió", concluyendo reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 268 a 270, la ANB advierte la supuesta inexistencia de infracción administrativa alegada por la Empresa ALBO S.A., pues reconoce de manera expresa que la Aduana Nacional determinó con claridad que ALBO S.A. incumplió la obligación establecida en el art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recinto aduaneros, aprobado por la Resolución de Directorio Nº RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, aspecto que constituye una infracción de conformidad al art. 83-16 del citado cuerpo Legal. Argumenta haberse evidenciado que concurre el elemento de tipicidad, toda vez que el procedimiento sancionatorio fue originado en razón de una infracción administrativa, establecida anticipadamente.

Señala por otra parte que, la concesionaria debió efectuar la verificación correspondiente para evidenciar que se trataba de mercadería nueva y no usada, debido a que con la suscripción del acta de entrega e inventario de la mercancía decomisada, señaló su conformidad y aceptación en la verificación efectuada, más aun considerando que de manera posterior se emitió el Parte de Recepción 701 2011 314721, el cual fue además validado por el Jefe de Almacenes de Almacenera Bolivia S.A.

Manifiesta también que si bien la mercancía en cuestión se encontraba separada y clasificada, no se encontraba debidamente identificada en el parte de recepción, evidenciando el incumplimiento de la obligación establecida en el art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, y en consecuencia la comisión de la infracción instituida en el art. 83-16) del citado cuerpo Legal.

Sentencia N° 18/17 de 24 de marzo de 2017.

Mediante Sentencia N° 18/17 de 24 de marzo de 2017, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera, declaró probada la demanda interpuesta por Almacenera Boliviana ALBO S.A., instruyendo a la Aduana Nacional emitir nueva resolución que sancione de manera específica y clara a los funcionarios que incurrieron en el error de clasificar la mercadería que tuvo un tratamiento especial en la entidad concesionaria.

Auto de Amparo Constitucional N°SCI-009/2017.

En conocimiento de la Sentencia N° 18/2017 de 24 de marzo, la ANB, interpuso acción de amparo constitucional en contra de las autoridad suscriptoras de la citada sentencia, misma que fue de conocimiento de la Sala Civil Comercial Primera de Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, Tribunal que mediante Auto de Amparo Constitucional N° SCI-009/2017 de 31 de octubre de 2017, concedió la Acción de Amparo Constitucional, interpuesta por Marlene Ardaya Vásquez en su condición de Presidenta Ejecutiva a.i., de la Aduana Nacional, disponiendo dejar sin efecto la Sentencia Nº 18, de 24 marzo de 2017, y se emita una nueva sentencia salvando las observaciones efectuadas.

Las observaciones de fondo del citado auto de amparo constitucional establecen: “Hecho el contraste entre la pretensión de las partes y la respuesta de las autoridades accionadas traducida en la Sentencia Nº 18, se advierte que está ausente la motivación y fundamentación con relación la obligación contenida en el art. 69-K), realizar inventario específico de la mercadería puesta a su custodia, que al ser una obligación es imperativa que se cumpla con el inventario exigido, entendiéndose como específico un detalle preciso, esta ausencia de motivación y fundamentación y fundamentación sobre este punto atenta el debido proceso en dicha vertiente.

Al mismo tiempo, este tribunal considera que existe incongruencia entre la parte considerativa y resolutiva de la sentencia impugnada, por cuanto no se considera sobre los funcionarios que intervienen en la elaboración de actas de inventario y acta de entrega de la mercadería decomisada, pero al declarar probada la demanda, ordena a la Aduana Nacional, sancionar a los funcionarios que intervinieron en la clasificación de la mercadería con error, cuando en realidad la Aduana ha dispuesto instaurar el proceso administrativo contra los funcionarios de su dependencia (Aduana Nacional y COA), mas no así contra el funcionario de la Empresa Almacenera Boliviana S.A., por no ser de su dependencia”.

En consecuencia, el presente fallo deberá ajustar su decisión en base a los antecedentes del proceso en el marco de las observaciones efectuadas por el Auto de Amparo Constitucional N°SCI-009/2017.

Antecedentes del proceso.

La Administración de la Aduana Regional Santa Cruz, emite la Resolución Administrativa AN-ULEZR.RA-132/15 de 2 de octubre de 2015, mediante la cual resuelve declarar probada la infracción administrativa cometida por Almacenera Boliviana ALBO S.A.,

que adecúa su conducta al num. 16 del art. 83 y el inc. k) del art. 69 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado con la Resolución de Directorio Nº RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012 según el cual debe "mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de la mercancía almacenada y realizar un inventario específico de estas". En consecuencia sanciona conforme el art. 85-b) del Reglamento para la Concesión de Recinto Aduaneros aprobado con la Resolución de Directorio N RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, con la suma de 7.879.45 UFV's.

Recurso de revocatoria.

La Concesionaria Almacenera Boliviana ALBO S.A., interpone recurso de revocatoria que es resuelta mediante Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-149/15 de 18 de noviembre de 2015, denegando el Recurso de Revocatoria y confirmando en todas sus partes la Resolución Administrativa AN-ULEZR.RA.132/15 de 02 de octubre de 2015.

Recurso jerárquico.

Ante la determinación asumida por la Aduana Distrital Santa Cruz, interpone recurso jerárquico contra la resolución de recurso de revocatoria, el cual fue resuelto mediante Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016 que rechazó totalmente el recurso jerárquico interpuesto el 17 de noviembre de 2015 y ratificado el 10 de diciembre de 2015, por el representante de Almacenera Boliviana S.A. ALBO S.A., contra la Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-149/15 de 18 de noviembre de 2015 emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional; confirmando en todas sus partes la citada resolución por haberse evidenciado la comisión de la infracción administrativa establecida en el num. 16 del art. 83, concordante con el art. 69 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros aprobado mediante RD Nº 01-006-12 de 20 de julio de 2012; ratificando la aplicación de la multa al Concesionario ALBO S.A. por la suma equivalente a 7.879.45 UFV's, en observancia a los señalado en el inciso b) del art. 85 de la precitada normativa.

Dispone además el inicio de proceso administrativo contra los funcionarios de la Aduana Nacional y funcionarios del COA que intervinieron en la emisión del acta de inventario, el acta de entrega de la mercancía decomisada.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la ANB, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, el Auto de Amparo Constitucional N° SCI-009/17 de 31 de octubre de 2017, emitido por la Sala Civil Comercial Primera de Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, que realizó observaciones a la Sentencia Nº 18/2017; se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a determinar:

Si existe ausencia de motivación y fundamentación con relación a la obligación contenida en el art. 69-K), del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, que

exige el cumplimiento de ALBO S.A., a la elaboración de un inventario específico, en la recepción e ingreso de la mercancía al depósito aduanero y si el incumplimiento a dicha normativa es sujeta a sanción administrativa.

Si existe incongruencia al declarar probada la demanda, y ordenar a la Aduana Nacional, sancionar a los funcionarios que intervinieron en la clasificación de la mercadería con error, cuando en realidad la Aduana ha dispuesto instaurar el proceso administrativo contra los funcionarios de su dependencia (Aduana Nacional y COA), mas no así contra el funcionario de la Empresa Almacenera Boliviana S.A., por no ser de su dependencia.

Análisis y fundamentación legal.

Cuestión previa.

Previo a considerar el fondo del caso en análisis, y toda vez de la confusión en la que incurre el demandante al considerar que la sanción impuesta no corresponde al haber incurrido los funcionarios de la Aduana Nacional y del COA en actos que debieron ser sancionados por la responsabilidad pública, al haber sido ellos quienes cometieron el error en las actas materia de cuestionamiento, correspondiendo subsiguientemente elucidar que, la Resolución impugnada RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, (fs. 210 a 221 2° cuerpo), en su parte resolutiva segunda dispuso inicio de proceso administrativo en contra de los funcionarios de la Aduana Nacional y del COA, que intervinieron en la emisión del acta de inventario y el acta de mercancía decomisada, aspecto que ha sido advertido por el Auto de Amparo Constitucional N°SCI-009/17 de 31 de octubre de 2017, emitido por la Sala Civil Comercial Primera de Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, Tribunal que concedió la Acción de Amparo Constitucional en favor de la Aduana Nacional.

En consecuencia de lo reseñado, el proceso sancionatorio administrativo llevado adelante por la Aduana Nacional, en contra de Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), emerge del proceso de relacionamiento en contra de la citada empresa por el presunto incumplimiento de obligación previsto en el Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, que culminó con la emisión de la Resolución Administrativa Sancionatoria AN-ULEZR-RA-132/2015 de 2 de octubre (fs. 179 a 187 1° cuerpo), que declaró probada la infracción administrativa en la que incurrió ALBO S.A., como emergencia de su incumplimiento, a las obligaciones a las cuales se hallaba sujeta -arts. 83-16) y 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros- como concesionaria de un recinto aduanero de almacenaje, sancionándola con la suma de 7.879.45 UFV's, conforme a la sanción de multa prevista por el art. 85-b) del citado Reglamento, no siendo como consecuencia evidente la improcedencia de un procedimiento sancionatorio en su contra como lo afirmó ALBO S.A.

Del caso concreto.

La Resolución impugnada RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, los antecedentes del proceso administrativo traído en proceso contencioso administrativo y el Auto de Amparo Constitucional N° SCI-009/17 de 31 de octubre de 2017, que concedió la acción de amparo constitucional, interpuesta por la Aduana Nacional, que dispuso dejar sin efecto la Sentencia Nº 18, de 24 marzo de 2017, advierten que el Concesionario Almacenera Boliviana S.A., (ALBO S.A.), habría incumplido en identificar claramente a través de las actas de recepción las mercancías incautadas y almacenadas, y así incumplir con realizar un inventario específico de éstas, aspecto que configuraría la infracción establecida en el num. 16 del art. 83; relacionado al incumplimiento de cualquiera de las obligaciones del concesionario

establecidas en el art. 69-k), que no estén específicamente detalladas en dicho artículo, incumplimiento que derivó en la aplicación de una sanción por la suma de 7.879.45 UFV's, por considerar probada la infracción al num. 16) art. 83 e inc. k) del art. 69 del Reglamento de Concesión de Recintos Aduaneros.

En ese marco, el argumento de ALBO S.A., se concentra en denunciar la aplicación de una sanción administrativa por un hecho que no se describiría como infracción, en ningún lugar del reglamento de concesión, motivo por el cual denuncia la aplicación de una sanción sin tipificación, forzada y aplicada sobre analogías y subjetividades, hechos que habrían derivado en una sanción forzada sin que la conducta del concesionario se ajuste a ninguna de las tipificaciones de infracción establecidas en el Reglamento de Concesión, aspecto que derivó en la no valoración de la verdad material de los hechos y el principio de legalidad y los requisitos esenciales para aplicar sanciones; asimismo , considera el procedimiento sancionatorio incoado en su contra como un procedimiento errado toda vez que quien elaboró el parte de recepción serían los funcionarios aduaneros quienes elaboraron en forma errada el parte de recepción, error que pretende ser trasladado al concesionario.

El principio de legalidad previsto en el art. 283 del Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870, establece: "(Principio de Legalidad) Para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, deberá existir infracción de la ley, del presente reglamento o demás disposiciones administrativas, que no constituyan delitos aduaneros. No habrá contravención por interpretación extensiva o analógica de la norma (…)" (sic)

En el contexto, El art. 86-16 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros señala: "Incumplimiento de cualquiera de las obligaciones del concesionario establecidas en el art. 69 que no estén específicamente detalladas en el presente artículo", a su vez el art. 69 está referido a "Otras obligaciones del concesionario" y el inc. k) señala textualmente: "Mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercancías almacenadas y realizar un inventario específico de éstas. Dicha mercadería deberá ser de fácil ubicación mediante una adecuada señalética y/o zonificación de los almacenes, anexos o patios, información que deberá estar incluida en el parte de recepción".

Queda en evidencia que la obligación prevista en el inc. k) del art. 69 del señalado Reglamento se divide en dos párrafos, de los cuales, es el primer párrafo materia de cuestionamiento, mismo que dispone en su primera parte que el concesionario, deberá mantener separadas, clasificadas y claramente identificadas a través del parte de recepción las mercancías incautadas y abandonadas del resto de mercancías almacenadas, correspondiendo en dicho tenor, evidenciar si esta exigencia fue cumplida o incumplida por parte de ALBO S.A.; y si su conducta se subsume en la tipología descrita en el art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, advirtiéndose de revisión de antecedentes administrativos la inexistencia de cuestionamiento por las partes del proceso, como tampoco por el Auto de Amparo Constitucional N° SCI-009/2017.

Ahora bien, respecto a la exigencia normativa de la segunda parte del párrafo primero del señalado art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, referido a la elaboración de un inventario específico, aspecto cuestionado específicamente por el Auto de Amparo Constitucional N° SCI-009/2017, se advierte que el señalado Acta de Inventario de la Mercancía Decomisada y el Parte de Recepción de Recinto Aduanero Interior Santa Cruz 701 2011 314721, de la Empresa Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), al margen de

limitarse a describir la mercancía como Zapatos usados variados en una cantidad de 9 bolsas de yute con un peso de 333,00, y con detalle según acta de entrega del COA", no detalla en el inventario mayores especificaciones, detalles y especificidades inherentes a la mercancía comisada e ingresada a recinto aduanero de almacenaje, como ser: cantidad del producto (número de zapatos), ser estos calzados de varón, dama, niño o niña y en qué cantidades, tipo de calzados, de calle o zapatos deportivos y su cantidad, color de los calzados y su cantidad, marca de los calzados y su cantidad; en suma se advierte que el inventario específico señalado por la norma, exigía que la mercancía sea detallada de la manera más específica, exigiendo el reconocimiento real de mercancías y la verificación de su naturaleza, como obligación a ser cumplida por el concesionario, conforme a la exigencia prevista por el num. 16) art. 83 e inc. k) art. 69 del Reglamento de Concesión de Recintos Aduaneros; empero de ello, se evidencia que, ALBO S.A., se remite al detalle del acta de entrega del COA, eximiéndose de su deber de elaborar el inventario específico exigido por la citada norma; es decir no efectúa el relevamiento de información exigida por ésta, limitándose a reproducir lo señalado en dicha acta, sin dar cumplimiento estricto a la obligación impuesta en el reglamento, como concesionario de un recinto aduanero de almacenaje sujeto a concesión, conforme lo exige los arts. 160 del D.S. N° 25870 de 11 de agosto de 2000, Reglamento a la Ley General de Aduanas; y 1, 12, 17, 56, 58, 19, 69 y 83 del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, aprobado por la Resolución de Directorio N° RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012, sancionado por el art. 85 del señalado Reglamento.

Debe concebirse que la exigencia de un inventario especifico de la mercancía ingresada a recintos aduaneros (almacenes aduaneros), prevista por la norma tiene una variedad de objetivos, entre otros; el de contar con información útil, confiable y oportuna que muestre que la mercancía ingresada no sea mercancía perecedera, mercancía sujeta a competencia de la Ley de Sustancias Controladas, mercancía sujeta a otros regímenes aduaneros, mercancía prohibida de importación o mercancía de manejo de las Fuerzas Armadas o Policía Boliviana en resguardo del régimen interior o exterior del Estado y otros, o como en el caso presente mercancía nueva "zapatos nuevos", que tienen un tratamiento diferente al de mercancía "zapatos usados variados", señalado en mencionada acta, mercancía que puede estar sujeta al simple almacenaje; aspectos que debieron ser inexcusablemente y necesariamente cumplidos por el concesionario, en cumplimiento al contrato suscrito con una entidad del Estado Plurinacional de Bolivia.

Conforme dicho entendimiento, se evidencia que al momento de la elaboración del acta de inventario de la mercancía decomisada y del Parte de Recepción de Recinto Aduanero Interior Santa Cruz, labrado por la Empresa Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), el concesionario no dio cumplimiento cabal al art. 69-k) del citado Reglamento, referido a la elaboración de un inventario específico, subsumiendo su conducta en la tipificación infraccional prevista por el señalado art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, sancionado por el inc. b) del art. 85 del citado Reglamento, conforme fue advertido adecuadamente por la Resolución Administrativa Sancionatoria AN-ULEZR-RA-132/2015 de 2 de octubre, por la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, impugnada y el Auto de Amparo Constitucional N SCI-009/2017.

En consecuencia, la Aduana Nacional rechazó adecuadamente el recurso jerárquico interpuesto por Almacenera Boliviana S.A., disponiendo el inicio de proceso administrativo contra los funcionarios de la Aduana Nacional y funcionarios del COA, que intervinieron en la emisión del Acta de Entrega de la mercancía Decomisada, Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo de 2016, subsumiendo conforme a derecho la tipificación de la conducta del

concesionario, pues al elaborar ALBO S.A., el inventario exigido por la norma sin cumplir con las especificaciones que prevé ésta, incurrió en incumplimiento del art. 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros.

Por otra parte, la disposición administrativa prevista en el acápite segundo de la resolución impugnada, que dispone el inicio de proceso administrativo contra los funcionarios de la Aduana Nacional y funcionarios del COA que intervinieron en la emisión de las actas, se ajusta a derecho, aspecto que como se analizó en la parte de cuestión previa del presente fallo no inhibe de responsabilidad a la empresa demandante.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por Almacenera Boliviana S.A., impugnando la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo, deviene en improbada, al evidenciarse el incumplimiento de ALBO S.A., a la obligación impuesta por los arts. 86-16 y 69-k) del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, ajustándose a derecho el procedimiento de relacionamiento que concluyó con la imposición de una sanción en contra de señalada empresa, no evidenciándose que la resolución impugnada contenga la aplicación de una sanción forzada sin tipificación y aplicada sobre analogía y subjetividad, no habiéndose asimismo, evidenciado errónea valoración de la verdad material de los hechos y de los requisitos esenciales para aplicar sanciones, no evidenciándose la aplicación de una multa arbitraria, contrario a ello este tribunal evidenció el cumplimiento adecuado de los principios establecidos en la L. N° 2341, no evidenciando ausencia de fundamentación legal en la resolución impugnada, mas a contrario una adecuada aplicación de la sanción.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativo, Social y Administrativo Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 222 a 226 vta., interpuesta por Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), legalmente representada por Fernando Ríos España, demandando dejar sin efecto la Resolución RD 03-013-16 de 10 de marzo, emitida por la Aduana nacional de Bolivia; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

61

Empresa Metalúrgica Vinto c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 22 a 27, presentada por la Empresa Metalúrgica Vinto representada por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición de gerente general de la empresa demandante, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0686/2016 de 27 de junio; la contestación de fs. 81 a 90; intervención del tercero interesado de fs. 51 a 55; réplica de fs. 110 y vta.; dúplica de fs. 113 a 117; decreto de autos para sentencia de fs. 118; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 30 de septiembre de 2016, el demandante Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto manifiesta que:

a) Sobre los gastos de realización, la solicitud de Certificado de Devolución Impositiva fue aceptada de acuerdo a las Declaraciones Únicas de Exportación de la Aduana Nacional y la normativa correspondiente, pues el cálculo solicitado por la Empresa Metalúrgica Vinto corresponde al Free on Bord o libre a bordo del Impuesto al Valor Agregado (IVA) frontera, de Bs 19.445.622.-, por el cual se realiza la devolución de los CEDEIMs, ello en el marco legal del art. 3 del D.S. N° 25465; en consecuencia, la Empresa Metalúrgica Vinto realizó el cálculo del Formulario N° 1137 otorgado por el SIN conforme al informe de la Aduana en función a las Declaraciones Únicas de Exportación; al contrario, el cálculo realizado en alzada y confirmado en el jerárquico, de Bs 19.427.948.-, fue realizado al valor total de las facturas comerciales de exportación, cálculo errado para la devolución impositiva, por cuanto dicho cálculo es rechazado por el sistema del SIN, por lo que no corresponde confirmar la injusta diferencia de Bs 17.674.-, finalmente, de la revisión de la Certificado de Devolución Impositiva 23-01783-15 de 25 de noviembre de 2015, no es correcta la aseveración de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sentido que dicha diferencia fue establecida por el SIN a partir de la determinación del 13% sobre el valor oficial de cotización, deducidos de los gastos de realización antes de su depuración.

b) En cuanto a los medios fehacientes de pago, la empresa solicitó la devolución de Bs 19.445.622.-, sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció la suma de Bs 16.655.886.-, existiendo una diferencia de Bs 2.789.736.-; así, el descuento por Impuesto a las Transacciones Financieras de Bs 38.235.-, respecto a las Facturas N° 1201

por Bs 16.120.09 de COMIBOL Huanuni, 1210 por Bs 14.735.50 de COMIBOL Huanuni y 251 por Bs 7.379.78 de COMIBOL Colquiri, no corresponde porque son transacciones anteriores al periodo fiscalizado octubre/2014; en cuanto al descuento por diferencia de tipo de cambio de Bs 74.369, sobre las Facturas Nos. 250, 251, 25, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 de COMIBOL Colquiri, revoca parcialmente la resolución de alzada manteniendo firme y subsistente la observación y en cuanto a las Facturas Nos. 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209 y 1210 de COMIBOL Huanuni, al supuestamente advertir que al momento de la transferencia del pago, la Empresa Metalúrgica Vinto consideró el tipo de cambio Bs 6,86 y que según la Autoridad General de Impugnación Tributaria generó la diferencia de crédito fiscal de Bs 165.097, confirmando la resolución de alzada; sin considerar que el cálculo realizado tanto en la contabilización y en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio venta pero los pagos realizados por la empresa y las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia en su cuenta en dólares, son con tipo de cambio compra existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que debe considerarse que la empresa puede optar por usar uno de ellos ya que ambas son oficiales, en consecuencia no corresponde ningún descuento por diferencia de tipo de cambio; sobre el descuento en facturas comerciales, el descuento de Bs 10.-, corresponde a las facturas comerciales de exportación Nos. 871, 874, 878 y 883, que resulta el 13% de la diferencia existente en los medios fehacientes de pago de gastos puerto, que corresponden a esas facturas, descuento que no corresponde simplemente porque tales facturas fueron debidamente respaldadas precisamente por los medios fehacientes de pago de los gastos puerto; en cuanto al descuento por manipuleo de concentrados de Bs 3.901.-, en la Factura N° 1210 de COMIBOL Huanuni, que la empresa paga a cuenta de Huanuni, siendo el crédito fiscal depurado de la Factura 2 Pablo Ruiz García Bs 30.005.-, corresponden a COMIBOL y están dentro del total de la factura de compra venta de concentrado 1210 de COMIBOL Huanuni, factura de la cual, en etapa de fiscalización la empresa presentó toda la documentación de respaldo, comprobantes de pago, cuadro por trabajos efectuados y estado de cuentas de lo contabilizado; finalmente, en cuanto al descuento de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV's, 250, 251, 25, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 emitidas por COMIBOL Colquiri y de las facturas Nos. 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209 y 1210 emitidas por COMIBOL Huanuni, no se consideró que los medios fehacientes de pago son ellas mismas porque constituyen el título ejecutivo de cumplimiento obligatorio; además los documentos presentados al SIN Oruro, respaldan efectivamente la realización de la transacción y por ende, en aplicación del Principio de Neutralidad Impositiva, corresponde la devolución en mérito a los arts. 125 de la L. N° 2492 y 1 y 2 de la L. N° 1963 de 23 de marzo de 1999, que modifica el art. 12 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993, por cuanto la Empresa Metalúrgica Vinto compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, utilizando otros insumos a través de contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad; la administración tributaria no se está reintegrando el IVA conforme a los arts. 11 de la L. N° 843, 8 del D.S. N° 21530 y 3-3 y 24 del D.S. N° 25465 de 23 de julio de 1999, menos la devolución hasta un monto igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor Free on Bord de exportación.

c) Vinto es una empresa recientemente revertida al Estado boliviano; el impuesto IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez, al momento de vender el concentrado al valor de la cotización internacional del mineral, incrementan el valor el 14.94% en su factura, precio en el que se compra el concentrado;

entonces, al momento en que la Empresa Vinto funde y luego exporta, únicamente cobra su costo de tratamiento en condiciones competitivas internacionales y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos; los CEDEIM's recuperados son para devolver a los proveedores de concentrados, COMIBOL Huanuni y COMIBOL Colquiri y otros, motivo por el cual esta recuperación es de vital importancia para el futuro actuar de la empresa que como componente de la Bolivia productiva genera empleo y excedentes para el país; actuar en contrario implica carecer de condiciones competitivas para captar concentrados y para exportar.

Solicita que se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0686/2016 de 27 de junio, en las partes especificadas.

2. Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 7 de marzo de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) La demanda carece de relevancia jurídica al omitir la fundamentación pertinente; es una transcripción de antecedentes y de normas legales; no expone los motivos técnico jurídicos necesarios para establecer la violación expresa de la ley por parte de la Autoridad de Impugnación tributaria, omitiendo la fundamentación la supuesta interpretación errónea o aplicación indebida de la ley, por cuanto no es suficiente argüir que la resolución Jerárquica le genera agravios y lesiona derechos.

b) Sobre los gastos de realización, el contribuyente arguyó en su recurso jerárquico que la diferencia determinada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Bs17.674.-, no corresponde por la administración tributaria aceptó su solicitud de Bs 19.115.622, sin embargo, se debe aclarar que dicha diferencia se debe a la forma de cálculo al valor Free on Bord 13% IVA Exportaciones, que en este caso, la administración consideró el valor oficial bruto del formular de liquidación de regalía minera, aspecto no observado por el sujeto pasivo ahora demandante, por lo que corresponde considerar el contenido de la Sentencias Nos. 92/2014 de 6 de junio y 131/2013 de 17 de abril de la sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, sobre el Principio de Verdad Material.

c) En cuanto a los medios fehacientes de pago, el art. 3 del D.S. N° 25465 dispone que el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obra o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme al art. 11 de la L. N° 843; además, la determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realiza bajo las mismas normas que rigen para el sujeto pasivo que realiza la operación en el mercado interno, en aplicación del art. 8 de la L. N° 843; como los exportadores no generan o generan parcialmente débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar el crédito fiscal, el excedente de crédito del periodo respectivo, se devuelve hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor Free on Bord de exportación; asimismo el art. 12-III del D.S. N° 27874 que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310 prevé que cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.00 UFV`s deben ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago, para que la administración reconozca el crédito correspondiente; también el art. 70-4 y 5 de la L. N° 2492 determina como obligación del sujeto pasivo respaldar las actividades y operaciones gravadas, a través de libros, registros generales y

espaciales, facturas, notas fiscales, otros documentos o instrumentos públicos, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos; con ese marco normativo, consta la observación en el papel de trabajo "Verificación de compras medios fehacientes de pago" (fs. 537 C.3), respecto a las facturas Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 emitidas por COMIBOL Colquiri y 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209, y 1210 emitidas por COMIBOL Huanuni, por un total de crédito fiscal de Bs 2.772.052.-

d) Sobre el descuento por Impuestos a las Transacciones Financieras, de las facturas Nos. 1201, 1210 y 251, la Empresa Vinto del total a pagar a COMIBOL Colquiri y COMIBOL Huanuni por la compra de estaño, descontó el importe que corresponde al Impuestos a las Transacciones Financieras, es decir, en lugar de asumir el gasto por éste concepto, lo trasladó a los proveedores, siendo evidente además que los documentos presentados no constituyen de ninguna manera medios de pago, sino más bien evidencia de que la empresa demandante no realizó el gasto por Impuestos a las Transacciones Financieras.

e) En cuanto a los descuentos por diferencias de cambio, la administración tributaria evidenció que el importe consignado en las facturas de compra Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 de COMIBOL Colquiri (fs. 569, 576, 584, 591, 598, 605, 612, 619, 625, 632-639, C.3 y C.4) efectivamente fueron expresadas en bolivianos al tipo de cambio de venta Bs 6.96 por $us. 1.-, habiéndose registrado en los comprobantes de bancos dólares, a través del Banco Central de Bolivia; sin embargo, en las notas de liquidación final, la administración tributaria admitió como medio fehaciente de pago por estas facturas las fs. 574, 582, 589, 596, 603, 610, 617, 623, 630, 637 y 644 de antecedentes administrativos; y, en instancia jerárquica se advirtió que Vinto solicitó a su departamento de contabilidad se efectúe la cancelación de la compra de concentrado de estaño a los proveedores en moneda nacional, considerando el tipo de cambio de compra Bs6.86.-, lo que en suma generó la diferencia de Bs 572.070.83 que deja en evidencia la falta de medios fehacientes de pago por el importe total de las citadas facturas emitidas por COMIBOL Colquiri, generando un crédito fiscal no valido de Bs 847.809.-

f) En cuanto a los descuentos por manipuleo de concentrados, de la verificación de la Factura 2 de Bs 30.005.-, emitida por SEDECOMADECA (fs. 823 C.5) se evidencia que está respaldada por el Estado de Cuenta/Analíticos al 31 de octubre de 2014, en el que se registra la cuenta por cobrar a COMIBOL Huanuni, el Comprobante de Bancos Bolivianos Nº BB01000109 y el Comprobante de Provisiones Varias Nº PV00900036 en el que se registra otras cuentas por cobrar a COMIBOL Huanuni contra otras cuentas por pagar MN (Pablo Antonio Ruiz García), de acuerdo a fs. 819 a 825; sin embargo, dichos pagos refieren a Pablo Antonio Ruiz García, es decir, a terceros y no así a COMIBOL, motivo por el cual no puede considerarse como pago a cuenta de la Factura N° 1210.

g) Sobre el descuento de facturas iguales o mayores a 50.000.-, UFV's, de las facturas Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 emitidas por COMIBOL Colquiri y 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209 y 1210 de COMIBOL Huanuni, el art. 12 de la L. N° 1489 modificado por la L. N° 1963, establece que los exportadores recibirán la devolución de impuestos, el art. 13 de la citada Ley, aclara que la devolución estará sujeta a reglamentación, es decir, al D.S. N° 25465 que en su art. 10 prevé que la devolución IVA será reintegrado según lo dispuesto en los arts. 8 y 11 de la L. N° 843, y en el presente caso, es evidente que el demandante no respaldó con medios fehacientes de pago la totalidad de las facturas recurridas, los documentos contables presentados respaldan parcialmente las mismas.

Por todo lo expuesto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria concluyó que el crédito fiscal válido para devolución impositiva del periodo fiscal octubre/2014, asciende a Bs 16.655.886.-, y no a Bs 19.445.622.-, peticionados.

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0686/2016 de 27 de junio.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Ante la Solicitud de Devolución Impositiva DUDIE Nº 4036988301, correspondiente al periodo octubre/2014, el SIN Distrital Oruro, en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 100 de la L. N° 2492, procedió a la Verificación Previa Certificado de Devolución Impositiva al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto relativa al IVA; y, el 12 de agosto de 2015 se notificó al contribuyente con la Orden de Verificación Externa Nº 15990200263.

2.- Mediante el Informe CITE SIN/GDO/DF/VE/ INF/00391/15 de 16 de noviembre de 2015, se concluye que como resultado de la verificación efectuada a la documentación que respalda la solicitud de extensión del certificado de devolución impositiva, corresponde la devolución del IVA por Bs 16.060.830.-, del periodo fiscal octubre/2014 (fs. 864 a 870 Anexo 6).

3.- El 25 de noviembre de 2015, se emite la Resolución Administrativa Certificado de Devolución Impositiva Previa N° 23-01783-15, que ratifica la devolución impositiva por el IVA de Bs 16.060.830.-, y se notifica al contribuyente el 11 de diciembre de 2015 (fs. 887 a 892 vta. Anexo 6).

4.- La Empresa Metalúrgica Vinto formula recurso de alzada el 28 de diciembre de 2015 (fs. 7 a 10 vta. Anexo 1); y, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recuso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0233/2016 de 21 de marzo, revoca parcialmente la Resolución Administrativa Certificado de Devolución Impositiva Previa N° 23-01783-15, dejando sin efecto el importe observado de Bs 669.435.-, y confirma el importe de Bs 2.715.357 no sujeto a devolución, determinando el monto total a devolver de Bs 16.730.265 (fs. 51 a 64 vta. Anexo 1).

5) El 20 de abril de 2016, la Empresa Metalúrgica Vinto presenta recurso jerárquico contra la Resolución de Recuso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0233/2016, respecto a los descuentos por gastos de realización, impuestos a las transacciones financieras, diferencias de tipo cambio, manipuleo de concentrados y por la depuración por medios fehacientes de pago de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV's, vinculadas a las Facturas Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 emitidas por COMIBOL Colquiri y 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209 y 1210 de COMIBOL Huanuni (fs. 118 a 121 vta. Anexo 1).

6) Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0686/2016 de 27 de junio, la Autoridad General de Impugnación Tributaria revoca parcialmente la resolución de alzada, en la parte referida a la diferencia de cambio por facturas emitidas por COMIBOL Colquiri, manteniendo la observación por Bs 74.369.-, y declara firme y subsistente la revocación del monto establecido como no sujeto a devolución de Bs 595.066.-, por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver, firme la depuración de Bs 17.674.-, por la diferencia entre el importe máximo a devolver determinado en instancia recursiva y lo peticionado por el contribuyente, así como el importe depurado de Bs 2.772.052.- (Bs 74.369 + Bs 2.697.683) por falta de medios fehacientes de pago,

estableciendo la suma de Bs 16.655.886.-, como crédito fiscal válido para devolución (fs. 146 a 163 vta. Anexo 1).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0686/2016 de 27 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0233/2016 de 21 de marzo, que a su vez confirma la Resolución Administrativa Certificado de Devolución Impositiva Previa Nº 23-01783-15 de 25 de noviembre de 2015 y que la pretensión de la Empresa Metalúrgica Vinto, se circunscribe a determinar si la administración tributaria, obró de manera correcta al depurar el crédito fiscal a efectos de devolución impositiva IVA por gastos de realización, medios fehacientes de pago y descuentos por impuestos a las transacciones financieras, tipo de cambio, facturas comerciales, manipuleo de concentrados y descuentos de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV's.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso.

Consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista "debido proceso legal" es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: "Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente…", razonamiento reiterado en la S.C. Plurinacional N° 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

Sobre los gastos de realización.

El art. 10 del D.S. N° 25465, establece que: "La devolución o reintegro del crédito fiscal a los exportadores del sector minero metalúrgico se efectuará conforme a los criterios señalados en el art. 3 del presente decreto supremo, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la cuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización. De no estar estos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son 45% del valor oficial de cotización. Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal", esos gastos denominados de realización, comprenden las erogaciones por flete terrestre, seguro y gastos en puerto, efectuados desde frontera o punto de embarque hasta el lugar de entrega al comprador, en la forma que hubiera sido acordada.

2. Sobre los medios fehacientes de pago de una transacción.

Se entiende por medio fehaciente de pago, según lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa Calpe 2005), es posible establecer que: "Medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)".

Así definido el medio fehaciente de pago, resulta claro que, tanto el sujeto pasivo o tercero responsable, para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por el cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4-a), concordante con el art. 8-a) ambos de la L. N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original; 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8-a) de la citada L. N° 843; y, 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843, concordante con el art. 8 del D.S. N° 21530.

El art. 12-III del D.S. N° 27874 de 26 de noviembre de 2004 que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, Reglamento del Código Tributario Boliviano, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras iguales o mayores a 50.000.-, UFV's, deben ser

respaldadas por medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Por su parte, el art. 70-4 y 5 del Código Tributario Boliviano establecen la obligación del sujeto pasivo de respaldar sus actividades, demostrando procedencia y cuantía de los créditos.

En ese contexto, a efectos de devolución impositiva, existen documentos que sirven de respaldo como medios fehacientes de pago total o parcial de la transacción contenida en una factura y otros documentos que demuestran como medio fehaciente la transacción en sí.

Al respecto, del latín transactio, transacción es un término definido por el diccionario de la Real Academia Española (RAE) como la acción y efecto de transigir o acordar voluntariamente con otra parte algún punto litigioso para compartir la diferencia de la disputa, consentir a fin de terminar con una diferencia; para la economía, las finanzas o el comercio, una transacción es una operación de compra y venta que implica que alguien vende un producto a un comprador y el vendedor acuerda entregar el producto al comprador aceptando el monto de dinero convenido a modo de compensación por la transacción.

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la administración tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante para disponer los descuentos ante la solicitud de Certificado de Devolución Impositiva IVA.

Con carácter previo, en mérito a la contestación de la autoridad demandada en sentido que la demanda carece de relevancia jurídica por omitir la fundamentación pertinente, se deja establecido que ello no es evidente; conforme consta en el Punto I., argumentos de la demanda consignados en la presente sentencia, el escrito contiene la expresión de agravios pertinente, la relación de hechos y el nexo de causalidad necesario con el derecho o normativa que se considera aplicada erróneamente, por lo que se ingresa al análisis de la problemática respectiva.

Sobre los gastos de realización, respecto a las facturas Nos. 871, 881 y 882, el descuento se debe a la diferencia generada por la forma de cálculo al valor Free on Bord 13% IVA Exportaciones; la administración tributaria consideró el valor oficial bruto del formulario de liquidación de regalía minera; sin embargo, ésta situación no fue objetada por la Empresa Metalúrgica Vinto ahora demandante a momento de presentar recursos administrativos de impugnación; en consecuencia, resulta necesario señalar que en aplicación del Principio de Congruencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas en sede administrativa y la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que éste argumento no fue observado ni reclamado por el demandante en instancia administrativa, motivo por el cual éste Tribunal Supremo de Justicia, no puede pronunciarse.

En cuanto a los medios fehacientes de pago, con base en la normativa descrita precedentemente, consta las observaciones realizadas a las facturas Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 emitidas por COMIBOL Colquiri y 1201, 1202, 1203,

1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209, y 1210 emitidas por COMIBOL Huanuni, por un total de crédito fiscal de Bs 2.772.052.- en el papel de trabajo "Verificación de compras medios fehacientes de pago" cursante de fs. 537 Anexo 3), por lo que la administración tributaria verificó que las mismas no fueron respaldadas en su totalidad y en consecuencia, corresponde el descuento por depuración a efectos de devolución impositiva IVA.

En cuanto al descuento por Impuestos a las Transacciones Financieras, de las facturas Nos. 1201, 1210 y 251, la Empresa VINTO del total a pagar a COMIBOL Colquiri y COMIBOL Huanuni por la compra de estaño, la Empresa Metalúrgica Vinto demandante descontó el Impuestos a las Transacciones Financieras trasladando éste gasto a sus proveedores, contraviniendo el art. 4 de la L. N° 3446 que prevé que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, siendo evidente que corresponde la depuración de Bs 38.235.-

Sobre los descuentos por diferencias de cambio, respecto a las facturas de compra Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 de COMIBOL Colquiri, cursantes de fs. 569, 576, 584, 591, 598, 605, 612, 619, 625, 632 y 639, Anexos 3 y 4), se evidencia que las mismas contienen el monto en bolivianos, al tipo de cambio de venta de Bs 6,96 por cada $us. 1.-; empero, en las notas de liquidación final, la administración tributaria admitió como medio fehaciente de pago por estas facturas los documentos cursantes de fs. 574, 582, 589, 596, 603, 610, 617, 623, 630, 637 y 644 Anexos 3 y 4; además, la Empresa Metalúrgica Vinto solicitó a su departamento de contabilidad se efectúe la cancelación de la compra de concentrado de estaño con el tipo de cambio de compra Bs 6.86, situación que provoca la diferencia (Bs 572.070.83) y que naturalmente deja en evidencia la falta de medios fehacientes de pago por el importe total de las facturas comerciales emitidas por el proveedor COMIBOL Colquiri y un crédito fiscal no valido de Bs 847.809.-

Respecto a los descuentos por manipuleo de concentrados, de la verificación de la factura N° 2 de fs. 823 por Bs 30.005.-, emitida por SEDECOMADECA, se registró en otras cuentas por cobrar a COMIBOL Huanuni contra otras cuentas por pagar MN (Pablo Antonio Ruiz García), conforme consta de fs. 819 a 825; sin embargo, dichos pagos refieren a Pablo Antonio Ruiz García y no así a COMIBOL, por lo que no puede ser válida a efectos de respaldo de pago.

Sobre el descuento de facturas iguales o mayores a 50.000.-, UFV's, de las facturas Nos. 250, 251, 252, 253, 254, 256, 257, 258, 259, 260 y 261 emitidas por COMIBOL Colquiri y 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208, 1209 y 1210 de COMIBOL Huanuni, la administración tributaria evidenció que la Empresa Metalúrgica Vinto demandante no respaldó con medios fehacientes de pago la totalidad de las facturas recurridas, así consta en los documentos contables de la empresa (anexos), que respaldan de manera parcial el pago de las facturas.

Por lo expuesto, éste tribunal concluye que la autoridad demandada, actuó correctamente al revocar parcialmente la resolución de alzada y determinar que el crédito fiscal válido para devolución impositiva del periodo fiscal octubre/2014, asciende a B s16.655.886.-

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera 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 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda

contenciosa administrativa de fs. 22 a 27, presentada por la Empresa Metalúrgica Vinto representada por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición de Gerente General de la Empresa; y, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0686/2016 de 27 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 4 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

62

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 18 a 22, la contestación de fs. 55 a 63 vta., la réplica de fs. 66-67, la dúplica de fs. 71 a 73; decreto de fs. 74 por el que se decretó autos para sentencia; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y:

I.- Antecedentes del proceso.

Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Eliana Raquel Zeballos Yugar, en mérito al Poder especial y bastante Nº 054/2016 de 22 de febrero, otorgado ante la Notaría Nº 093 de La Paz, a cargo de la Abogada Teresa Leyton vda. de Rodríguez, se apersonó ante este Tribunal Supremo, en representación de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2016 de 11 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme a los siguientes argumentos:

1.- Después de relacionar los antecedentes administrativos, indicó que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0873/2015, de 26 de octubre, que dejó sin efecto por prescripción, la sanción de contravención aduanera, de apropiación incorrecta de la posición arancelaria en todas las Declaraciones Únicas de Importación (DUI), correspondientes a la gestión 2007 Nos: C-314, C-457, C-536, C-698, C-776, C-1690, C-1693, C-2509, C-2578, C-2626, C-2628, C-2651, C-2659, C-3167, C-4029, C-4070, C-4124, C-4136, C-4232, C-3556, C-5055, C-5070. C-5073, C-5115, C-5284, C-5287, C-5341, C-5556, C-5597, C-5731, C-6050, C-6664, C-6670, C-6890, C-6967- C-7006, -C-7008, C-7250, C-7917 y C-7919, de las 85 DUI's que preveía la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional (RSSC) AN-GRLPZ-ULELR Nº 086/15 de 22 de junio de 2015, emitida contra la Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.R.L., denuncia que incurrió en violación del art. "15-II de la C.P.E.", porque emitió una resolución parcializada hacia el sujeto pasivo, dañando los intereses del Estado Boliviano en virtud de no realizar el análisis técnico jurídico sobre el fondo del problema planteado, pues la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no podía soslayar los alegatos presentados por la Administración Aduanera y dejar sin efecto la sanción que correspondía a las DUI's de la gestión 2007, provocando daño al Estado por la no percepción de las indicadas sanciones impuestas por las contravenciones aduaneras.

2.- También argumentó, que se vulneró el derecho al debido proceso y a la defensa, incumpliendo el art. 210-II del Código Tributario Boliviano L. Nº 2492, porque la resolución

ahora impugnada, carecería de fundamento legal, al no valorar los alegatos presentados por la administración aduanera, referidos a lo dispuesto en la doctrina, cuando señala que para la prescripción deben ocurrir 2 preceptos, uno el transcurso del tiempo y 2 la inactividad del acreedor y en el caso presente, se demostró que no existió la inactividad del acreedor administración aduanera, por lo que esta resolución es atentatoria al derecho y principio al debido proceso, al no haberse valorado adecuadamente las pruebas cursantes en obrados.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, afirma que interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando que se admita y emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2016 de 11 de enero, en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional (RSSC), AN-GRLPZ-ULELR Nº 086/2015 de 22 de julio, emitida por la administración aduanera.

Admisión de la demanda y contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Que admitida la demanda mediante providencia de 4 de abril de 2016, cursante de fs. 25, fue corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, conforme constan las diligencias de fs. 37 y 48 de obrados, habiéndose apersonado únicamente el demandado, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, mediante escrito de fs. 55 a 634 vta., de obrados, en el que respondió negativamente a la demanda incoada en su contra, conforme a los siguientes argumentos:

1.- Que contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0873/2015, de 26 de octubre, el sujeto activo no presentó recurso alguno, entendiéndose una aceptación tácita a lo determinado, habiendo impugnando solamente dentro del plazo establecido la Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.R.L., emitiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2016 de 11 de enero, que resolvió confirmar lo resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria; sin embargo, ahora pretende el indicado sujeto activo, en su demanda contencioso administrativa, expresar su disconformidad, pese a que no presentó oportunamente el recurso jerárquico; por consiguiente, conforme se determinó en la Sentencia Nº 28 de 11 de abril de 2016, emitido por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera de este Tribunal, que se habría incumplido las previsiones contenidas en el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, al no haber agotado la vía administrativa.

2.- Sin embargo de esta argumentación, también respondió a la demanda, alegando que la demanda es incongruente, porque en la parte resolutiva, solicitó la revocatoria de la resolución jerárquica impugnada, pero antes argumentó la violación del derecho a la defensa y el debido proceso, que sustentaría la nulidad de obrados, siendo impertinente que se proceda a revisar los argumentos presentados por esta entidad, si no fueron resueltos por la resolución jerárquica ahora impugnada, en consideración a que el recurso promovido por la administración aduanera fue presentado de manera extemporánea, evidenciando el incumplimiento del art. 327-5) y 9) del Cód. Pdto. Civ.-1975, porque la demanda no contiene una explicación clara de los hechos, la cosa demandada, ni de la petición.

La Resolución de Recurso de Alzada, ARIT-LPZ/RA 0873/2015 de 26 de octubre, resolvió revocar parcialmente la RSSC AN-GRLPZ-ULELR Nº 086/2015 de 22 de julio,

emitida por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, contra la indicada Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.R.L., declarando prescrita la facultad de imponer sanción por contravención aduanera en relación a las DUI's de la gestión 2007 Nos. C-314, C-457, C-536, C-698, C-776, C-1690, C-1693, C-2509, C-2578, C-2626, C-2628, C-2651, C-2659, C-3167, C-4029, C-4070, C-4124, C-4136, C-4232, C-3556, C-5055, C-5070. C-5073, C-5115, C-5284, C-5287, C-5341, C-5556, C-5597, C-5731, C-6050, C-6664, C-6670, C-6890, C-6967- C-7006, -C-7008, C-7250, C-7917 y C-7919, manteniendo firme y subsistente la facultad de imponer la sanción por contravención aduanera en relación a las DUI's de la gestión 2008; por ello es que la administración aduanera, en conocimiento de esta resolución de alzada, en el plazo de 20 días, pudo impugnarla, mediante recurso jerárquico; empero presentó su recurso fuera de plazo, por ello es que se rechazó su pretensión, mediante Auto de 19 de noviembre de 2015, implicando con ello que en aplicación de los arts. 139-b), 144, 195-III, y 219-a) del Código Tributario Boliviano; 198-e) y 211-1 de la L. N° 3092, la administración aduanera dio su tácita conformidad con lo resuelto en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0873/2015 de 26 de octubre; por consiguiente, no se puede pretender ahora, subsanar esa omisión, con la presentación de alegatos y menos con la interposición de un proceso contencioso administrativo.

Por consiguiente, este tribunal, no podría analizar lo alegado en la demanda, pues lo contrario implicaría la vulneración de los principios de congruencia, convalidación y preclusión que rigen las nulidades, por el consentimiento expreso o tácito del presunto acto defectuoso, por la presentación extemporánea de su Recurso, citando para este efecto las SS.CC. Nos. 0228/2013 de 2 de julio, 1786/2011-R y 510/2013 de 27 de noviembre.

3.- Por otra parte, argumentó que la resolución declaratoria de prescripción respecto de las DUI's de la gestión 2007, es correcta, porque es evidente que se emitió la R.D. Nº AN-GRLGRULELR Nº 041/12 de 13 de agosto de 2012, contra Toyosa S.A., que concluyó con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0399/2013 de 1 de abril, por consiguiente, ésta fiscalización, tuvo un concepto diferente al presente y por ello es que no puede ser invocado como causal de interrupción o suspensión de la prescripción, como erróneamente se pretende ahora, en aplicación del art. 59-I de la L. Nº 2492, anterior a las modificaciones e incorporaciones previstas por las L. Nos. 291 y 317 de 22 de septiembre y 11 de diciembre de 2012; por consiguiente, operó la prescripción en cuatro años, de la facultad de imponer sanciones de la administración aduanera, respecto de las DUI's de la gestión 2007.

Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare "improcedente", o en su defecto improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2016 de 11 de enero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Réplica y dúplica.

En la réplica y la dúplica formuladas por la demandante y la autoridad demandada, se reiteraron los argumentos anteriores.

Decreto autos para sentencia.

Concluido el trámite del proceso y no teniendo más que tramitar, se decretó autos para sentencia conforme consta en la providencia de 6 de enero de 2016 de fs. 74.

Antecedentes administrativos.

Revisando minuciosamente los antecedentes administrativos, se establece que en mérito al Informe AN-GNFGD-DFOFC-061/10 de 12 de julio de 2010, la Orden de Fiscalización Nº 031/09 de 9 de septiembre de 2009 y otros antecedentes, formalizados contra el Operador Toyosa S.A., respecto de 2020 DUI's., La Gerencia Regional La Paz a.i. de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) AN-CRLPZ-ULELR Nº 001/15 de 19 de marzo de 2015, contra Zelma Sonia Aguilar Liendo, representante Legal de la Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.RL., por la presunta comisión de contravención aduanera prevista en el art. 186-h) de la L.G.A., por vulnerar el art. 58-b) del Reglamento de la Ley General de Aduanas, concordante con Anexo IB num. I, del Régimen Aduanero de Importación y Admisión Temporal del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y de Graduación de Sanciones, aprobado por la Resolución de Directorio del Directorio de la Aduana Nacional, Nº 01-005-06 de 30 de enero de 2006 y Resolución de Directorio N° 01-012-07 de 4 de octubre de 2017 (fs. 89-90 del Anexo 1).

Este sumario administrativo contravencional, concluyó con la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLPZ-ULELR Nº 086/2015 de 22 de julio, por la que se declaró probada la contravención aduanera establecida en el AISC, por haber apropiado incorrectamente la posición arancelaria en 85 DUI's, que detalla en su parte resolutiva, considerando como conducta tipificada y en el art. 186-h) de la L. N° 1990, 58-b) del D.S. Nº 25870, y num. I del Anexo IB del Régimen Aduanero de Importaciones y Admisión Temporal del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduaciones de Sanciones, previstas en las R.D. Nos. 01-005-06 de 30 de enero de 2006 y 01-012-07 de 4 de octubre de 2007, imponiendo la sanción de 100 Unidades de Fomento a la Vivienda UFV's, haciendo un total de 8.500 UFV's de sanción (fs. 130-144 del Anexo 1).

Esta resolución, fue impugnada mediante recurso de alzada, presentado por Zelma S. Aguilar Liendo, en representación de la Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.R.L., conforme consta el escrito de fs. 22 a 24 vta. del Anexo 2, recurso que concluyó con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0873/2015 de 26 de octubre, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Sancionatoria del Sumario contravencional AN-GRLPZ-ULELR Nº 086/2015 de 22 de julio, declarando prescrita la facultad de imponer la sanción por contravención, aduanera, en relación a las DUI's Nos. C-314, C-457, C-536, C-698, C-776, C-1690, C-1693, C-2509, C-2578, C-2626, C-2628, C-2651, C-2659, C-3167, C-4029, C-4070, C-4124, C-4136, C-4232, C-3556, C-5055, C-5070. C-5073, C-5115, C-5284, C-5287, C-5341, C-5556, C-5597, C-5731, C-6050, C-6664, C-6670, C-6890, C-6967- C-7006, -C-7008, C-7250, C-7917 y C-7919, de la gestión 2007, manteniendo firme y subsistente la facultad de imponer la sanción por contravención aduanera en relación a las DUI, correspondiente a la gestión 2008. (fs. 56 a 69 del Anexo 2).

Contra esta determinación, la indicada representante de la Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.R.L., interpuso recurso jerárquico, que fue admitido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de 16 de noviembre de 2015 (fs. 93 a 96 del Anexo 2).

Mientras que la administración aduanera, pese a haber sido notificada con la Resolución de Recurso de Alzada, el 28 de octubre de 2015, conforme consta la diligencia de fs. 71, interpuso recurso jerárquico, mediante escrito de fs. 102 a 105 del Anexo 2, el 18 de noviembre de 2015, (ver cargo de fs. 105 vta.), por consiguiente, de manera extemporánea, pues el plazo vencía el 17 del indicado mes y año, por ello es que mediante Auto de Rechazo e 19 de noviembre de 2015, se rechazó el indicado recurso. (fs. 106 del Anexo 2)

Por ello es que previa radicatoria en la Autoridad General de Impugnación Tributaria, esta autoridad administrativa, resolvió únicamente el recurso jerárquico, interpuesto por la Agencia Despachante de Aduanas Lexus S.R.L., haciendo constar que si bien se recibió en audiencia la fundamentación oral por parte de la administración aduanera, no podía resolver argumento alguno de un recurso jerárquico que fue rechazado por haber sido interpuesto extemporáneamente.

II.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Que así expuestos los fundamentos de la demanda, reconociendo la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 al 781 del C.P.C., y 2-2 de la L. Nº 620 y tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un proceso de puro derecho, que tiene por objeto verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso presente, emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

En ese entendido, analizando y compulsando los antecedentes administrativos, los argumentos expuestos por los representantes legales de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional y Autoridad General de Impugnación Tributaria, contenidos en la demanda, respuesta, réplica y dúplica, se establece lo siguiente:

En razón de orden, para establecer el ámbito de jurisdicción de esta resolución, corresponde referiros en primer término, respecto de lo argumentado por la autoridad demandada, en su escrito de respuesta a la demanda, en la que afirma que le entidad demandante, convalidó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0873/2015 de 26 de octubre, al no haberla impugnado oportunamente, mediante un recurso jerárquico, conforme se relacionó líneas arriba, en los antecedentes administrativos remitidos ante este tribunal, resultando innecesario volver a reiterar los mismos en este acápite.

Para ese efecto, es preciso recordar que conforme establece el art. 778 del Cód. Pdto. Civ.-1975, relativo a la procedencia del proceso contencioso administrativo, esta norma señala de manera expresa que 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".

Es decir, esta norma impone un presupuesto jurídico para la procedencia de la interposición del proceso contencioso administrativo, cual es que se hubiese agotado todos los recursos de revisión en la vía administrativa.

En el caso presente, esta condición no ha sido cumplida por la entidad demandante, pues se advierte que no agotó de manera idónea y oportuna la vía administrativa, antes de acudir al proceso contencioso administrativo, ya que debe tenerse en cuenta que ante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0873/2015 de 26 de octubre, que declaró prescrita la facultad de imponer la sanción por contravención, aduanera, en relación a las DUI's Nos. C-314, C-457, C-536, C-698, C-776, C-1690, C-1693, C-2509, C-2578, C-2626, C-2628, C-2651, C-2659, C-3167, C-4029, C-4070, C-4124, C-4136, C-4232, C-3556, C-5055, C-5070. C-5073, C-5115, C-5284, C-5287, C-5341, C-5556, C-5597, C-5731, C-6050, C-6664, C-6670, C-6890, C-6967- C-7006, -C-7008, C-7250, C-7917 y C-7919, de la gestión

2007, manteniendo firme y subsistente la facultad de imponer la sanción por contravención aduanera en relación a las DUI, correspondiente a la gestión 2008.

El Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la S.C. Nº 1316/2014 de 30 de junio, adoptó el siguiente criterio jurisprudencial sobre este tema:

"Los Principios de Congruencia y Pertinencia, representan el límite de actuación de la autoridad de alzada, tanto jurisdiccional como administrativa, por cuanto no pueden emitir decisiones sin considerar los antecedentes del proceso, emitiendo criterios arbitrarios o imprecisos, más al contrario deben ceñir sus disposiciones a procedimiento".

En el caso de autos, la parte demandante no consideró los antecedentes administrativos a efectos de formular su demanda, en razón, de que una vez emitida la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0873/2015 de 26 de octubre, y notificada el 28 de octubre de 2015, como cursa de fs. 71 del Anexo 2, la administración aduanera, no impugnó dicha resolución, entendiéndose la conformidad y aceptación respecto de lo resuelto en dicha determinación administrativa, pues si bien impugno la misma, lo hizo extemporáneamente, alegando en el presente proceso que el 28 de octubre de 2015, fue jueves y no miércoles, conforme consta la aludida diligencia, que se encuentra acorde a lo determinado por el art. 90 de la L. Nº 2492, de lo cual se infiere, que estuvo tácitamente de acuerdo con la decisión asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Por consiguiente, si la parte afectada no impugna mediante los recursos que la ley le franquea y deja vencer los términos de interposición, sin hacerlo, debe presumirse que hubo una conformidad con la resolución emitida, porque se renuncia a los medios de impugnación, operándose la preclusión de esta etapa procesal y los actos, aún nulos quedan convalidados.

Por consiguiente la norma es clara y precisa, al determinar que agotada la vía administrativa con la resolución que resuelve el recurso jerárquico, el sujeto activo, el sujeto pasivo o el tercero responsable, tienen expedita la vía judicial mediante proceso contencioso administrativo, cuya trámite se sujetara a las previsiones contenidas en los arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civ.-1975, demanda que procede contra la última resolución pronunciada en sede administrativa, hecho que no acontece en el caso en trámite.

Por ello es que aplicando el principio de legalidad, esta vía contenciosa administrativa, no puede emitir criterio alguno y resolver los argumentos contenidos en la demanda, todo en observancia del principio de preclusión de los actos, entendido como la clausura definitiva de cada una de la etapas procesales, impidiéndose el regreso a fases y momentos procesales ya extinguidos o consumados, lo que significa que la parte demandante no puede reservar su reclamo o impugnación de un determinado acto para cualquier estado o instancia del proceso, caso contrario la sustanciación y resolución del proceso estuviese sujeto a una incertidumbre e inseguridad jurídica.

Al respecto, el Tribunal Constitucional, estableció en la S.C. N° 0521/2010-R de 5 de julio, lo siguiente:

"…ningún actor procesal puede pretender que el órgano jurisdiccional esté a su disposición en forma indefinida, sino que sólo podrá estarlo dentro de un tiempo razonable, pues también es importante señalar que si en ese tiempo el agraviado no presenta ningún reclamo implica que no tiene interés alguno en que sus derechos y garantías le sean restituidos…. los reclamos deben ser interpuestos ante la instancia ordinaria o administrativa competente oportunamente, debiendo el agraviado por la lesión, hacer el seguimiento respectivo de su reclamo hasta agotar todas las instancias en el tiempo razonable…".

Por consiguiente, en el caso presente, este razonamiento resulta lógico, puesto que responde no sólo al principio de inmediatez sino también a los principios de preclusión y celeridad, los que no sólo dependen de los actos de la autoridad, sino también del peticionante, quien debe estar obligado por su propio interés a realizar el seguimiento que corresponda a su solicitud, de modo que cuando no ha sido diligente en su propia causa, no puede pretender que esta jurisdicción esté supeditada en forma indefinida para otorgar protección, consecuentemente en el caso concreto, al no haberse interpuesto el Recurso Jerárquico por parte de la autoridad administrativa demandante, este Tribunal Supremo se encuentra imposibilitado para efectuar el control de legalidad sobre los actos realizados en sede administrativa, por lo que corresponde mantener firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del C.P.C., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Eliana Raquel Zeballos Yugar, en representación de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de fs. 18 a 22 y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2016 de 11 de enero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

63

Empresa Metalúrgica Vinto c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro
Contencioso administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 23, presentada por la Empresa Metalúrgica Vinto representada por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición de Gerente General de la empresa demandante, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0385/2016 de 18 de abril de fs. 4 a 18; la contestación de fs. 46 a 52; intervención del tercero interesado de fs. 86 a 89 vta.; réplica de fs. 93; dúplica de fs. 103 a 106 vta.; decreto de autos para sentencia de fs. 107; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 20 de julio de 2016, el demandante Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto manifiesta que:

a) En cuanto a los medios fehacientes de pago, la empresa solicitó la devolución impositiva de Bs 15.950.299; sin embargo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció la suma de Bs 13.733.472, existiendo una diferencia de Bs 2.216.827.

b) El descuento por Impuesto a las Transacciones Financieras de Bs 23.964.-, respecto a las facturas N° 1120 por Bs 15.339.-, de COMIBOL (Corporación Minera de Bolivia) Huanuni y 179 por Bs 8.625., de COMIBOL Colquiri, que el banco realiza el cargo a las cuentas de la empresa por las transacciones efectuadas con COMIBOL por compra de mineral, deducciones que no corresponden por ser transacciones pasadas, por lo que se demanda la devolución de los montos de ambas facturas.

c) En cuanto al descuento por diferencia de tipo de cambio de Bs 70.163.-, la resolución jerárquica revoca parcialmente la resolución de alzada manteniendo firme y subsistente con relación a las facturas Nos. 175, 177, 168, 176, 178, 173, 172, 169, 170 y 174 de COMIBOL Colquiri; por otra parte, en cuanto a las facturas Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, , 1114, 1119 y 1120 de COMIBOL Huanuni, confirma la resolución de Alzada al supuestamente advertir que al momento de la transferencia del pago, existió una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs 6.96, y compra de Bs 6.86, y que según la Autoridad General de Impugnación Tributaria generó la diferencia de crédito fiscal; ello sin considerar que el cálculo realizado tanto en la contabilización y en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio venta pero los pagos realizados por la empresa y las transferencias que

realiza el Banco Central de Bolivia en su cuenta en dólares, son con tipo de cambio compra existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que debe considerarse que la empresa puede optar por usar uno de ellos ya que ambas son oficiales, en consecuencia no corresponde ningún descuento por diferencia de tipo de cambio.

d) En cuanto al descuento de facturas iguales o mayores a 50.000.-, UFV's, Nos. 1112, 1113, 1118, 115, 117, 116, 114, 1119 y 1120, emitidas por COMIBOL Huanuni y de las facturas Nos. 175, 177, 168, 176, 178, 173, 172, 169, 170 y 174 emitidas por COMIBOL Colquiri, la resolución jerárquica confirma la depuración de Bs 2.999.507, sin considerar que los medios fehacientes de pago, son ellas mismas, porque constituyen el título ejecutivo de cumplimiento obligatorio; además los documentos presentados al SIN Oruro, respaldan efectivamente la realización de la transacción y por ende, en aplicación del principio de neutralidad impositiva, corresponde la devolución en mérito a los arts. 125 de la L. N° 2492, Código Tributario Boliviano y 1 y 2 de la L. N° 1963 de 23 de marzo de 1999, que modifica el art. 12 de la L. N° 1489 de 16 de abril de 1993, por cuanto la Empresa Metalúrgica Vinto compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, utilizando otros insumos a través de contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad; la administración tributaria no está reintegrando el IVA conforme a los arts. 11 de la L. N° 843, 8 del D.S. N° 21530 y 3.3 y 24 del D.S. N° 25465 de 23 de julio de 1999, menos la devolución hasta un monto igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

e) Vinto es una empresa recientemente revertida al Estado boliviano; el impuesto IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez, al momento de vender el concentrado al valor de la cotización internacional del mineral, incrementan el valor del 14.94% en su factura, precio en el que se compra el concentrado; entonces, al momento en que la Empresa Vinto funde y luego exporta, únicamente cobra su costo de tratamiento en condiciones competitivas internacionales y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos; los Certificados de Devolución Impositiva recuperados son para devolver a los proveedores de concentrados, COMIBOL Colquiri y COMIBOL Huanuni y otros, motivo por el cual esta recuperación es de vital importancia para el futuro actuar de la empresa que como componente de la Bolivia productiva genera empleo y excedentes para el país; actuar en contrario implica carecer de condiciones competitivas para captar concentrados y para exportar.

Solicita que se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0385/2016 de 18 de abril, en las partes especificadas.

2.- Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 12 de octubre de 2016 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) La demanda carece de relevancia jurídica al omitir la fundamentación pertinente; es una transcripción de antecedentes y de normas legales; no expone los motivos técnico jurídicos necesarios para establecer la violación expresa de la ley por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria, omitiendo la fundamentación la supuesta interpretación errónea o aplicación indebida de la ley y no es suficiente argüir que la resolución jerárquica genera agravios y lesiona derechos.

b) Sobre los medios fehacientes de pago, de la revisión de antecedentes, principalmente el papel de trabajo "Verificación de compras medios fehacientes de pago" (fs. 562 C.3), respecto a las facturas Nos. 175, 177, 168, 176, 178, 173, 172, 169, 170 y 174 de COMIBOL Colquiri; por otra parte, en cuanto a las facturas Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, , 1114, 1119 y 1120 de COMIBOL Huanuni, la instancia jerárquica evidenció que la administración tributaria observó dichas facturas, de manera correcta, porque las mismas carecen de respaldo de medios fehacientes de pago.

c) Sobre el descuento por Impuesto a las Transacciones Financieras, de las facturas Nos. 1120 y 179, la Empresa Vinto, del total a pagar a COMIBOL Colquiri y COMIBOL Huanuni por la compra de estaño, descontó el importe que corresponde al Impuesto a las Transacciones Financieras, es decir, en lugar de asumir el gasto por éste concepto, lo trasladó a los proveedores, siendo evidente además que los documentos presentados no constituyen de ninguna manera medios de pago, sino más bien evidencia de que la empresa demandante no realizó el gasto por Impuesto a las Transacciones Financieras.

d) En cuanto a los descuentos por diferencias de cambio, la instancia jerárquica constató que el importe consignado en las facturas de compra Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, 1114, 1119 y 1120 de COMIBOL Huanuni, no cuentan con medios fehacientes de pago generando la diferencia de Bs 905.833.56, que genera un crédito fiscal no valido de Bs 406.882.

e) Sobre el descuento de facturas iguales o mayores a 50.000.-, UFV's, de las facturas Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, 1114, 1119 y 1120 emitidas por COMIBOL Huanuni, es evidente que el demandante no respaldó con medios fehacientes de pago la totalidad de las facturas detalladas.

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0385/2016 de 18 de abril.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 12 de agosto de 2015 se notificó al contribuyente con la Orden de Verificación Externa N° 15990200025 de 27 de enero de 2015, que alcanza la verificación previa del importe solicitado por el contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, correspondiente al IVA, ICE y formalidades GA de manera individual o combinado 2 o 3 impuestos; IVA, formulario 210-IVA exportadores por el periodo fiscal abril de 2014, solicitando la documentación de descargo necesarias al contribuyente.

2.- Mediante el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/287/15 de 24 de septiembre de 2015, la administración tributaria concluye que como resultado de la verificación efectuada a la documentación que respalda la solicitud de extensión del CEDEIM en la DUDIE por Bs 15.950.299.-, se evidencia que las facturas de compras por más de 50.000.-, UFV's, emitidas por COMIBOL no cuentan con los medios fehacientes de pago que demuestren el gasto en su integridad, y procedió a la depuración del crédito fiscal por Bs 2.216.827.-, concluyendo que el importe sujeto a devolución alcanza a Bs 13.733.472.-, por el IVA del periodo fiscal abril de 2014 (fs. 904 a 908 Anexo 5).

3.- El 7 de octubre de 2015, se emite la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA No. 23-01310-15, que ratifica la devolución impositiva por el IVA de Bs 13.733.472.-, y se notifica al contribuyente el 13 de octubre de 2015 (fs. 913 a 919 vta. Anexo 5).

4.- La Empresa Metalúrgica Vinto formula recurso de alzada el 3 de noviembre de 2015 (fs. 13 a 15 Anexo 1); y, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0070/2016 de 25 de enero, revoca parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01310-15, dejando sin efecto el importe observado de Bs 70.163.-, por falta de medios fehacientes de pago y confirma el importe de Bs 2.146.664.-, como no sujeto a devolución impositiva por depuración de crédito fiscal, por falta de medios fehacientes de pago, determinando el monto total a devolver con CEDEIM de Bs 13.733.472.-, más el monto de Bs 70.163.-, sumando un total de Bs 13.803.635.-, (fs. 50 a 60 Anexo 1).

5) El 20 de abril de 2016, la Empresa Metalúrgica Vinto presenta recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0070/2016, respecto a los descuentos por medios fehacientes de pago, descuentos por Impuesto a las Transacciones Financieras, por diferencias de tipo cambio y por la depuración por medios fehacientes de pago de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV's, vinculadas a las facturas Nos. 172, 173, 174, 175, 177, 168, 176, 178, 173, 172, 169, 170 y 174 de COMIBOL-Colquiri; por otra parte, en cuanto a las facturas Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, , 1114, 1119 y 1120 de COMIBOL Huanuni (fs. 109 a 111 vta. Anexo 1).

6) Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0385/2016 de 18 de abril, la Autoridad General de Impugnación Tributaria revoca parcialmente la resolución de alzada, en la parte referida a la observación por diferencia de cambio por facturas emitidas por COMIBOL Colquiri por Bs 70.163.-, y declara firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-01310-15 que estableció el importe a devolver mediante CEDEIM la suma de Bs 13.733.472.-, y como monto no sujeto a devolución la suma de Bs 2.216.827.-, por el IVA de abril de 2014 (fs. 132 146 Anexo 1).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0385/2016 de 18 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0070/2016 de 25 de enero, que a su vez revoca parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa Nº 23-01310-15 de 7 de octubre de 2015 y que la pretensión de la Empresa Metalúrgica Vinto, se circunscribe a determinar si la administración tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, obró de manera correcta al depurar el crédito fiscal a efectos de devolución impositiva IVA por medios fehacientes de pago, descuentos por Impuesto a las Transacciones Financieras, diferencia de tipo de cambio y descuentos por falta de medios fehacientes de pago de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV's.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso.

Consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de

conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene 2 perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista "debido proceso legal" es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la S.C. N° 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: "Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente…", razonamiento reiterado en la S.C. Plurinacional N° 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

Ahora bien, se entiende por medio fehaciente de pago, según lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa Calpe 2005), es posible establecer que: "Medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)".

Así definido el medio fehaciente de pago, resulta claro que, tanto el sujeto pasivo o tercero responsable, para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por el cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4-a), concordante con el art. 8-a) ambos de la L. N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original; 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el citado art. 8-a); y, 3)

La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la L. N° 843, concordante con el art. 8 del D.S. N° 21530.

El art. 12-III del D.S. N° 27874 de 26 de noviembre de 2004 que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, Reglamento del Código Tributario boliviano, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras iguales o mayores a 50.000.- UFV's, deben ser respaldadas por medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Por su parte, el art. 70-4 y 5 del Código Tributario Boliviano establecen la obligación del sujeto de pasivo de respaldar sus actividades, demostrando procedencia y cuantía de los créditos.

En ese contexto, a efectos de devolución impositiva, existen documentos que sirven de respaldo como medios fehacientes de pago total o parcial de la transacción contenida en una factura y otros documentos que demuestran como medio fehaciente la transacción en sí.

Al respecto, del latín transactio, transacción es un término definido por el diccionario de la Real Academia Española (RAE) como la acción y efecto de transigir o acordar voluntariamente con otra parte algún punto litigioso para compartir la diferencia de la disputa, consentir a fin de terminar con una diferencia; para la economía, las finanzas o el comercio, una transacción es una operación de compra y venta que implica que alguien vende un producto a un comprador y el vendedor acuerda entregar el producto al comprador aceptando el monto de dinero convenido a modo de compensación por la transacción.

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la administración tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante para disponer los descuentos ante la solicitud de certificado de devolución impositiva IVA.

Con carácter previo, en mérito a la contestación de la autoridad demandada en sentido que la demanda carece de relevancia jurídica por omitir la fundamentación pertinente, se deja establecido que ello no es evidente; conforme consta en el Punto I. Argumentos de la Demanda consignados en la presente sentencia, el escrito contiene la expresión de agravios pertinente, la relación de hechos y el nexo de causalidad necesario con el derecho o normativa que se considera aplicada erróneamente, por lo que se ingresa al análisis de la problemática respectiva.

En cuanto a los medios fehacientes de pago, con base en la normativa descrita precedentemente, constan las observaciones realizadas a las facturas Nos. 172, 173, 174, 175, 177, 168, 176, 178, 173, 172, 169, 170 y 174 de COMIBOL Colquiri, cursantes a fs. 675, 682, 689, 696, 703, 710, 730, 757, 764, 772 y 779 Anexo 4; por otra parte, en cuanto a las facturas Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, 1114, 1119 y 1120 de COMIBOL Huanuni, cursantes de fs. 571, 588, 603, 617, 632, 646, 660, 716 y 737 Anexo 4, en el papel de trabajo "Verificación de compras medios fehacientes de pago"; la administración tributaria verificó que las mismas no fueron respaldadas en su totalidad y pese a que la normativa

aplicable no reconoce el respaldo parcial de una factura, la administración, de manera correcta observó parcialmente el monto consignado en la factura y en cumplimiento al art. 63-II de la L. N° 2341, referido a que en ningún caso puede agravarse la situación inicial del recurrente, las decisiones de instancia alzada y jerárquicas únicamente se pronunciaron por los agravios expresados por el recurrente; sin embargo, corresponde el descuento por depuración a efectos de devolución impositiva IVA de los montos de las facturas que carecen de respaldo, de conformidad con el art. 12-III del D.S. N° 27874, modificado por el art. 37 del D.S. N° 27310 y nums. 4 y 5 del art. 70 de la L. N° 2492.

En cuanto al descuento por Impuesto a las Transacciones Financieras, de las facturas Nos. 1120 y 179, la Empresa Vinto del total a pagar a COMIBOL Colquiri y COMIBOL Huanuni por la compra de estaño, la Empresa Metalúrgica Vinto demandante descontó el Impuesto a las Transacciones Financieras trasladando éste gasto a sus proveedores, contraviniendo el art. 4 de la L. N° 3446 que prevé que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, siendo evidente que corresponde la depuración de Bs 23.964.

Sobre los descuentos por diferencias de cambio, respecto a las facturas Nos. 172, 173, 174, 175, 177, 168, 176, 178, 173, 172, 169, 170 y 174 de COMIBOL Colquiri; por otra parte, en cuanto a las facturas Nos. 1112, 1113, 1118, 1115, 1117, 1116, 1114, 1119 y 1120 de COMIBOL Huanuni), se evidencia que las mismas contienen el monto en bolivianos, al tipo de cambio de Venta de Bs 6.96, por cada $us. 1.-; además, la Empresa Metalúrgica Vinto solicitó a su departamento de contabilidad se efectúe la cancelación de la compra de concentrado de estaño con el tipo de cambio de compra Bs 6.86, situación que provoca la diferencia y que naturalmente deja en evidencia la falta de medios fehacientes de pago por el importe total de las facturas comerciales emitidas por el proveedor COMIBOL que genera un crédito fiscal no valido.

Sobre el descuento de facturas iguales o mayores a 50.000.- UFV's, de las facturas emitidas por COMIBOL Colquiri y COMIBOL Huanuni, la administración tributaria evidenció que la Empresa Metalúrgica Vinto demandante no respaldó con medios fehacientes de pago la totalidad de las facturas observadas, así consta en los documentos contables de la empresa (anexos), que respaldan de manera parcial el pago de las facturas.

Por lo expuesto, éste tribunal concluye que la autoridad demandada, actuó correctamente al revocar parcialmente la resolución de alzada y determinar que el crédito fiscal válido para devolución impositiva del periodo fiscal abril de 2014.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera 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 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 23, presentada por la Empresa Metalúrgica Vinto representada por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición de Gerente General de la empresa; y, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0385/2016 de 18 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

64

Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 27 vta., presentada por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz en su condición de Gerente de dicha institución pública contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representado por el Director Ejecutivo General a.i. Daney David Valdivia Coria, pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1591/2014 de 24 de noviembre; la contestación de fs. 114 a 117; citación al tercero interesado de fs. 85; réplica de fs. 121 a 123; dúplica de fs. 126-127 vta.; decreto de autos para sentencia de fs. 158; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 20 de febrero de 2015 de fs. 23 a 27 vta., el demandante Juan Carlos Mendoza Lavadenz en su condición de Gerente de la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manifiesta que:

a) Sobre la depuración de crédito fiscal por gastos no vinculados a la actividad de exportación del contribuyente Maderera Boliviana Etienne S.A. (MABET S.A.); la resolución jerárquica refiere que las 11 notas fiscales por servicios legales que fueron observadas por la administración tributaria, están vinculadas a las actividades administrativas de la empresa e indirectamente relacionadas con la actividad exportadora, sin considerar que las facturas Nos. 312, 77, 187 y 217 por servicios prestados por los proveedores Lora Moscoso & Asociados y Guevara & Gutiérrez SC, no están vinculados con la actividad exportadora de MABET S.A., empresa que describe como actividad principal y secundaria la fabricación de productos de madera, corcho, paja y materiales trenzables, fabricación de muebles de todo tipo, extracción de madera y actividades conexas, la importación y exportación, y venta al por mayor de enseres domésticos; en consecuencia, la Autoridad General de Impugnación Tributaria incurre en incorrecta interpretación y aplicación de los arts. 8-a) y 11 de la L. N° 843, 12 de la L. N° 1489, 1 de la L. N° 1963 y 3 del D.S. N° 25465.

b) Sobre las facturas por servicio de gas domiciliario declaradas fuera del periodo considerando su fecha de emisión; la Autoridad General de Impugnación Tributaria omitió que para los servicios u otras prestaciones se debe considerar desde el momento en que se finalice la ejecución del mismo o desde la percepción total o parcial del precio, lo que ocurra

primero; en consecuencia, las facturas declaradas en el periodo de pago de las mismas no son válidas para la apropiación de crédito fiscal, porque la empresa debió declarar esas facturas en el periodo del servicio y no en el periodo de pago, por lo que se incumple el art. 4-b) de la L. N° 843, num. 3 de la R.A. N° 05-39-99, nums. 22-c) y e) y 41-f) de la R.A. N° 05-0043-99, art. 43 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07 y art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0019-2010.

Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia se resuelva revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1691/2014 de 24 de noviembre; y, en consecuencia, mantenga firme y subsistente los adeudos establecidos en la Resolución Administrativa de Devolución Indebida Nº 21-0002-2014 de 8 de abril, emitida contra el contribuyente MABET S.A.

2. Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 24 de agosto de 2015, mediante escrito de fs. 114 a 117 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) La instancia jerárquica previa revisión de antecedentes evidenció que la factura N° 312 del Estudio Jurídico Lora & Asociados corresponde a un proceso por almacenamiento ilegal ante el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras; las facturas Nos. 77, 187 y 217 de Guerra & Gutiérrez, a un proceso laboral y al asesoramiento legal tributario; estas facturas están vinculadas a la actividad administrativa de MABET S.A., indirectamente vinculadas a su actividad exportadora a efectos de su normal funcionamiento y consecuente cumplimiento de sus obligaciones de carácter laboral, por ello se confirmó lo resuelto en alzada; en consecuencia, las facturas observadas por la administración tributaria, tiene plena validez a efectos de débito y crédito fiscal, y no existe errónea aplicación del art. 8-a) de la L. N° 843.

b) La demanda no expresa de manera específica o puntual cuáles son los agravios presumiblemente ocasionados, se circunscribe a exponer los antecedentes y supuestas omisiones y/o malas interpretaciones, sin efectuar la relación de causalidad entre los hechos que expone con los derechos o garantías supuestamente vulnerados. Incumpliendo los requisitos esenciales para su admisión.

Solicita declarar improbada la demanda manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1591/2014 de 24 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Conforme consta en el Informe Final CITE: Servicio de Impuestos Nacionales/GGLP/DF/SVE/INF/ 02248/2013 de 26 de diciembre La administración tributaria emitió las Ordenes de Verificación Externa - CEDEIM los Nos. 0011OVE01492, 0011OVE01571, 0012OVE00097, 00120VE02050, 00120VE02051, 00120VE02070, 00120VE03982, 00120VE03983, 00120VE04121 y 13990200247, bajo la modalidad verificación posterior CEDEIM, por los periodos fiscales febrero, marzo mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión de 2010, del contribuyente MABET S.A.; mediante los cuales observa el crédito fiscal proveniente –entre otros– por notas fiscales no vinculadas a la actividad exportadora (fs. 1019 a 1040 Anexo 2).

2.- El 8 de abril de 2014, la emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emite la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0002-2014, decisión que es notificada al contribuyente el 13 de mayo de 2014 (fs. 1125 a 1133 y 1138 Anexo 1).

3.- Constan las facturas Nos. 312, 77, 187 y 217 por servicios legales prestados por los proveedores Lora Moscoso & Asociados y Guevara & Gutiérrez SC (fs. 47 a 49, 129-130, 174 a 177 del Anexo 7 y 226-227 del Anexo 6).

4.- Constan las facturas Nos. 64851, 76313, 222404, 298107, 457929 y 70187 emitidas por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, por el servicio de gas domiciliario (fs. 105, 113, 131, 151, 179 del Anexo 7 y 229 del Anexo 6).

5.- El 2 de junio de 2014, Emil Eduardo Lujan Melazzini en representación legal de la Empresa MABET S.A., formula el recurso de alzada (fs.47 a 51 vta.).

6.- La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0670/2014 de 8 de septiembre, que revoca parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0002-2014, dejando sin efecto el monto de Bs 57.345.-, por concepto del IVA, indebidamente devuelto más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito comprometido, emergente de la deportación del crédito fiscal de facturas por servicios prestados fuera de territorio nacional y no vinculadas, correspondiente a los periodos fiscales febrero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2010; y, mantiene firme y subsistente el importe de Bs 10.715.-, más mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito fiscal comprometido (fs. 101 a 112 vta. Anexo 1).

7.- El 29 de septiembre de 2014, la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpone recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada (fs. 149 a 153 vta. Anexo 1).

8.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1591/2014 de 24 noviembre, decisión que contiene el análisis de los reparos realizados a las facturas depuradas por la administración tributaria por la devolución de los CEDEIM's por las exportaciones realizadas durante los periodos febrero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 y determina revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0670/2014 y deja sin efecto el crédito fiscal de Bs 23.583.00 observado como IVA, indebidamente devuelto más mantenimiento de valor e intereses y mantiene firme y subsistente el monto de Bs 44.477.00 por IVA indebidamente devuelto, con mantenimiento de valor e intereses a tiempo de realizar la liquidación de los periodos de febrero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 (fs. 196 a 214 vta. Anexo 1).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1591/2014 de 24 noviembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, revocando parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0670/2014 de 8 de septiembre, que revoca parcialmente la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0002-2014 de 8 de abril, y que la pretensión de la administración tributaria, se circunscribe a determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, actuó correctamente al dejar sin efecto el crédito fiscal de Bs 23.583.-, observado

como IVA indebidamente devuelto y mantener el monto de Bs 44.477.-, por IVA indebidamente devuelto, sin considerar que las facturas Nos. 312, 77, 187 y 217 por concepto servicios legales, no generan devolución impositiva porque no están vinculadas a la actividad de exportación y las facturas Nos. 64851, 76313, 222404, 298107, 457929 y 70187 emitidas por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, por estar declaradas fuera del periodo considerando su fecha de emisión.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre los Principios de Verdad Material y Debido Proceso.

La presente sentencia, aplica el principio de verdad material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C. Plurinacional N° 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "…aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista "debido proceso legal" es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

Sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

De conformidad con el art. 8-a) de la L. N° 843, el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras en mercado interno, de bienes, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme a las normas del art. 11 de la citada L. N° 843.

Por su parte, el art. 8 del D.S. N° 21530 Reglamento al IVA, prevé que: “El crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la L. N° 843, es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo”; en ese entendido, debe tenerse en cuenta que las compras consideradas como gastos que generen simultáneamente crédito fiscal, deben tener relación directa con los gastos operativos deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible; siendo así, se entiende que el sujeto pasivo para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes.

La existencia de la factura o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA, de conformidad a lo señalado en el art. 4-a), concordante con el art. 8-a) de la L. N° 843, documento que debe ser presentado en original; que la compra o servicio prestado tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el citado art. 8-a); y, la realización efectiva de la transacción.

Al respecto, resulta necesario referirnos a los gastos que genera una empresa para el normal desarrollo de sus actividades, así tenemos, los gastos directos de producción, tales como la adquisición de materia prima y los insumos directos de producción, los gastos de mano de obra, considerados como capital humano dentro de la empresa, determinados dentro del régimen de tributación de RC-IVA y los gastos indirectos de producción, que se refiere a los gastos administrativos, como material de escritorio, alquileres, gastos legales, gastos por consultarías y otros; sin embargo, existen gastos propios en la actividad exportadora de una empresa, que deben ser considerados a efectos precisamente de devolución impositiva IVA por dicha actividad.

Finalmente, sobre el nacimiento del hecho generador de prestación de servicio, conforme a lo preceptuado por la L. N° 843; se perfecciona el hecho imponible de prestación de servicio previsto por el art. 4-b) de la citada L. N° 843, servicio de una empresa constituida legalmente en Bolivia, reconocida como sujeto pasivo del IVA, conforme a las previsiones del art. 3-d) del mismo texto legal; además, el art. 6-I de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07 establece que una vez perfeccionado el hecho generador del IVA, obligatoriamente se debe emitir la factura; y el parág. II, y que emitida la misma, será entregada al sujeto pasivo o tercero responsable.

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

1.- Sobre la depuración de crédito fiscal por gastos no vinculados a la actividad de exportación del contribuyente.

Las facturas Nos. 312, 77, 187 y 217 por servicios prestados por los proveedores Lora Moscoso & Asociados y Guevara & Gutiérrez SC, efectivamente corresponden a servicios legales para atender procesos legales en defensa de los intereses del contribuyente

frente a terceros (proceso ante el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras por almacenamiento ilegal, proceso laboral y asesoramiento tributario) y en aplicación del art. 8-a) de la L. N° 843, que determina que sólo darán lugar al crédito fiscal, las compras, adquisiciones, 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, para el presente caso de devolución impositiva IVA, en mérito a la actividad de exportación de MABET S.A.

Con la finalidad de verificar la depuración de facturas por el concepto "servicios legales", se debe someter las notas fiscales al análisis del cumplimiento de los tres requisitos legales establecidos en la L. N° 843, referidos precedentemente, para determinar si el contribuyente puede o no beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA a efectos de devolución por su actividad exportadora; así, de la verificación y análisis realizado, se estableció que las notas fiscales observadas responden a pagos de servicios legales o jurídicos, por atención de un proceso ante el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras por almacenamiento ilegal y por asesoramiento en un proceso laboral y tributario; de ello se infiere que dichas prestaciones de servicio, no están vinculadas con la actividad exportadora de MABET S.A., incumpliendo con el presupuesto de que la compra o servicio prestado tenga vinculación con la actividad gravada, previsto en el art. 8-a) de la L. N° 843, de donde se concluye que no corresponde el derecho al cómputo del crédito fiscal y su devolución por exportaciones, y la depuración de las mismas por la administración tributaria es correcta.

El contribuyente no respaldó que dichos gastos de servicios legales estén vinculados con su actividad exportadora a efectos de devolución impositiva IVA y las facturas por "servicios legales" no vinculadas a la actividad de exportación, no pueden ser consideradas bajo el marco normativo vigente como exportación de componentes impositivos que ameriten el tratamiento previsto por los arts. 12 y 13 de la L. N° 1489, modificado por los arts. 1 y 2 de la L. N° 1663, ello considerando que estos gastos de ninguna manera repercuten en el valor del producto objeto de exportación.

2.- Sobre las facturas por servicio de gas domiciliario declaradas fuera del periodo considerando su fecha de emisión.

En cuanto a las facturas Nos. 64851, 76313, 222404, 298107, 457929 y 70187 emitidas por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, por el servicio de gas domiciliario, las mismas fueron emitidas y entregadas al contribuyente MABET S.A., a momento del pago respectivo, así consta en el contenido de las facturas y en los sellos de caja de la entidad bancaria en la que se pagaron sus importes correspondientes por el servicio prestado, en consecuencia, resulta inadmisible consentir que se exija al sujeto pasivo su registro en el periodo de emisión cuando aún no habían sido emitidas, ello en aplicación de los arts. 4 de la L. N° 843 y 6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07.

Por lo expuesto, se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, realizó correcta valoración de la documentación cursante en antecedentes administrativos, además de contener la resolución jerárquica, la fundamentación necesaria al efecto.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera 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 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando PROBADA parcialmente la

demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 27 vta., presentada por la Gerencia Grandes Contribuyentes la Paz del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1591/2014 de 24 noviembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respecto a las facturas Nos. 312, 77, 187 y 217 emitidas por Lora Moscoso & Asociados y Guevara & Gutiérrez SC, por servicios legales que no están vinculados a la actividad exportadora del contribuyente MABET S.A., que ameriten devolución impositiva IVA; y, mantiene firme y subsistente la decisión de dejar sin efecto la depuración de las facturas Nos. 64851, 76313, 222404, 298107, 457929 y 70187 emitidas por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

65

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

SENTENCIA

VISTOS EN LA SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 44 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Santos Victoriano Salgado Ticona, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 120/2016 de 12 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 108 a 122; réplica de fs. 127 a 132; dúplica de fs. 159 a 162 vta., apersonamiento del tercer interesado de fs. 262 a 268 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta, que la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales como administración tributaria, actuó en estricta sujeción al ordenamiento jurídico y que la decisión de anular obrados hasta la Vista de Cargo Nº 238/2015 de 15 de mayo, asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, les genera agravios lesionado sus derechos, al interpretar de manera errada la norma, sin revisar correctamente los datos y elementos del proceso como una Autoridad Administrativa Tributaria especializada que garantice el debido proceso en forma transparente, independiente, imparcial y oportuna.

A.- De la supuesta falta de valoración de los costos y gastos.

Habiendo realizado el análisis y revisión de la documentación presentada por el contribuyente se establecieron observaciones consistentes en:

- Cada cuenta de gasto/costo, señala un número de comprobante de egreso en su libro mayor; sin embargo no fueron presentados por el sujeto pasivo.

- No se evidenció ningún documento, contrato, pago a proveedor, etc., que respalde o que demuestre el desembolso de dinero para hacer efectivo el gasto como tal; por otra parte la documentación revisada no se encontraría dentro del alcance de la orden, es decir pertenecen a otras gestiones, la misma se encontraría en fotocopias; existiría información que correspondiese a otro edificio en construcción, el cual no es objeto de análisis. En la información presentada por el sujeto pasivo como respaldo al gasto, figura Testimonios Nos. 142/2009 y 250/2007, en los cuales Emilio Jonny Von Bergen Arraya confiere poder especial

para la transferencia a título de compra venta y enajenación perpetua de departamentos, parqueos, locales comerciales, bauleras y consultorios del Edificio Margarita; y no así para efectuar contratos sean éstos de servicios, compra de bienes y otros. En ese marco y a fin de obtener mayor información acerca de los gastos y/o costos incurridos por el contribuyente, solicitaron a la Gerencia de Tecnología e Información, listados de facturas de compras que le fueron emitidas al contribuyente, verificando los rubros al que pertenece cada proveedor conforme lo reportado en el Sistema SIRAT 2, observando del total de compras, que el 76% de los mismos corresponden a proveedores no vinculados con la actividad del sujeto pasivo como restaurants, snacks, actividades deportivas, prendas de vestir, médicos, veterinarios, supermercados, productos lácteos, textiles etc., y el 24% corresponden a gastos como ser servicio telefónico, ferretería, material de escritorio, publicidad. Por ende, la información presentada y obtenida con relación a los gastos no cumple con los requisitos establecidos en el art. 8 del D.S. N° 24051.

Por otra parte con respecto al presupuesto general presentado por el contribuyente en fotocopia simple dentro del proceso de determinación se evidenciaría que presentó un importe de $us. 915.802.74; sin embargo no acompaña un presupuesto ejecutado con datos, tiempo y cronología acorde a los desembolsos, para determinar el gasto correspondiente a la gestión revisada 1 de abril 2009 al 31 de marzo de 2010, como tampoco contiene documentos de respaldo de ejecución de mismo. De igual manera presentó pruebas y documentación de respaldo, pero puntualizan que el Banco auspiciador Mercantil Santa Cruz, no realiza desembolsos sin antes haber verificado el avance de obra y los gastos reales incurridos, aspectos analizados de forma correcta en la R.D. Nº 192/2015 de 24 de junio, toda vez que la línea de crédito fue utilizada a través de desembolsos parciales, para la construcción del Edificio “Margarita”. En el marco del Testimonio Nº 2126/2007, queda demostrado que el préstamo bancario fue destinado a la construcción de dicho edificio, préstamo que cubre los costos indirectos de diseño arquitectónico, costos directos de material, mano de obra bruta y obra fina, elementos que constituyen el costo de ventas de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, asimismo el Banco realizo pagos parciales constatando el avance de obra mediante inspecciones y supervisiones donde se verifica que la utilización y aplicación de los recursos otorgados sean para la construcción del Edificio “Margarita”, préstamo que a la fecha se encuentra cancelado. En tal sentido la administración tributaria realizó una correcta determinación de la deuda tributaria en base a los gastos y costos en los que incurrió el sujeto pasivo, considerando el costo del terreno así también los costos por materiales, mano de obra, obra fina, gruesa, etc., llegándose a deducir un importe de Bs 4.579.130, monto que se encuentra debidamente establecido en la resolución determinativa.

Respecto a la correcta aplicación del método de determinación de la base imponible sobre base cierta.

En los casos que la administración tributaria realiza la determinación de la base imponible sobre base cierta, debe verificarse que la información, datos y prueba con las que cuente sobre los hechos generadores ya sea a través del contribuyente, de terceras personas o agentes de información establecidos por ley, deben permitir evidenciar y sobre todo demostrar objetivamente la realización del hecho generador y su cuantía, sin aplicar presunción alguna, de modo tal que cada conclusión a la que arribe cuente con respaldo objetivo, evidente y comprobable, conforme dispone el art. 43 de la L. N° 2492 que la transcribe. Prosigue indicando que en ese marco, debe quedar claro que la determinación de los gastos y costos no sólo se determinó en función a los Formularios F-430 sino que se

obtuvo información mediante la documentación proporcionada por el contribuyente consistente en : estructura de costos, contratos, documentación que fue revisada, cotejada y analizada en detalle y que la administración tributaria determinó la deuda tributaria en razón a los gastos y costos en los que incurrió el sujeto pasivo, habiendo considerado el costo del terreno, el costo por los materiales, la mano de obra fina y gruesa que permitieron conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, aspecto plasmado en la resolución determinativa indebidamente anulada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Adicionalmente reitera que el contribuyente proporcionó información, así como la administración tributaria obtuvo información de sus proveedores a través del Sistema SIRAT 2., por lo que no existió necesidad de una determinación sobre una base presunta.

En ese sentido la determinación sobre base cierta, practicado por la administración tributaria consideró los documentos e informaciones que permitieron a esa administración conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

Incorrecta decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al anular lo obrado por la administración tributaria.

La Resolución Determinativa SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/909/15 de 20 de julio de 2015, cumple a cabalidad con los requisitos establecidos en los arts. 99 parág. II del Cód. Trib., 19 del D.S. N° 27310 y 18-3) ultima parte de la Resolución Normativa del Directorio N° 10-0037-07, es decir, contiene el número de la resolución, lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, número de identificación tributaria, número de orden de verificación, alcance del proceso de determinación, fundamentos de hecho y derecho especificando la norma infringida, señalando con precisión la disposición que generó la deuda tributaria, la relación de las pruebas y la valoración realizada por la administración tributaria, plazos y recursos que tenía el sujeto pasivo para impugnar la resolución determinativa y el anuncio de medidas coactivas que se adoptará vencido dicho plazo, así como firma y sello de la autoridad competente. En ese sentido tanto la vista de cargo como la resolución determinativa no adolecen ningún vicio de nulidad puesto que los mismos se encuentran debidamente fundamentados y cumplen con cada uno de los requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492 por lo que el fallo emitido por la autoridad general de impugnación tributaria es incorrecto y carece de fundamento legal.

Respecto a la motivación de toda resolución.

En la resolución jerárquica impugnada, no existe aquel elemento esencial que debe poseer toda resolución como es la fundamentación , ya que lo único que hace es señalar infundadamente que no se habría aplicado un correcto método de determinación de la deuda tributaria, contenida en la resolución determinativa, aspecto incorrecto ya que se demostró que el procedimiento determinación no cuenta con ningún vicio de nulidad, ni vulneración de derechos y garantías constitucionales que hubiera afectado al contribuyente,

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0120/2016 de 12 de febrero y se mantenga firme y subsistente la R.D. N° 00192/2015 de 24 de junio.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La administración tributaria en la determinación de los gastos deducibles para la determinación de los gastos deducibles para el IUE, en cuanto al componente costos

referidos a materiales, mano de obra, obra fina, gruesa, por un lado, al saldo de $us. 610.729.07 obtenido, que resulta de la resta del préstamo total de $us. 860.000.-, menos el costo de la compra del terreno de $us. 249.270.93, lo convirtió en su equivalente a Bs 4.317.854.-, importe que hubiese prorrateado ente los metros construidos y vendidos de los 15 departamentos, 14 parqueos, 2 buleras, 3 locales y 1 oficina, correspondiente a los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, para seguidamente obtener como costo total, la suma de Bs 2.163.655.-; por otro lado a este costo consideró el 87% como costo neto; es decir descontó la alícuota del 13% que corresponde al IVA, cuyo costo final alcanza a Bs 1.882.380.-, que fue considerado por la administración tributaria como gasto deducible para la determinación del IUE.

Deduce que el trabajo realizado por la administración tributaria en la determinación de los gastos deducibles correspondiente a la gestión 2010, que comprende los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, sin lugar a duda al prorratear parte del préstamo obtenido por el sujeto pasivo del Banco Mercantil Santa Cruz S.A., y asignándolos como gastos y costos utilizados en los bienes inmuebles vendidos en dicha gestión 2010, presumió que los gastos incurridos en la compra de materiales de construcción, mano de obra, obra fina, obra gruesa, fueron realizadas en los periodos en los que distribuyó proporcionalmente dichos gastos, sin establecer con exactitud cual el porcentaje que se le atribuye a cada cuenta del gasto señalado, sino de forma general le atribuyó un importe global de Bs 2.163.655.-; es más, al determinar sobre dicho importe el costo neto de Bs 1.882.380.-, considerando el 87% excluye el 13% que corresponde a la alícuota del IVA, también presumió que todos los gastos incurridos fueron respaldados con facturas de compras; sin embargo, contrariamente a este procedimiento seguido, la administración tributaria en sus págs. 23 y 24 de la resolución determinativa señaló: “De los costos de mano de obra y materiales detallados en el presupuesto general presentados por el contribuyente y obtenido del Banco Mercantil Santa Cruz S.A., el contribuyente no presentó documentación original de respaldo (notas fiscales, facturas o documentos equivalentes...)” Entonces la administración tributaria, presume que dicho préstamo bancario fue utilizado en la construcción del Edificio “Margarita”; sin embargo el ahora demandante no cuenta con documentación que le permite establecer de manera directa e indubitable los costos y gastos incurridos por el sujeto pasivo, lo cual no le permite determinar la base imponible sobre base cierta, adecuándose en los hechos a la determinación sobre base presunta.

Sobre la incorrecta decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al anular lo obrado, la resolución determinativa emitida por la administración tributaria no cumple con los requisitos indispensables previstos en el parág. II del art. 99 de la L. N° 2492, es más la determinación presunta establecida en dicha resolución no emerge de la vista de cargo, en vista de que los documentos que sustentarían los cargos, se encontraría en poder de la administración tributaria, por lo que correspondía sean considerados en la vista de cargo, situación que no ocurrió, lo que vulneró el derecho a la defensa del sujeto pasivo, puesto que no tuvo oportunidad de asumir defensa, de donde también se establece que la vista de cargo no contenía los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa conforme dispone el art. 96 parág. I de la L. N° 2492.

Sobre la falta de motivación, hace referencia al debido proceso, cual involucra la garantía constitucional del derecho a la defensa y nuestra legislación nacional reconoce la tutela efectiva de los derechos garantizando al debido proceso; es así que el parág. II del art. 115 de la C.P.E., garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta oportuna, gratuita, transparente sin dilaciones. A su vez el art. 117 parág. I establece

que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. En ese sentido la administración demandante pretende establecer que la Autoridad General de Impugnación Tributaria prescinda la aplicación de lo dispuesto por los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492; así como el art. 36 de la L. N° 2341, el cual señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, para el caso aquello no es evidente por cuanto la actuaciones de la administración tributaria, en el caso la vista de cargo, debe establecer los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que sirven de fundamento al acto administrativo definitivo, ante cuya ausencia se pone en situación de evidente indefensión al sujeto pasivo, es más el contribuyente debe saber las razones de hecho y derecho que sustenta las pretensiones del ente fiscal; por ello ante la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales es perfectamente posible la nulidad de la citada vista de cargo.

Finalmente expresa, que la demanda sólo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas, intentando ingresar al análisis de aspectos que no tiene carácter tributario, con una evidente carencia de carga argumentativa.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Mediante Orden de Verificación Nº 0012OVE02086, de 14 de marzo de 2013, notificada por cédula el 12 de septiembre de 2014 a Emilio Jonny Von Bergen Arraya, se comunicó el inició de un proceso de determinación con alcance a verificación específica de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por venta de inmuebles, correspondiente a los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, para lo cual requirió la presentación de diferente documentación.

El 11 de mayo de 2015, la administración tributaria emitió el Acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nº 124220, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación solicitada mediante Requerimiento Nº 126134, sancionándolo con una multa de 1.500 UFV establecida por el sub numeral 4.1, Anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07. A continuación el 12 de mayo de 2015, se emitió el acta de inexistencia de elementos, detallando la documentación no presentada consistente en: Declaraciones Juradas Formularios 200 (IVA) y 500 (IUE); Formulario 605 EEFF digitalizado; libro de compras IVA; facturas de compras de material de construcción y otros gastos vinculados a la construcción o venta de bienes inmuebles; extractos bancarios; planilla de sueldos y salarios; Form. 608 (RC-IVA dependientes); comprobantes de ingresos y egresos con respaldo documental; estados financieros; dictamen de auditoria; libros de contabilidad (diario, mayor); kardex; inventarios; minutas de compra venta; testimonio de transferencias y estructura de costos de construcción.

El 22 de mayo de 2015, la administración tributaria notificó por cédula a Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/238/2015, de 15 de mayo, que establece sobre base cierta la deuda tributaria del contribuyente por el IUE de la gestión fiscal 2010, que comprende ente abril 2009 a marzo 2010, por un total de 2.228.439 UFV equivalente a Bs 4.572.220.-, importe que incluye el tributo omitido, interés, la sanción

por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales contenida en el Acta por Contravenciones Tributarias Nº 124220, otorgando el plazo de 30 días para formular y presentar descargos.

El 26 de junio de 2015, la administración tributaria notificó al contribuyente Emilio Jonny Von Bergen Arraya, con la R.D. Nº 192/2015 de 24 de junio, que resuelve determinar sobre base cierta la deuda tributaria del contribuyente por el IUE de la gestión fiscal 2010, que comprende los periodos fiscales abril 2009 a marzo 2010, en la suma de 347.984 UFV equivalente a Bs 717.126.-, importe que incluye el tributo omitido, interés y la sanción por omisión de pago establecida en los arts. 165 de la L. N° 2492 y 42 del D.S. N° 27310; además, forma parte de esta deuda la multa por incumplimiento de deberes formales contenida en el Acta de Contravenciones Tributarias Nº 124220 por 1.500 UFV equivalente a Bs 3.091.

2.- Posteriormente, interpuso el recurso de revocatoria por el contribuyente, se emitió la Resolución de Recuro de Alzada ARIT-LPZ/RA 0941/2015 de 23 de noviembre, que en su parte resolutiva anuló obrados hasta el vicio más antiguo es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/-I/DF/FVE-I/VC/238/2015 de 15 de mayo, a objeto de que la administración tributaria emita un nuevo acto preliminar cumpliendo los requisitos previstos en los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310; especificando y fundamentando el método aplicado a la determinación de la base imponible, sobre base cierta o base presunta en cumplimiento de los arts. 43 a 45 de la L. N° 2492.

3.- Contra la resolución de alzada, interpusieron recurso jerárquico, el contribuyente como la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0120/2016 de 12 de febrero, que confirma la resolución de alzada.

V.- Problemática planteada.

Que del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la resolución en cuanto a la impresión en la determinación de la base imponible en relación a la errónea interpretación de los arts. 43, 45 del Cód. Trib.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se

acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

En mérito a los puntos demandados referidos a costos y gastos, imprecisión en la determinación de la base imponible e indebida anulación de obrados, que convergen en la problemática identificada, al ser relacionados entre sí los mismos, se sintetiza en un solo punto respondiendo a lo demandado, bajo el siguiente argumento:

Resulta evidente que la administración tributaria, posee amplias facultades de verificación y fiscalización y respecto a los requisitos para la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta; nuestra legislación en el art. 42 de la L. Nº 2492 (CTB), dispone que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en este sentido, el art. 43 del mismo cuerpo legal señala los métodos de determinación de la base imponible, disponiendo que: "La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: (…)"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 cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.(…)." A su vez, el art. 44 de la referida Ley establece: "(Circunstancias para la determinación sobre base presunta). La administración tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes. 2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código. 3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización. 4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas. 5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias: a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo. b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos. c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo. d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias. e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta. f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial. g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción. h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia. 6. Que se

adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuarla determinación sobre base cierta".

Por su parte el art. 45 del mismo cuerpo legal establece: "(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 las normas precitadas se colige que si bien corresponde a la administración tributaria, la obligación de verificar la exactitud de declaraciones impositivas de los contribuyentes, con amplias facultades de fiscalización para determinar los reparos de tributos ya sea sobre base cierta o sobre base presunta, sin que la eficacia de la potestad fiscalizadora que la ley le franquea se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente, empero, debe entenderse que esta potestad se encuentra reglada por mandato de la ley, en consecuencia, el actuar del sujeto activo (administración tributaria) debe enmarcarse precisamente en los parámetros dispuestos por la propia norma a efectos de arribar a conclusiones reales.

La doctrina nos enseña que: "La determinación tributaria es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (an debeatur), quien es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeatur). …la determinación tributaria puede estar integrada sólo por un acto del obligado o de la administración. …como puede observarse, la administración o el administrado no hacen otra cosa que verificar o reconocer que un hecho imponible ocurrió y en base a ello se debe pagar la cuantía fijada en la ley." Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Héctor B. Villegas, Editorial Astrea, 2003, pág. 395. En este sentido, el procedimiento de determinación es íntegramente reglado y no discrecional, dado que su desenvolvimiento no depende de ponderaciones sobre oportunidad o conveniencia, es decir que las reglas establecidas no dan opción o libertad de elección entre varios resultados posibles.

De toda la normativa y doctrina descrita precedentemente se concluye que la Base Presunta, procede sólo cuando habiéndolos requerido la administración tributaria, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta, por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, cuando no se conozcan uno o más componentes de la obligación tributaria, (no inscritos en el NIT, no presentación DDJJ o se omitan datos básicos (art. 97 del Código Tributario Boliviano), no se permita la iniciación de la fiscalización, no presenten libros de contabilidad; ausencia de libros y registros de contabilidad, omisión de operaciones, ingresos o compras, alteración de precio y costo, registro de compras o gastos no realizados, alteración de registros de inventarios o no se lleve el control de los mismos y otros, agotados los medios para la obtención de la documentación e información que permita conocer en forma directa e indubitable la base imponible para determinar sobre base cierta, se podrá aplicar recién la base presunta, que resulta ser la estimación de la base imponible, efectuada por la administración tributaria, considerando los hechos y circunstancias que por su

vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria permiten deducir la existencia y cuantía de la misma; que se debe aplicar tomando en cuenta períodos anteriores y los impuestos que se encuentren relacionados; para que a través de los métodos de deducción, inducción y por estimación; la información y/o documentos obtenidos, se constituirán en prueba para la determinación de la base presunta; sin embargo la prueba en contrario se constituye en prueba válida que desvirtuará la determinación de la base presunta y se modificará a base cierta.

Para determinar sobre base presunta puede aplicarse una serie de técnicas para obtener un mismo resultado, la aplicación de ecuaciones diferenciales para determinar funciones de producción, sin considerar que las mismas son construidas en base a supuestos, las que tienen un margen de error, cuyo resultado son pronósticos o probabilidades, no aplicables para la determinación de la base imponible.

Por otra parte el art. 323 de la C.P.E., en el parágrafo I. establece; “La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria”.

La C.P.E., en el art. 410 establece: parág. I. Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución, asimismo el art. 6 de la L. N° 2492 establece el Principio de Legalidad o Reserva de Ley en sentido que sólo la ley puede “Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones”. De las normas descritas se infiere que tanto los órganos públicos, como las funciones públicas se encuentran sometidos a la Constitución Política del Estado, con ese precepto legal el Estado corrige el abuso de poder del Estado. En ese mismo sentido el art. 6 del Cód. Trib., al establecer el principio de legalidad o reserva de ley evita el libre albedrío de los funcionarios públicos en este caso de la administración tributaria, ya que al no contar la administración tributaria con la documentación proporcionada por sus informantes, no debió realizar la determinación sobre base cierta, por cuanto incide directamente en la lesión al debido proceso en su vertiente de derecho a la defensa, en razón a que ambas comportan naturaleza distinta en el trámite probatorio. En vista de que la determinación de la base imponible de IUE, sobre base cierta no se adecua a los procedimientos establecidos por la normativa tributaria lo que genera que la resolución determinativa, no cumpla con los requisitos indispensables previstos en el parág. II del art. 99 de la L. N° 2492, es más la determinación presunta establecida en esta resolución, no emergió de la vista de cargo, en mérito a que en esta vista de cargo la administración tributaria estableció la deuda tributaria por el IUE, sobre base cierta, aplicando de forma directa la alícuota del 25% sobre los ingresos determinados por la venta de 15 departamentos, 14 parqueos, 2 bauleras, 3 locales y 1 oficina, sin considerar que de acuerdo a los arts. 47 de la L. N° 843, 7 y 8 del D.S. N° 24051 la base imponible del IUE, se determina a partir de la utilidad bruta que se obtiene de deducir a los ingresos, los costos de los bienes vendidos y sobe dicha utilidad se deducen los gastos necesarios para obtenerla y en su caso para mantener y conservar la fuente, cuya deducción con las condiciones y límites son reglamentados por el D.S. N° 24051; siendo que recién a partir del reclamo planteado por el sujeto pasivo en el escrito de descargo presentado a la vista de cargo, que la administración tributaria consideró dichos concepto de gastos y costos en la resolución determinativa, toda vez que los documentos que según el ente fiscal, sustentarían los conceptos observados, se encontraban ya en su poder, por lo que correspondía sean considerados en la vista de cargo, situación que no ocurrió lo cual vulneró el derecho a la defensa del sujeto pasivo, porque la

vista de cargo no contenía los hechos, datos que fundamenten la resolución determinativa tal cual dispone el art. 96 parág. I de la L. N° 2492.

La anulación dispuesta en el auto de vista recurrido tiene como objetivo central, que la administración tributaria, aclare cuál la base del método usado para la determinación de la deuda tributaria, obtenidas como base cierta y consignado en la vista de cargo, es decir que el efecto anulatorio conlleva a que la estimación de los recursos económicos que se utilicen para la estimación de la base imponible deben ser establecidos en su real magnitud conforme lo dicta el parág. I art. 43 de la L. N° 2492.

Al tratarse de determinación tributaria en base a una modalidad de determinación de la base imponible ya sea cierta o presunta, corresponde en esencia a la administración tributaria determinarla en base a que modalidad o metodología usada y su cuantificación respectiva, toda vez que con aquello la vista de cargo en cumplimiento del art. 98 parág. I de la L. N° 2492 concordante con el art. 18-g) del D.S. N° 27310, otorgará el plazo de 30 días para formular y presentar los descargos y pruebas que estimen conveniente para su consideración posterior que culminará con la emisión de la resolución determinativa, circunstancia que es competencia privativa de la administración tributaria

Asimismo, la C.P.E., en el art. 180-I fundamenta el Principio de la Verdad Material en la jurisdicción ordinaria que, constituye un avance de la justicia y del derecho en nuestro país, por cuya consecuencia los tribunales ordinarios ejercen una jurisdicción “plena”, toda vez que, no se encuentran limitados al mero examen del derecho cuya interpretación se controvierte, sino que, su conocimiento, comprende al análisis de los hechos alegados y la probanza que se postule, máxime si la doctrina tributaria nacional ha establecido que: en los procedimientos tributarios, la verdad material constituye una característica fundamental por la que el juzgador en ejercicio de la razón, lógica, experiencia y especialización, puede realizar una aplicación e interpretación objetiva de la ley.

La propia administración tributaria, precisó como limitaciones del desarrollo de trabajo de campo realizado, tanto en la vista de cargo como en la resolución determinativa, diferentes circunstancias, como el factor trabajo, relacionado a que los contratos suscritos en fotocopias simples contemplan fechas anteriores a las verificadas en la orden de verificación, los cuales no tienen documentos que respalden los desembolsos efectuados, por otra parte siendo personal contratado de forma eventual no fueron sujetos a retención de los impuestos IUE e IT, además al no evidenciarse los desembolsos de efectivo por el pago, no se tiene certeza de que los mismos fueron efectuados por lo que no son considerados como gasto deducible, al margen, en la resolución determinativa se observó que el contribuyente omitió su registro al padrón de contribuyentes, aspectos que demuestran que la determinación se ajusta al procedimiento de determinación sobre base presunta, empero de forma contradictoria en los actos administrativos señala que se realizó sobre base cierta, lo que hace que éstos actos no cumplan con los requisitos indispensables establecidos por los repetidos arts. 96 parág I y 99 parág. II de la L. N° 2492, correspondiendo en consecuencia la nulidad dispuesta.

En la búsqueda de dicha verdad material, la administración deberá en ultima ratio, acudir al método de la determinación sobre base presunta, así se establece de lo dispuesto por el art. 44 del Código Tributario Boliviano, que dispone 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, sino como en el caso debe demostrar cuál la base imponible en su real magnitud y bajo qué criterio o metodología para su cuantificación, siendo aquello facultad privativa del Servicio de Impuestos Internos, no pudiendo ser endilgada tal obligación al contribuyente.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 44 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Santos Victoriano Salgado Ticona, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 120/2016 de 12 de febrero. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

66

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

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 72 a 87 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juana Maribel Sea Paz, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 044/2016 de 18 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 130 a 146; réplica de fs. 206 a 213 vta., dúplica de fs. 218 a 223 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

Interpretación errónea de la ley.

La resolución jerárquica impugnada hace una interpretación errónea de la ley, ya que todas las actuaciones emitidas por la administración tributaria cumplieron con los requisitos establecidos en los arts. 96 (vista de cargo o acta de intervención); 99 (resolución determinativa) de la L. N° 2492, incluso con los arts. 28 sobre los elementos esenciales del acto administrativo y 29 referido a los actos administrativos de la L. N° 2341, que a pesar de no ser necesaria su aplicación, por no existir un vacío legal, la administración tributaria dio cumplimiento a lo establecido en la norma.

Una vez que transcribe ciertos párrafos de la resolución impugnada, indica que los gastos deben encontrarse respaldados con documentos originales, mismos que conforme se hizo evidente en la vista de cargo y la resolución determinativa no fueron presentados por el contribuyente o fueron presentados de forma incompleta, pese a reiterados requerimientos efectuados. La Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró que la administración tributaria no es responsable de obtenerlos y/o elaborarlos de la nada, aspecto totalmente absurdo, peor aún pretendiesen que se aplique los Principios de Contabilidad generalmente aceptados, lo que denota un desconocimiento absoluto de esos principios, siendo uno de los principales, la obligatoriedad del sujeto que elabora la contabilidad de respaldar las transacciones registradas con documentos contables, diarios, mayores, facturas de compras, documentos de pago, etc., los que sólo pueden ser proporcionados por el contribuyente, por lo que conforme al art. 46 de la L. N° 843, el SIN no puede ser sustituto del contribuyente. Por otra parte la Autoridad General de Impugnación Tributaria desconocería la normativa del IUE, al realizar una apreciación subjetiva, falto de sustento técnico legal, toda

vez que no existen documentación como aportes, planillas de personal que hubiere trabajado en la construcción de los edificios, de igualo modo o existen retenciones sobre el RC-IVA, por lo que en los hechos se aplicó la norma vigente, caso contrario se hubiere incurrido en delitos penales, por falsedad material y/o falsedad ideológica. Según el art. 70 de la L. N° 2492 los datos que la Autoridad General de Impugnación Tributaria pide sean aportados por la administración tributaria, deben ser proporcionados por el propio sujeto pasivo, el constructor, el vendedor y no establecidos de forma forzada por el ente recaudador.

El demandante manifiesta, que la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales como administración tributaria, actuó en estricta sujeción al ordenamiento jurídico y que la decisión de anular obrados hasta la Vista de Cargo Nº 652/2013 de 8 de noviembre, asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, les genera agravios lesionando sus derechos, al interpretar de manera errada la norma, sin revisar correctamente los datos y elementos del proceso como una Autoridad Administrativa Tributaria especializada que garantice el debido proceso en forma transparente, independiente, imparcial y oportuna, en consecuencia la administración tributaria, estableció la base imponible del IUE, sobre base cierta, considerando todos los aspectos verificados y la normativa aplicable al caso. Prosigue indicando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no consideró que la conclusión y entrega de la obra construida, debido a que el contribuyente cumplió el contrato de construcción y tenía la obligación de reconocer y contabilizar el saldo del precio del contrato conforme lo establecen los Principios de Contabilidad como el devengado, el de objetividad, el de realización.

Aplicación indebida de la ley por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aduce aspectos subjetivos dándolos por verdad material y realidad económica, que según ese argumento, estos conceptos se sobrepondrían a la ley, dejando en estado de indefensión a la administración tributaria. Prosigue señalando, que la determinación de la obligación tributaria debe realizarse considerando todos los elementos de juicio que permitan su determinación, considerando efectivamente la capacidad contributiva del sujeto, sin que ello involucre la violación o alteración de normativa tributaria, o su modificación en beneficio del deudor, o fomentar su incumplimiento a partir de interpretaciones de lo que es la realidad económica del sujeto, que no se sobrepone a la aplicación de la ley, como pretende la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Ante la omisión de pago del IUE, de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, la administración tributaria procedió a realizar un trabajo exhaustivo de los hechos, solicitando documentación y pruebas a propio contribuyente, terceros informantes, datos de los Sistemas de la Administración Tributaria, para llegar a determinar sobre base cierta y base presunta el monto determinado adeudado por el contribuyente, acorde a la realidad económica del sujeto pasivo, y conforme a lo establecido por la normativa tributaria vigente al efecto. Entonces no es correcta la afirmación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de que la determinación sobre base cierta no está sustentada. A continuación se refiere a las características de la determinación sobre base presunta, concluyendo que ambas fueron usadas.

Sobre supuestos requisitos incumplidos.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al fundamentar técnica y legalmente su determinación, estableció el supuesto incumplimiento de los requisitos estipulados en el art. 96 de la L. N° 2492, incorporando además como parte de estos requisitos, la aplicación

de procedimientos acordes a principios contables, la realidad económica y la verdad material; como si éstos fueran requisitos que induzcan a la toma de decisión de una nulidad de las actuaciones administrativas, sin considerar de forma plena y adecuada, que la nulidad invocada, de debe limitar llanamente a los aspectos contemplados en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492, siendo un exceso la toma de decisiones a partir de aspectos totalmente subjetivos como los mencionados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La resolución determinativa emitida por la administración tributaria, establece fundamentos de hecho, señala con precisión los mismos, menciona le marco legal y los elementos que se utilizaron para llegar a la determinación de la deuda tributaria sobre base cierta y base presunta, cumpliendo los requisitos exigidos en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492.

Los actos de la administración fueron dictados por autoridad competente, no carece de objeto, no es ilícito o imposible, asimismo cumplió con el procedimiento legal establecido y no fue contrario a la Constitución Política del Estado, habiendo cumplido con las condiciones y requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492. La anulación de obrados dispuesta tampoco cumple la aplicación del art. 36 de la L. N° 2341, toda vez que los actos de la administración tributaria, no carecen de requisitos formales y esenciales por lo que alcanzó su finalidad y en ningún momento se le creó indefensión alguna, se le otorgó el derecho a la defensa y al debido proceso al llevar a cabo todas las fases del proceso de determinación, incluida la de presentación de descargos aplicable desde la notificación con la vista de cargo, la cual otorgó el plazo de 30 días para presentar todas las pruebas que hagan a su derecho. Recuerda a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que la administración tributaria, no está obligada a aplicar la verdad material y la realidad económica, siendo éstos instrumentos o métodos de análisis obligatorios en su aplicación como lo señala el at. 8 de la L. N° 2492, que refiere el término de podrá que no implica obligación, sino decisión o probabilidad.

Por otra parte, el D.S. N° 27113 que reglamenta la L. N° 2341, establece en su art. 55 la procedencia de la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión a los administrados o lesione el interés público. En conclusión no existe nulidad, toda vez que los argumentos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria carecen de respaldo fáctico y legal; la administración tributaria siempre ha obrado en estricta sujeción de las leyes; la nulidad referida no está expresamente determinada por ley.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria violó las formas esenciales del proceso, al no haberse pronunciado sobre las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico interpuesto por la administración tributaria.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, al no haberse pronunciado sobre las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico interpuesto por la administración tributaria, que fueron sobre la correcta determinación de la deuda tributaria sobre base cierta y base presunta, ya que conforme se evidencia de la vista de cargo y la resolución determinativa, la fiscalización fue efectuada sobre base cierta y base presunta. Continúa señalando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no valora que el contribuyente no aportó de forma diligente con la documentación legal ni contable, con la cual pueda respaldar su gastos, ni antes de la emisión de la vista de cargo, ni por las solicitudes realizadas mediante requerimientos, por lo que la negligencia y dejadez del contribuyente no pudo ser atribuible a la administración tributaria, y que esta respaldó la base

imponible sobre la documentación obtenida de terceras personas, en mérito a sus facultades, sin embargo no se puede pretender que en una fiscalización, toda la carga probatoria recaiga en la administración tributaria, misma que cumplió a cabalidad con la normativa aplicable. Al margen la Autoridad General de Impugnación Tributaria trata de aparentar que la administración tributaria tenía la obligación de determinar sobre base cierta los ingresos, cuando dicha obligación recaía estrictamente en el contribuyente el que nunca aporto prueba sobre el origen de dichos ingresos, causándoles indefensión.

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 044/2016 de 18 de enero y se mantenga firme y subsistente la R.D. N° 00151/2014 de 30 de abril.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La administración tributaria, únicamente consideró los gastos erogados por la compra de los lotes de terreno en los que se construyeron los Edificios Sunshine y Pluie Blanc; al efecto considera que los arts. 47 de la L. N° 843, 7 y 8 del D.S. N° 24051, referentes a la base imponible del IUE, disponen que el mismo se determina a partir de la utilidad bruta que se obtiene de deducir los ingresos, los costos de los bienes vendidos y sobre dicha utilidad, se deducen los gastos necesarios para obtenerla y en su caso, para mantener y conservar la fuente, cuya deducción con las condiciones y límites son reglamentados por el D.S. N° 24051, lo que establece, la obligación de considerar los costos de construcción y venta de los departamentos, parqueos y bauleras de los Edificios Sunshine y Pluie Blanc, así como los costos y gastos incurridos en la construcción y posterior venta; asimismo de acuerdo con los arts. 47 de la L. N° 843 y 35 del D.S. N° 24051, para la determinación de la utilidad neta imponible debe considerarse la utilidad resultante de los estados financieros, los mismos que deben ser elaborados de acuerdo a los Principios de Contabilidad generalmente aceptados y convalidados para efectos tributarios conforme el art. 48 del citado Decreto Supremo, en cuyo cumplimiento la administración tributaria mediante R.A. Nº 05-0041-99, aprobó la aplicación de la Norma de Contabilidad Nº 1, cuyo Capítulo II, Apartado I, Numeral 3, establece que la determinación del costo de venta, comprende la materia prima, mano de obra y gastos indirectos, estableciendo procedimientos generales para su validación y registro; en ese entendido el sujeto pasivo habría a partir de la adquisición de lotes de terreno construyo los edificios referidos, siendo posible ello a partir de la combinación de materia prima, que se constituye en los materiales de construcción utilizados; mano de obra, ya que no se concebiría la idea de que la materia prima por si sola se pueda transformar en departamentos, parqueos y bauleras; y los gastos indirectos, que permitieron la construcción de dichos inmuebles, además conforme exige el art. 8 y ss., del D.S. N° 24051, deben cumplir ciertas condiciones y límites para su deducción, para finalmente se obtenga la utilidad neta imponible.

Sobre los puntos demandados, referidos a aplicación indebida de la ley por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria; supuestos requisitos incumplidos; violación por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de los arts. 35 y 36 de la L. N° 2341 y el D.S. N° 27113 sobre nulidad.

Indica que, la determinación de la base imponible del IUE establecida sobre base cierta y base presunta, no se adecua a los procedimientos legalmente establecidos por la normativa tributaria, lo que hace que los actos administrativos emitidos, no cumplen con los requisitos indispensables establecidos en los arts. 96 parág. I y 99 parág. II de la L. N° 2492, que son la normativa específica aplicable al caso concreto, por otro lado no expuso los

hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, ya que para el caso de los costos y gastos, por la venta de departamentos, parqueo y bauleras únicamente se consideró el valor del terreno, sin haber considerado otros elementos del costo, necesarios para la construcción de bienes inmuebles lo que denota que no se fundamentó técnicamente el método de determinación, siendo que la administración tributaria se limitó a hacer referencia a los arts. 43, parág. I y III; 36, 37, 39 41, 42, 46, 47 y 50 de la L. N° 843 y 4, 6, 7, 8 y 33 del D.S. N° 24051, con contar con el debido sustento del método de determinación aplicado.

El sustento de la nulidad para el caso, está supeditada al incumplimiento de los requisitos establecidos en los arts. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310, en vista de la inobservancia a los procedimientos tributarios establecidos. Aclara que la nulidad determinada por esa instancia jerárquica no tiene como base jurídica la L. N° 2341, tratando de confundir a la autoridad judicial, preguntándose finalmente que si la instancia jerárquica evidencia vicios de nulidad, debería hacer caso omiso?, olvidando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria es una instancia técnica que se sitúa entre la administración tributaria y el contribuyente, cuyo fin es garantizar la seguridad jurídica y la tutela efectiva de los derechos constitucionales.

Sobre la falta de motivación, hace referencia al debido proceso, cual involucra la garantía constitucional del derecho a la defensa y nuestra legislación nacional reconoce la tutela efectiva de los derechos garantizando al debido proceso; es así que el parág. II del art. 115 de la C.P.E., garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta oportuna, gratuita, transparente sin dilaciones. A su vez el art. 117 parág. I establece que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso.

Finalmente expresa, que la demanda sólo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas, intentando ingresar al análisis de aspectos que no tiene carácter tributario, con una evidente carencia de carga argumentativa.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Mediante Orden de Verificación Nº 0012OVE01792, notificada personalmente el 9 de agosto de 2012 a Juan Darío Rodríguez Pinto, se comunicó el inició de un proceso de determinación con alcance a verificación específica de los hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) por venta de inmuebles, correspondiente a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, para lo cual requirió la presentación de diferente documentación.

El 5 de agosto de 2013, la administración tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 63833 y 63834, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación solicitada mediante Requerimientos Nos. 111807 y 120352, sancionándolo con una multa de 3.000 UFV establecida por el sub numeral 4.1, Anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07.

El 26 de noviembre de 2013, la administración tributaria notificó personalmente a Juan Darío Rodríguez, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/652/2013,

de 8 de noviembre, que establece la liquidación previa de la deuda tributaria, sobre base cierta y sobre base presunta, por el IUE de la gestión fiscal enero a diciembre 2011, por un total de Bs 5.591.906.-, equivalente a 2.974.340 UFV, importe que incluye el tributo omitido, interés, la sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales.

El 14 de julio de 2015, la administración tributaria, notificó por cédula al contribuyente Juan Darío Rodríguez Pinto, con la R.D. Nº 151/2014 de 30 de abril, que resuelve determinar sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente, mismas que ascienden a 3.040.485 UFV, equivalente a Bs 5.895.042.-, importe que incluye el tributo omitido, interés y la sanción por omisión de pago más la multa por incumplimiento de deberes formales.

2.- Posteriormente, interpuso el recurso de revocatoria por el contribuyente, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0888/2015 de 3 de noviembre, que en su parte resolutiva anuló obrados hasta el vicio más antiguo es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/-I/DF/FVE-I/VC/652/2013 de 15 de mayo, a objeto de que la administración tributaria emita un nuevo acto preliminar cumpliendo los requisitos previstos en el art. 96 de la L. N° 2492 y 18 del D.S. N° 27310; especificando y fundamentando el método aplicado a la determinación de la base imponible.

3.- Contra la resolución de alzada, interpusieron recurso jerárquico, el contribuyente como la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 00442016 de 18 de enero, que confirma la resolución de alzada.

V.- Problemática planteada.

Que del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la resolución en cuanto a la impresión en la determinación de la base imponible en relación a la errónea interpretación de los arts. 43, 45 del Cód. Trib.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social

Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

En mérito a los puntos demandados referidos a costos y gastos, imprecisión en la determinación de la base imponible e indebida anulación de obrados, que convergen en la problemática identificada, al ser relacionados entre sí los mismos, se sintetiza en un solo punto respondiendo a lo demandado, bajo el siguiente argumento:

Resulta evidente que la administración tributaria, posee amplias facultades de verificación y fiscalización y respecto a los requisitos para la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta; nuestra legislación en el art. 42 de la L. Nº 2492 (CTB), dispone que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en este sentido, el art. 43 del mismo cuerpo legal señala los métodos de determinación de la base imponible, disponiendo que: "La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: (…)"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 cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.(…)." A su vez, el art. 44 de la referida Ley establece: "(Circunstancias para la determinación sobre base presunta). La administración tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes. 2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código. 3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización. 4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas. 5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias: a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo. b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos. c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo. d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias. e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta. f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial. g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción. h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia. 6. Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuarla determinación sobre base cierta".

Por su parte el art. 45 del mismo cuerpo legal establece: "(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 las normas precitadas se colige que si bien corresponde a la administración tributaria, la obligación de verificar la exactitud de declaraciones impositivas de los contribuyentes, con amplias facultades de fiscalización para determinar los reparos de tributos ya sea sobre base cierta o sobre base presunta, sin que la eficacia de la potestad fiscalizadora que la ley le franquea se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente, empero, debe entenderse que esta potestad se encuentra reglada por mandato de la ley, en consecuencia, el actuar del sujeto activo (administración tributaria) debe enmarcarse precisamente en los parámetros dispuestos por la propia norma a efectos de arribar a conclusiones reales.

La C.P.E., en el art. 410 establece: parág. I. Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución, asimismo el art. 6 de la L. N° 2492 establece el Principio de Legalidad o reserva de ley en sentido que sólo la ley puede "Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones". De las normas descritas se infiere que tanto los órganos públicos, como las funciones públicas se encuentran sometidos a la Constitución Política del Estado, con ese precepto legal el Estado corrige el abuso de poder del Estado.

En vista de que la determinación de la base imponible de IUE, sobre base cierta y base presunta no se adecua a los procedimientos establecidos por la normativa tributaria lo que genera que la resolución determinativa, no cumpla con los requisitos indispensables previstos en el parág. II del art. 99 de la L. N° 2492.

Cabe añadir a lo razonado, que la administración tributaria señala que realizó una determinación tributaria mixta, al margen de la determinación establecida por los arts. 43, 44 y 45 de la L. Nº 2492, sobre esta materia, es necesario hacer énfasis que no puede existir una determinación tributaria mixta, es decir, sobre base cierta y base presunta a la vez, sino una de ellas independientemente, concluyéndose que la administración tributaria, desconociendo sus propias y amplias facultades de fiscalización, no suponen obrar de manera arbitraria o discrecional en menoscabo de los derechos subjetivos del contribuyente, sino observando el principio de legalidad, debió utilizar uno de los dos métodos de determinación establecidos en el Código Tributario Boliviano, habiendo aplicado ambos métodos a la vez, lo cual no se encuentra previsto en nuestra economía jurídica tributaria, poniendo en indefensión al sujeto pasivo, siendo evidente por tal motivo la vulneración al debido proceso en su vertiente derecho a la defensa; consiguientemente la vista de cargo carece de uno de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, como es el fijar la base imponible sobre base cierta o presunta tal cual dispone el art. 96 de la L. Nº 2492.

La anulación dispuesta por la resolución de alzada, confirmada en la jerárquica, tiene como objetivo central, que la administración tributaria, aclare cuál la base del método usado para la determinación de la deuda tributaria, obtenidas como base cierta o presunta, siendo las mismas excluyentes entre sí, y consignado en la vista de cargo, es decir que el efecto anulatorio conlleva a que la estimación de los recursos económicos que se utilicen para el cálculo de la base imponible deben ser establecidos en su real magnitud conforme lo dicta el parág. I art. 43 de la L. N° 2492.

Asimismo, la C.P.E., en el art. 180-I fundamenta el Principio de la Verdad Material en la jurisdicción ordinaria que, constituye un avance de la justicia y del derecho en nuestro país, por cuya consecuencia los tribunales ordinarios ejercen una jurisdicción "plena", toda vez que, no se encuentran limitados al mero examen del derecho cuya interpretación se controvierte, sino que, su conocimiento, comprende al análisis de los hechos alegados y la probanza que se postule, máxime si la doctrina tributaria nacional ha establecido que: en los procedimientos tributarios, la verdad material constituye una característica fundamental por la que el juzgador en ejercicio de la razón, lógica, experiencia y especialización, puede realizar una aplicación e interpretación objetiva de la ley. En ese sentido la administración demandante pretende establecer que la Autoridad General de Impugnación Tributaria prescinda la aplicación de lo dispuesto por los arts. 96 y 99 de la L. N° 2492; así como el art. 36 de la L. N° 2341, el cual señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, para el caso aquello no es evidente por cuanto la actuaciones de la administración tributaria, en el caso la vista de cargo, debe establecer los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que sirven de fundamento al acto administrativo definitivo, ante cuya ausencia se pone en situación de evidente indefensión al sujeto pasivo, es más el contribuyente debe saber las razones de hecho y derecho que sustenta las pretensiones del ente fiscal; por ello ante la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales es perfectamente posible la nulidad de la citada vista de cargo.

Finalmente, al ser la resolución jerárquica impugnada anulatoria, el efecto jurídico que conlleva es que se realice una nueva vista de cargo y resolución determinativa usando el método correcto para la determinación de la deuda tributaria, aspecto ratificado en la presente resolución, por ende los aspectos de fondo planteados en la demanda que hacen a cálculos técnicos, actividad gravada, gastos del contribuyente y otros para la determinación de esta deuda tributaria, no merecen pronunciamiento alguno.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 72 a 87 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Juana Maribel Sea Paz, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0044/2016 de 18 de enero.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

67

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

SENTENCIA

VISTOS: La demanda de fs. 16 a 18; la respuesta de fs. 50-51, repetida en original a fs. 64-69, la réplica de fs. 72-73 y su original de fs. 78; la dúplica de fs. 82 a 84; los antecedentes procesales, tanto de la instancia administrativa como jurisdiccional, y;

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

El 13 de febrero, funcionarios del Control Operativo Aduanero elaboraron el Acta de Comiso N° 007045, relativa a la intervención de un camión que transportaba mangueras, servilletas, colgadores, bolsas plásticas y otros de procedencia extranjera.

Al momento de la intervención, Emma Rosmery Paredes Callisaya, presentó las facturas originales N° 000106, 000107, 000109 y la DUI C-2587 de 29 de enero de 2016.

El 14 de abril, la administración aduanera, notificó al sujeto pasivo, con el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0055/2016 de 13 de abril, según el cual, presumiendo el ilícito aduanero de contrabando contravencional, se procedió al comiso preventivo de la mercancía, calificando la conducta conforme al art. 181-b) de la L. N° 2492.

Por Resolución Administrativa en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0227/2016 de 25 de abril, la administración aduanera declaró probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita en los Ítems 1-1 al 37-1, 38-1, 39-1 al 44-1 del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0055/2016 de 13 de abril, alegando que la documentación de descargo no ampara los ítems del 1-1 al 31-1 y del 39-1 al 44-1 de la marca de la mercancía, porque no existe coincidencia entre la medida y marca descritos con lo físicamente verificado; así también respecto a los ítems del 4-1 al 37-1 y 38-1 no ampara, ya que el sujeto pasivo no presentó documentación aduanera que respalde la legal internacional país.

En grado de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, expidió la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0687/2016 de 15 de agosto, revocando parcialmente la Resolución Administrativa en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0227/2016 de 25 de abril; dejando sin efecto el comiso de la mercancía descrita en los Ítems 40-1 (280.000 unidades) y 44-1 (2.000 unidades) del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0055/2016 de 13 de abril.

Por Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1381/2016 de 31 de octubre, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT-LPZ/RA 0687/2016 de 15 de agosto.

II.- Fundamentos de la demanda.

Por memorial de fs. 16 a 18, Mirtha Helen Gemio Carpio, en representación de la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, interpone demanda contenciosa administrativa, con los argumentos siguientes:

Acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realizó una incorrecta aplicación de la ley, al declarar como mercancía legal a la descrita en los ítems 40-1 (280.000 unidades) y 44-1 (2.000 unidades) del Acta de Intervención COARLPZ-C-055/2016, toda vez que, respecto al ítem 40-1 se advirtió que la DUI 2016/241/C-573 no declara ninguna medida, sin embargo la mercancía tiene medidas de 45x4.5, evidenciándose que la citada DUI no es completa, ya que no declaró los datos específicos para individualizar la mercancía. En cuanto a la DUI 2015/C241/C-29888, señala que la misma no declara ninguna medida y tampoco declara la marca, mientras que la mercancía, físicamente, consigna la marca: Chismosita.

Agrega que, con relación al ítem 44-1, la mercancía físicamente tienen una medida de 46x23, mientras que la DUI 2016/241/C-573 no declara ninguna medida y, que la DUI 2015/C241/C-29888 no declara ninguna medida, los mismo que en la marca ya que la citada DUI no declara marca alguna, mientras que la mercancía, físicamente, consigna la marca: Chismosita.

Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que se pronuncie resolución revocando parcialmente la Resolución AGIT-RJ 1381/2016 de 31 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Respuesta a la demanda.

Cumplida la diligencia de citación, Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó y respondió la demanda dentro el término de ley, mediante memorial de fs. 50 a 61 (original de fs. 64-69) alegando:

Conforme a los antecedentes administrativos, según la administración aduanera, la mercancía no se encontraría amparada en razón a que la documentación presentada por el sujeto pasivo no coincidiría con la mercancía verificada en cuanto a marca y medidas. Más de la compulsa de los datos contenidos tanto en la DUI C-573 como en la C-29888, así como en el acta de audiencia de inspección ocular realizada en la instancia de alzada, se evidenció:

Con relación al ítem 40-1, las DUI's C-573 y C-29888, describen la mercancía como Nylon de plástico desechable, mediano, diferentes colores, marca Chismosita; descripción de marca que coincide con la marca consignada en el producto comisado.

En cuanto a las medidas del producto, alega haberse verificado en inspección ocular que, físicamente, la mercancía no refleja las medidas alegadas por la Aduana Nacional.

Con relación al Ítem 44-1, la DUI C-29888, describe la mercancía como Nylon de plástico desechable grande, diferentes colores, sin marca, aspecto que tampoco se encuentra consignado en el producto.

En cuanto a las medidas, alega que en la inspección ocular llevada a cabo en instancia de alzada, se evidenció que, físicamente, la mercancía no refleja las medidas alegadas por la administración aduanera.

Con base en lo anterior, señala que tanto en alzada como en grado jerárquico, se compulsaron debidamente las pruebas y se fundamentaron con suficiencia las resoluciones.

Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda.

I.3. Réplica y duplica.

Por memorial de fs. 78 se apersona Mirtha Helen Gemio Carpio en representación de la Administración de Aduana Interior La Paz y presenta réplica en los términos contenido en dicho memorial.

Por memorial de fs. 82 a 84 la entidad demandada presenta la respectiva dúplica.

I.4. Tercero interesado.

No cursa apersonamiento de los terceros interesados, pese a su legal citación, conforme certifica la diligencia de fs. 34.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439 (Código Procesal Civil), que señala: “De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la L. N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los arts. 775 al 781 del Cód. Pdto. Civ., sobre procesos: contencioso y resultante de los contratos, negociaciones y concesiones del Poder Ejecutivo y contencioso administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada”; y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el caso presente.

Problemática planteada.

De la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente y los argumentos de ambas partes, se advierte que la problemática sometida a consideración de éste tribunal se encuentra referida a establecer si la internación de las mercancías descritas en los ítems 40-1 y 44-1, fueron o no, respaldadas debidamente y, si en ése propósito, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la decisión del tribunal de alzada que dejó sin efecto la contravención aduanera por contrabando de dicha mercancía, incurrió en las infracciones acusadas por la entidad demandante.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

En el contexto anterior y atendiendo el problema específico planteado, corresponde establecer los hechos sobre los que se circunscribieron tanto la resolución de recurso de alzada, como la resolución de recurso jerárquico, ahora impugnada, a cuyo efecto se tienen las siguientes consideraciones:

Sobre el ítem 40-1.

La administración aduanera, emergente de un control rutinario realizado en 13 de febrero de 2016 en el que se intervino el vehículo con placa de control N° 2709-XCS y con base en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0055/2016 de 13 de abril, declaró probada la comisión de contrabando contravencional atribuida a Emma Rosmery Paredes Callisaya (propietaria) y Severo Quispe Velasco (conductor), disponiendo el comiso definitivo de, entre otros, la mercancía descrita en los ítems 40-1 y 44-1 materia de controversia sometida a juicio de éste tribunal.

De la revisión de antecedentes, se tiene:

En cuanto al Ítem 40-1, la administración tributaria, en la Resolución Administrativa en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0227/2016 de 25 de abril; en la casilla “descripción y características” señala como “características” “Nylon con agarrador de diferentes colores 45x4,5 CM marca: Chismosita…”.

En “descripción de descargo” identificó como descargo consignado en la DUI C-573: “Nylon plástico desechable mediano marca Chismosita diferentes colores".

En el casillero “observaciones”, señala:

“El inventario de la mercancía presenta MEDIDA 45x4,5 y la DUI no declara medida”.

Como “descripción de descargo” con relación a la DUI C-29888 identificó: “Nylon plástico desechable mediano diferentes colores marca Chismosita".

En el casillero “observaciones”, referido a la misma DUI C-29888, señala:

“El inventario de la Mercancía presenta medida 45x4, 5 y la DUI no declara medida”.

En cuanto al Ítem 44-1, la administración tributaria, en la Resolución Administrativa en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0227/2016 de 25 de abril; en la casilla “características” consigna: “Nylon con agarrador de diferentes colores 46x23 CM Marca: Chismosita…”.

Como “descripción de descargo” para la DUI C-573 identificó: “Nylon plástico desechable mediano marca Chismosita diferentes colores".

En el casillero “observaciones”, señala:

“El inventario de la Mercancía presenta medida 46x23 y la DUI no declara medida”.

Como “descripción de descargo” para la DUI C-29888 identificó: “Nylon plástico desechable mediano diferentes colores marca Chismosita".

En el casillero “observaciones”, señala:

“El inventario de la Mercancía presenta medida 46x23 y la DUI no declara medida”.

Con base en tal facticidad la administración aduanera concluyó que los descargos presentados por el sujeto pasivo, no amparan la legal importación de la mercancía comisada en razón a que la documentación presentada no coincide con la mercancía aforada.

Sobre éste particular y a efectos de mejor proveer, en instancia de alzada, con base en el art. 68-6 y 7 de la L. N° 2492, se señaló día y hora de audiencia de inspección ocular, la misma que se verificó el 4 de agosto de 2016 (fs. 44-45 Anexo 1), en la que se evidenció in situ que la mercancía, físicamente, no consignan las medidas anotadas en el acta de la administración tributaria.

De lo anterior y tomando en cuenta los datos consignados en las DUI's C-573 y C-29888 (fs. 50 y 55 de los antecedentes administrativos), se advierte que ambas DUI's consignan la marca "Chismosita", por lo que la conclusión de la administración aduanera en sentido que no habría coincidencia entre los datos de la DUI relativa a la marca del producto y la marca consignada en dicha mercancía, no resulta evidente, toda vez que en ambos casos, tanto en la mercancía como en la descripción de la DUI se consignan la misma marca, esto es: "Chismosita".

En cuanto a las medidas de la mercancía (bolsas nylon), conforme se tiene expuesto supra, en inspección ocular, se pudo verificar que, físicamente y a la vista, el producto no describe medida alguna, por lo que mal podría exigirse al sujeto pasivo su especificación en la DUI respectiva, mucho menos la administración aduanera en razón a su participación activa en la verificación y registro de tal documento.

En definitiva, se advierte que las DUI's C-573 y C-29888 presentadas como descargo para los Ítems 40-1 y 44-1, responden a los datos consignados en la mercancía y, siendo así, resultan suficientes para amparar sus legal importación.

En consecuencia y con base en todo lo expuesto, éste tribunal concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en la vulneración de los derechos acusados por el demandante.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2 y 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 contencioso administrativa de fs. 16 a 18, interpuesta por Mirtha Helen Gemio Carpio, en representación de la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

En consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0395/2016 de 18 de abril, expedida 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 nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

68

Administración de Aduana Interior La Paz
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa, de fs. 1 a 7, interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz dependiente de la Gerencia Regional La Paz, representada por Eric Eduardo Pinedo Gozalves en su calidad de Administrador de la Aduana Interior indicada, a través de su apoderada Nadia Daniela Avendaño Miranda, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016 (el error de año es de origen), pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el Auto de admisión (fs. 51); el memorial de respuesta a la demanda de fs. 85 a 110; la réplica (fs. 135); la dúplica (fs. 138 a 140); el decreto de autos para sentencia, cursante de fs. 141; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y,

I.- Antecedentes administrativos del proceso.

Efectivos del Control Operativo Aduanero, en puesto de control Achica Arriba de La Paz, el 21 de septiembre de 2015, intervinieron el Bus “Trans Copacabana” con placa de control 2058-TGD, en el que se trasportaba cinco cajas de cartón que contenían vitaminas de procedencia extranjera, con cantidad y demás características a determinarse en aforo físico, procediéndose al comiso de la mercadería, porque en ese momento el conductor no presento ningún documento que acredite su legal internación al país, conforme indica el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0631/2015 de 16 de octubre, presumiéndose el ilícito de contrabando, conforme al art. 181-b) del Código Tributario Boliviano, determinando por tributos 558.61 UFV’s, otorgando un plazo de 3 días hábiles para presentar descargos, desde la notificación efectuada el 21 de octubre de 2015 a los sujetos pasivos Elizabeth Certán Chuquimia y Freddy Ventura Garnica (conductor).

Elizabeth Certán Chuquimia el 25 de septiembre de 2015, mediante nota solicitó la devolución de su mercadería incautada, presentando documentación de respaldo consistente en: las DUI’s C-26173, C-32103, C-44402, C-44323, C-33558, C-30265, C-46928, C-46548, C-50753; las facturas Nº 20559753, 20559754, 20559755, 20566314, 20569632, 20569633, 20569634, 20569635, 20535144, 20535145, 132, 133, 134, 119, 120, 121, 111, 112, 108, 109, 110, 123, 124 y 125; mas registro sanitarios y poder.

La administración aduanera emitió informe técnico LAPLI-SPCC-IN-0055/2015 de 12 de noviembre, donde se concluyó que del análisis de los documentos de descargo presentados, la mercadería comisada no guarda relación exacta con los mismos, y que la

divergencia de características entre lo declarado y lo comisado permite concluir que la mercadería no es aquella que se encuentra consignada en las declaraciones.

En consecuencia, la Administración de Aduana Interior La Paz emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-LAPLI-SCPP-RC Nº 0282/2015 de 17 de noviembre, declarando probada la comisión de contravención aduanera por contrabando Contravencional en contra de Elizabeth Certán Chuquimia y Freddy Ventura Garnica, disponiendo el comiso definitivo de la mercadería descrita en el Acta de Intervención COARLPZ-C-0631/2015 de 16 de octubre, consistente en los ítems B1-1, B1-2, B1-3, B1-4, B1-5, B1-6, B1-7, B1-8, B1-9, B1-10, B1-11, B1-12, B1-13, B1-14, B1-15, B1-16, B1-17, B1-18, B1-19, B1-20, B1-21, B1-22, B1-23, B1-24, B1-25, B1-26, B1-27, B1-28, B1-29, B1-30, B1-31, B1-32, B1-33, B1-34, B1-35, B1-36, B1-37, B1-38, B1-39, B1-40, B1-41, B1-42, B1-43, B1-44, B1-45, B1-46, B1-47, B1-48, B1-49, B1-50, B1-51, B1-52, B1-53, B1-54, B1-55, B1-56, B1-57, B1-58, B1-59, B1-60, B1-61, B1-62, B1-63, B1-64 y B1-65, del cuadro de valoración LAPI-SPCCR-V-0279/15.

Notificados los sujetos pasivos el 25 de noviembre de 2015, con la determinación asumida por la Administración de Aduana Interior La Paz, Elizabeth Certán Chuquimia interpuso recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0168/2016 de 29 de febrero, que revocó parcialmente la Resolución Administrativa en Contrabando AN-LAPLI-SCPP-RC Nº 0282/2015 de 17 de noviembre, dejando sin efecto el contrabando contravencional de los ítems B1-1, B1-2, B1-3, B1-4, B1-5, B1-6, B1-7, B1-8, B1-9, B1-10, B1-11, B1-12, B1-13, B1-14, B1-15, B1-16, B1-17, B1-18, B1-19, B1-20, B1-21, B1-22, B1-23, B1-24, B1-25, B1-26, B1-27, B1-28, B1-29, B1-30, B1-31, B1-39, B1-53, B1-60, B1-61, B1-62, B1-63, B1-64 y B1-65; manteniéndose firme y subsistente el contrabando contravencional respecto de los ítems B1-32, B1-33, B1-34, B1-35, B1-36, B1-37, B1-38, B1-40, B1-41, B1-42, B1-43, B1-44, B1-45, B1-46, B1-47, B1-48, B1-49, B1-50, B1-51, B1-52, B1-54, B1-55, B1-56, B1-57, B1-58 y B1-59.

En conocimiento de esta decisión la Administración de Aduana Interior La Paz, interpuso recurso jerárquico; resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016, revocando parcialmente la resolución de alzada recurrida, dejando sin efecto el contrabando contravencional de los ítems B1-1, B1-2, B1-3, B1-4, B1-5, B1-6, B1-7, B1-8, B1-9, B1-10, B1-11, B1-12, B1-13, B1-14, B1-15, B1-16, B1-17, B1-18, B1-19, B1-20, B1-21, B1-22, B1-23, B1-24, B1-25, B1-26, B1-27, B1-28, B1-29, B1-30, B1-31, B1-61, B1-62, B1-63, B1-64 y B1-65, por estar amparados; manteniendo firme y subsistente el contrabando contravencional de los ítems B1-32, B1-33, B1-34, B1-35, B1-36, B1-37, B1-38, B1-39, B1-40, B1-41, B1-42, B1-43, B1-44, B1-45, B1-46, B1-47, B1-48, B1-49, B1-50, B1-51, B1-52, B1-54, B1-55, B1-56, B1-57, B1-58, B1-59 y B1-60, descritos en el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0631/2015 de 16 de octubre; en razón a esta determinación y ante su disconformidad la Administración de Aduana Interior La Paz interpone la presente demanda.

II.- Fundamentos de la demanda.

La Administración de Aduana Interior La Paz interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con los argumentos siguientes:

Afirma que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó un cotejo erróneo a los ítems B1-3, B1-4 y B1-5, omitiendo aplicar el art. 200 de la L. Nº 3092 de 7 de julio de 2005, que prevé como finalidad de los recursos administrativos el establecimiento de la verdad material sobre los hechos; al haberse basado exclusivamente en el número de lote, sin considerar la inconsistencia que existe con el registro sanitario consignado físicamente en la mercadería, cuando todo medicamento para su comercialización, debe llevar obligatoriamente el número de registro sanitario impreso, sellado con tinta indeleble o en autoadhesivo en lugar visible del envase segundario, de conformidad al Manual de Registro Sanitario aprobado por la R.M. Nº 0909 de 7 de diciembre de 2005, num. 5.7.1; asimismo, se establece la verificación del registro sanitario en el Capítulo VI num. 6.2 del Sistema Nacional de Vigilancia y Control de Medicamentos, aprobado por la R.M. Nº 0250 de 14 de mayo de 2003, determinándose cuando se considera a un medicamento contrabando en su numeral 6.15.

En ese marco, considera que la resolución jerárquica que impugna, actúa en franca contradicción a la normativa, al indicar que la documentación presentada, ampara la mercadería basándose únicamente en la consignación del número de lote, porque debe considerarse el registro sanitario, al tratarse la mercadería de medicamentos, conforme la Ley del Medicamento Nº 1737 de 17 de diciembre de 1996, en sus arts. 5, 6 y 25; y 11, 46 y 47 del D.S. N° 25235 de 30 de 11 de 1998 (Reglamento de la Ley del Medicamento).

Que respecto al ítem B1-3 la administración aduanera señaló, que la DUI 301/C-46548 no guarda relación con la mercadería comisada, toda vez que en la mercadería consigna 0524312 y el la documentación presentada refiere 4672, igualmente en la mercadería consigna marca Sanigermin y en la documentación Chemo Pharma, pese a esto la Autoridad General de Impugnación Tributaria determina que todas las características coinciden; pero de los antecedentes se evidencia que en el Certificado de Autorización de Despacho Aduanero Nº 013308, consigna en su ítem 4 el número de lote 0524312 sobre Sanigermin jabón, con un Registro Sanitario II-36647/2008, pero con fecha de vencimiento agosto/2014 y en la mercadería consigna Exp 12/15, existiendo inconsistencia en la fecha de vencimiento.

Que respecto al ítem B1-4 la administración aduanera señaló, que la DUI 301/C-46928 no guarda relación con la mercadería comisada, toda vez que en la mercadería consigna 0611213 y el la documentación presentada refiere 4034, sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria determina que le número de lote es el 0611213; pero de los antecedentes se evidencia que en el Certificado de Autorización de Despacho Aduanero Nº 011376, consigna en su ítem 2 el número de lote 0611213 sobre Aciclovir Crema 5% pomo, con un Registro Sanitario II-27824/2008, con fecha de vencimiento junio/2017 y en la mercadería consigna el Registro Sanitario II-27824/2014, existiendo inconsistencia en el año del registro sanitario.

Que respecto al ítem B1-5 la administración aduanera señaló, que la DUI 301/C-50753 no guarda relación con la mercadería comisada, toda vez que el modelo 4240 descrito en el descargo, no consigna en la mercadería, sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria determina que en la mercadería física consigna el número de lote 0161314; pero de los antecedentes se evidencia que en el Certificado de Autorización de Despacho Aduanero Nº 07070, consigna en su ítem 3 el número de lote 0161314 sobre Emagrim, con un Registro Sanitario II-49369/2013, y en la mercadería físicamente, consigna el Registro Sanitario II-27824/2014, existiendo inconsistencia en del registro sanitario.

En ese entendido la resolución jerárquica impugnada, vulneraria la norma vigente así como el principio de verdad material, y lo resuelto respecto de los ítems B1-3, B1-4 y B1-5, carecerían de sustento legal y fáctico.

Petitorio.

Concluye solicitando que, se emita una sentencia declarando la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016, y en consecuencia se disponga mantener firme y subsistente el comiso de los ítems B1-3, B1-4, B1-5 y B1-30 en favor de la administración aduanera.

Admisibilidad.

Mediante Decreto de 26 de agosto de 2016, cursante a fs. 51, se admitió por esta Sala la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Cód. Pdto. Civ. y 2-2) de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y se corrió traslado al demandado, ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución al Presidente de Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

También se determinó que la parte actora señale las generales de ley y domicilio del tercer interesado, cumplida esta determinación por memorial de fs. 56, mediante Decreto de 20 de septiembre de 2016, se ordenó se libre a provisión citatoria correspondiente.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial cursante de fs. 85 a 110, responde negativamente a la demanda, con los siguientes argumentos:

La entidad ahora demandante no refirió en instancia recursiva, argumentos que observen el registro sanitario consignado físicamente en la mercadería, y al no haberse planteado como agravio este argumento, se tiene como acto consentido, libre y expreso, renunciando al ejercicio de impugnar hechos o actos no declarados como agravios, sobre los que la instancia jerárquica se hallaba impedida de emitir criterio de manera oficiosa y ultra petita, por el principio de congruencia, en consecuencia la demanda contenciosa administrativa, no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en instancia recursiva.

Los arts. 139-b) y 144 del Código Tributario Boliviano y 198-e) y 211-I de la L. Nº 3092 de 7 de julio de 2005, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la determinación asumida en la resolución de alzada, deberá interponer de manera fundada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos, planteados en el recurso jerárquico, no correspondiendo respuesta a puntos no impugnados en dicho recurso, en estricta observancia del principio de congruencia, conforme se determinó en la Sentencia Nº 213 de 15 de septiembre de 2014, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Sin perjuicio de lo señalado, señala que, la observación que hizo la administración aduanera en instancia recursiva, respecto de los ítems B1-5, B1-6, B1-7, B1-8, B1-9, B1-10, B1-11, B1-12, B1-13, B1-14, B1-15, B1-16, B1-17, B1-18, B1-19, B1-20, B1-21, B1-22, B1-23, B1-24, B1-25, B1-26, B1-27, B1-28, B1-29, B1-30, B1-31, B1-61, B1-62, B1-63, B1-64 y B1-65, es que la documentación presentada por el entonces recurrente, no consigna los números de lote en las referidas mercancías, por lo que, en correspondencia a lo denunciado en instancia jerárquica habiendo verificado los documentos aportados como pruebas,

se determinó que los mismos consignan números de lote de la mercadería correspondiente a los ítems mencionados; y, en observancia al principio de legalidad con el entendido de que una DUI con su documentación de soporte, es el documento que acredita el ingreso de las mercancías a territorio aduanero nacional, cuya descripción según el art. 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, debe ser completa, correcta y exacta, se llegó a evidenciar que los ítems B1-1, B1-2, B1-3, B1-4, B1-5, B1-6, B1-7, B1-8, B1-9, B1-10, B1-11, B1-12, B1-13, B1-14, B1-15, B1-16, B1-17, B1-18, B1-19, B1-20, B1-21, B1-22, B1-23, B1-24, B1-25, B1-26, B1-27, B1-28, B1-29, B1-30, B1-31, B1-61, B1-62, B1-63, B1-64 y B1-65, están amparados.

Luego de añadir el cuadro de valoración efectuado en la resolución jerárquica impugnada, sobre de los 65 ítems; respecto del ítem B1-3, se señala que; esta descrito como Sanigermin Jabón Triclosan 1%, y se observó la marca Sanigermin, pero que en la documentación refiere Chemo, corresponde aclarar que el proveedor el Chemo Pharma S.A. y la marca del jabón es Sanigermin, datos que se corroboran con el cotejo del número de Lote 524312, que se verifico en la mercancía y se encuentra consignado en el Cade Nº 013308, por lo tanto la mercadería estaría amparada.

Respecto del ítem B1-4, descrito como Aciclovir Crema 5% pomo, la observación se concretó en que el modelo de la mercancía es 0611213, y en la documentación presentada es 4489, se evidencia que la DAV 13158210 consiga el Nº 4034 como modelo, cuando según la factura Nº 111 el proveedor Instituto Sanitas S.A., es el código del producto; sin embrago, el Nº 0611213 que se advierte en la mercancía, según la administración aduanera sería el modelo; cuando es el número de lote según el Cade Nº 011376, característica corroborada en la inspección, en ese entendido la mercadería se encuentra amparada.

Así también, se hace una descripción de los ítems B1-1, B1-2 y B1-16, sin que la determinación asumida sobre los mismos, haya sido impugnada en la presente demanda contenciosa administrativa; señalando que, se puede evidenciar de forma cierta y objetiva que la Autoridad General de Impugnación Tributaria conforme a derecho y en absoluta aplicación del principio de verdad material, hizo una valoración minuciosa de la documentación soporte, a efectos de realizar el cotejo técnico que se expuso en el cuadro de valoración, aplicando las reglas normativas que debe cumplir la DUI relativa a ser completa, correcta y exacta, como prevé el art. 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, desvirtuándose los argumentos vertidos por la administración demandante.

Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016.

Réplica y dúplica.

La Administración de Aduana Interior La Paz, a través de Mirtha Helen Gemio Carpio, por memorial de fs. 135, presentó réplica, reiterando los argumentos de la demandada como de su petitorio.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 138 a 140, presentó dúplica, ratificando su posición de declarar improbada la presente demanda contenciosa administrativa iniciada por la Administración de Aduana Interior La Paz.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de este tipo de controversias, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del Cód. Pdto. Civ.-1975, y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Luego de los trámites correspondientes conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

El objeto de la presente controversia radica en establecer, si la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016, valoró correctamente los ítems B1-3, B1-4 y B5, para llegar a determinar que esta mercadería se encuentra amparada en documentación presentada como descargo, no constituyendo en contrabando.

Al respecto, corresponde establecer de manera previa, que el proceso contencioso administrativo, es 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 que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En el contexto referido, de antecedentes administrativos se evidencia que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución jerárquica AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016, no se pronunció sobre el registro sanitario de los ítems observados en la demanda, como tampoco se refirió a la Ley del Medicamento, ni a su Decreto Reglamentario, mucho menos al Manual de Registro Sanitario aprobado por la R.M. Nº 0909 de 7 de diciembre de 2005, ni al Sistema Nacional de Vigilancia y Control de Medicamentos, aprobado por la R.M. Nº 0250 de 14 de mayo de 2003; precisamente porque en el recurso jerárquico planteado por la Administración de Aduana Interior La Paz (cursante en el Anexo 4 de fs. 216 a 218), no se hace mención a este aspecto, no se cuestiona respecto de los ítems B1-3, B1-4 y B5, ni sobre ninguno de los otros ítems, sobre el registro sanitario y la aplicación de esta normativa que ahora se cuestiona en la vía contenciosa administrativa, en consecuencia, este Tribunal Supremo de Justicia de conformidad a lo establecido en el art. 63-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que refiere: "(Alcance de la resolución) (…) II. La resolución se referirá siempre a las pretensiones formuladas por el recurrente…", no puede ejercitar el control de legalidad sobre un tema que no fue motivo de debate y menos mereció pronunciamiento de la autoridad que dictó la resolución hoy impugnada a través de la presente demanda; es decir, no se puede verificar la correcta aplicación de la normativa que se alude de vulnerada, a través del control de legalidad que se debe ejercer en la vía contenciosa administrativa, si estos preceptos que se cuestionan en la demanda, no fueron objeto de análisis, en la determinación jerárquica impugnada, al no ser parte de los argumentos del recurso que si interpuso; por consentir la situación que ahora cuestiona (registros sanitarios y la aplicación de la normativa al respecto), por no considerarla como agravio en la interposición del recurso jerárquico.

Sobre los actos consentidos la S.C. Plurinacional N° 0198/2012 de 24 de mayo, señala lo siguiente: "…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...", complementando este entendimiento, la S.C. Plurinacional N° 1871/2013 de 29 de octubre, estableció que: "…cuando se los aceptó fehacientemente, o bien tácitos, cuando se deja transcurrir el plazo que se tiene, para impugnar, procediendo a ejecutar o cumplir el acto, o en su caso, no cuestionar en la primera oportunidad que se tuvo dentro de la tramitación del proceso, ya sea judicial o administrativo".

En la materia, el art. 144 del Código Tributario Boliviano, dispone que: "Quién considere que la resolución que resuelve el recurso de alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, recurso jerárquico…", concordante con el art. 19 de la L. Nº 3092 complementario al Código Tributario Boliviano.

Asimismo, con relación a la legitimación activa el art. 202 del referido Código, refiere: "Podrán promover los recursos administrativos establecidos por la presente ley las personas naturales o jurídicas cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo que se recurre".

En el caso de autos, conforme se consideró precedentemente, la Administración de Aduana Interior La Paz, fue debidamente notificada con la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0168/2016 de 29 de febrero, y en su impugnación en recurso jerárquico, no impugnó los agravios expuestos en la demanda del caso de autos, específicamente sobre el registro sanitario y la normativa que estable y rige sobre este aspecto (Ley del Medicamento, su Decreto Reglamentario, el Manual de Registro Sanitario y el Sistema Nacional de Vigilancia y Control de Medicamentos), razón por la cual en la resolución jerárquica que se impugna, no se hace un a análisis de esta normativa, sino conforme a los agravios del recurso jerárquico que interpuso la entidad ahora demándate, sobre la Ley General de Aduanas su Decreto Reglamentario y el Código Tributario Boliviano; consiguientemente, al no haber sido planteados oportunamente los presuntos agravios detallados en la demanda contencioso administrativa, éstos se tienen como acto consentido libre y expresamente, habiendo el ahora demandante renunciado al ejercicio de impugnar estos hechos.

Bajo esa línea, este tribunal se halla impedido de emitir criterio sobre puntos no expresados como agravios en sede administrativa; toda vez que la administración aduanera, en la presente demanda plantea nuevos argumentos que no fueron motivo de impugnación o agravio en instancias administrativas, conforme lo establecen los arts. 139-b) y 144 del Código Tributario Boliviano y 198-e) y 211-I de la L. Nº 3092 de 7 de julio de 2005; por lo tanto, la demanda contencioso administrativa no es la vía para resolver actos ya consentidos y no impugnados, de acuerdo al principio de congruencia y de auto tutela de la administración; pues, a este tribunal únicamente le corresponde verificar la correcta aplicación de la normativa legal que sirvió de fundamento a la resolución jerárquica impugnada, en ese entendido, los agravios traídos en la presente demanda no merecen consideración alguna, debido al Principio de Prohibición de Per Saltum (pasar por alto) en nuestro sistema recursivo, como también al Principio de Pertinencia y Congruencia, al no haber sido planteados en la instancia jerárquica, no se puede efectuar un control de legalidad sobre normativa que no

fueron expuestas ni observadas en el recurso jerárquico, por la entidad ahora demandante, y por ende no fueron considerados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la emisión de la resolución jerárquica que se impugna; activándose también el principio de preclusión; imposibilitando ingresar a un análisis de control de legalidad, sobre normativa y aspectos, que no forman parte de la fundamentación de la resolución jerárquica impugnada.

La falta de impugnación oportuna de una resolución que supuestamente es lesiva, o de alguno de los argumentos de la misma, constituye el tácito e inequívoco consentimiento del administrado frente a la decisión asumida por la administración, sobre los fundamentos no reclamados, y además generan el convencimiento 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, o con parte de ellas. En tal contexto y siendo que la Administración de Aduana Interior La Paz, incurrió en actos consentidos al no reclamar oportunamente los agravios que ahora denuncia, corresponde declarar improbada la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 7, interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz dependiente de la Gerencia Regional La Paz, representada por Eric Eduardo Pinedo Gozalves en su calidad de Administrador de la Aduana Interior indicada, a través de su apoderada Nadia Daniela Avendaño Miranda; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0503/2015 de 17 de mayo de 2016, pronunciada 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 nota de atención.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

69

Gobierno Autónomo Municipal de La Paz
c/ Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

II.- VISTOS EN SALA.- La demanda contenciosa administrativa de fs. 169 a 177, interpuesta por el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz a través de sus representantes, Ernesto Valdimir Gutiérrez Ramírez, Edwin Castro Escobar y Aldo Rolando Ortiz Troche, que impugna la R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016, pronunciada por el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social José Gonzalo Trigoso Agudo, respuesta a la demanda de fs. 225 a 229 vta.; réplica de fs. 252 a 257; notificación del tercero interesado de fs. 260, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta:

Primero.- Existiría violación al derecho en cuanto a la norma aplicable del acto administrativo representado por la R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016, ya que el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz se encontraría bajo las competencias del Estatuto del Funcionario Público (L. N° 2027) conforme lo establece el art. 3 parágs. I y II, por lo que la unidad desconcentrada como es el Centro Municipal de Faeneo, se rige por lo instituido en la Ordenanza Municipal N° 100/2002, y en cuanto a las contrataciones en el art. 9º de la Ley 1178, en aplicación del Sistema de Bienes y Servicios.

Así también, se estaría cumpliendo con lo establecido en el art. 60 del DS 26115 en relación al personal de carácter eventual; como también se debe cumplir la normativa interna como es el Decreto Municipal Nº 007 de 17 de junio de 2013 que aprueba el reglamento para la contratación de personal eventual en el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, que establece también que todas aquellas personas o servidores públicos que hubieran ingresado antes de la promulgación de la Ley de Municipalidades se encontraban dentro el ámbito de competencia de la Ley General de Trabajo, empero los que ingresaren después de la promulgación de la ley, se encontrarían fuera de los alcances de la Ley General de trabajo, adicionalmente, siempre se encontraron dentro del rango de competencia de la Ley General de Trabajo, los empleados públicos de las empresas municipales del nivel desconcentrado como es EMAS-Vías y EMA-Verde.

A la promulgación de la L. N° 482 de 9 de enero de 2014, Ley de Gobiernos Autónomos Municipales se determinó en la disposición abrogatoria “Abrogar la L. N° 2028 de 28 de octubre de 1999, Ley de Municipalidades”, que dando quedando vigente como norma

general la L. N° 2027 de 27 de octubre de 1999 y en cuanto al ámbito de competencia al margen de aplicación de la Ley General de Trabajo lo dispuesto por la L. N° 321 de 18 de diciembre de 2012. Por lo que el personal permanente que reingreso a los alcances de la Ley General del Trabajo son aquellos que ocuparon cargos de planta o ítem en trabajos manuales y técnico operativo, no así aquellos servidores públicos contratados de forma eventual o temporal por necesidad de servicio que están bajo los parámetros del art. 60 del D.S. N° 26115 como eventuales, motivo por el cual no existe reformulaciones ni reinserciones del personal a contrato o personal a planta a partir de enero del 2013.

Segundo.- Desconocimiento de principios fundamentales que se han desconocidos en los actos administrativos emitidos por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; al efecto cita el principio de especialidad, en referencia a la aplicación de la normativa vigente aplicable para contratos de trabajo sujetos a plazo fijo en cuanto se encuentra sometido a normas propias internas de regulación adoptadas como reglamentación del Sistema de Administración de Personal en cuanto al cumplimiento del Reglamento para la contratación de personal eventual aprobado por Decreto Municipal N°007 de 17 de junio de 2013; Principio de Sometimiento a la Ley, que en el presente caso no se hubiera respetado lo preceptuado en el art. 410-II de la C.P.E., en los actos administrativos que se aplicaron en la reclamación de Ventura Bogado Callau; Principio de competencia, el inspector de trabajo que atendió la reclamación como la Jefatura Departamental de Trabajo y en ultimo termino el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social carecieron de competencia para tratar el presente asunto toda vez que no se utilizó la vía o canal idóneo para su tramitación, siendo la vía competente para conocer la reclamación es la Dirección del Servicio Civil, que conforme a sus atribuciones tiene: a) Controlar y fiscalizar el régimen laboral y la carrera administrativa de las servidoras y servidores públicos; c) Proyectar disposiciones normativas referentes a la relación jurídica laboral entre el Estado y las servidoras y servidores públicos.

Por lo que el Inspector de Trabajo, el Jefe Departamental de Trabajo y el Ministro de Trabajo, Empleo y Previsión Social, se han atribuido competencias no otorgadas por la ley.

Tercero.- Incompetencia del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social en cuanto haber ejecutado el canal y conducto regular de tramitación del Reclamo de Ventura Bogado Callau; ya que al haber emitido la R.M. N° 355/16 de 14 de abril, ha conculcado la competencia especializada para el tratamiento del Servidor Público porque: a) Existió error en la competencia del inspector de trabajo, la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz y el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; y b) No se han valorado los antecedentes del contrato de trabajo a plazo fijo suscrito con Ventura Bogado Callau con el Centro Municipal de Faeneo como Unidad Organizacional desconcentrada del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, que por el derecho aplicable dispuesto en los arts. 3º parág. I y II de la L. N° 2027, 9º de la L. N° 1178, 60 del D.S. N° 26115, 5, 7 y 10 del Reglamento para la Contratación de Personal Eventual aprobado por el Decreto Municipal Nº 007 de 13 de junio de 2013 y el ámbito de competencia delimitado por el art. 1º de la L. N° 321 de 18 de diciembre de 2012 en cuanto a la reincorporación al ámbito de competencia de la Ley General del Trabajo solamente al personal permanente de planta hasta administrativo, que habría motivado que se desconozca la competencia de la Dirección del servicio Civil quien tendría las facultades para pronunciarse sobre la presente controversia.

Por lo que la Dirección de Servicio Civil es quien debió interpretar, aplicar y resolver la reclamación del Contrato de Trabajo a Plazo Definido, suscrito por Ventura Bogado Callau

con el Centro Municipal de Faeneo Unidad Desconcentrada del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz.

Peticiona en ese sentido se declare que: 1) El contrato de trabajo a plazo fijo de 15 de diciembre de 2014, se sujete a los términos y alcances de la L. N° 2027, art. 60 del D.S. N° 26115, L. N° 1178, y Decreto Municipal N° 007 de 17 de junio de 2013; 2) Declarar la falta de competencia por haber emitido la R.M. N° 355/16 de 14 de abril de 2016, y remitir antecedentes por ante la Dirección de Servicio Civil para que se pronuncie; y 3) Anular los actos administrativo a) Conminatoria J.D.T.L.P./D.S. Nº 0495/EVG/Nº 062/2015; b) Resolución Nº 567-15 de 8 de diciembre de 2015; y c) R.M. N° 355/16 de 14 de abril de 2016.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Primero.- Indica que cursa en antecedentes los contratos de trabajo Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/011/14 de 2 de enero de 2014, para el cargo de Encargado de Faeneo del Matadero Municipal, con vigencia del 2 de enero de 2014 al 30 de abril de 2014; Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/046/14 de 1 de mayo de 2014, para el cargo de Encargado de Faeneo del Matadero Municipal, con vigencia del 1 de mayo de 2014 al 31 de diciembre de 2014; y Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/011/2015 de 15 de diciembre de 2014, para el cargo de Encargado de Faeneo del Matadero Municipal, con vigencia del 2 de enero de 2015 al 30 de junio de 2015.

Manifiesta también que, la R.M. Nº 283/62 de 13 de junio de 1962, en cuanto a la duración de los contratos a plazo fijo, vencido el termino estipulado, subsistente las actividades para las que el trabajador fue contratado, se opera la tacita reconducción del contrato por tiempo indefinido, por lo que de acuerdo a la L. N° 321 se incorpora al ámbito de aplicación de la Ley General del Trabajo, a las Trabajadoras y Trabajadores asalariados permanentes que desempeñen funciones en servicios manuales y técnico operativo administrativo de los Gobiernos Autónomos Municipales de Capitales de Departamento y del Alto de La Paz, gozando de esta manera de los derechos y beneficios que la Ley General del Trabajos y sus normas complementarias confieren, toda vez que, de acuerdo a las funciones para la que fue contratado Ventura Bogado Callau, existen al menos 3 contratos suscritos y continuos en las funciones de “Encargado de Faeno”, cargo de naturaleza manual y técnico. A tal efecto hace referencia a la S.C. Plurinacional Nº 2139/13 de 21 de noviembre de 2013.

Segundo.- Señala que, esa Cartera de Estado actuó en ejercicio de sus atribuciones y en aplicación del Principio de Protección de las Trabajadoras y Trabajadores, enmarcándose su solicitud en lo establecido por los arts. 48 de la C.P.E., y artículo único del D.S. N° 495 de 1 de mayo de 2010, que establece que las disposiciones sociales y laborales son de cumplimiento obligatorio y se interpreta y aplican bajo los principios de protección de las trabajadoras y trabajadores como principal fuerza productiva de la sociedad, de primacía de la realidad laboral, conformidad y estabilidad laboral, discriminación e inversión de la prueba a favor de la o el trabajador, y los derechos y beneficios reconocidos a favor de la o los trabajadores que no pueden ser renunciados y son nulas las convenciones contrarias o que tiendan a burlar sus efectos.

Tercero.- La R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016, fue dictada por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social en virtud del art. 85 del D.S. Nº 29894 que determina las funciones y atribuciones de ese Portafolio de Estado, el D.S. Nº 28699 y el art. 50 de la C.P.E., en consideración de los antecedentes del presente proceso, en consideración que

cuando el trabajador opte por su reincorporación podrá recurrir ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social bajo el procedimiento correspondiente.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada por el representante del Alcalde Municipal de La Paz.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Que según consta en antecedentes de la documental adjunta al expediente: Mediante contratos de trabajo Gobierno Autónomo Municipal de La Paz. UMD-MMLP-CPE/007/2012, para el cargo de Faenador Capataz del Matadero Municipal, con vigencia del 2 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012; Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/010/2013 de 31 de diciembre de 2012, para el cargo de Responsable de Faeno del Matadero Municipal, con vigencia del 2 de enero de 2013 al 30 de junio de 2013; Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/044/13 de 28 de junio de 2013, para el cargo de Responsable de Faeno del Matadero Municipal, con vigencia del 1 de julio de 2013 al 31 de diciembre de 2013; Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/011/14 de 2 de enero de 2014, para el cargo de Encargado de Faeno del Matadero Municipal, con vigencia del 2 de enero de 2014 al 30 de abril de 2014; Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/046/14 de 1 de mayo de 2014, para el cargo de Encargado de Faeno del Matadero Municipal, con vigencia del 1 de mayo de 2014 al 31 de diciembre de 2014; y Gobierno Autónomo Municipal de La Paz UMD-MMLP-CPE/011/2015 de 15 de diciembre de 2014, para el cargo de Encargado de Faeno del Matadero Municipal, con vigencia del 2 de enero de 2015 al 30 de junio de 2015.

El 28 de agosto de 2015, el Administrador del Centro La Paz Municipal de Faeneo a.i. mediante nota Gobierno Autónomo Municipal de La Paz/UASPM/JMD/CMF/CITE Nº 042/2015 de 28 de agosto, que cuenta con sello notarial, solicitan a Ventura Bogado desocupar los ambientes del Centro Municipal de Faeneo ya que el ya no cuenta ninguna dependencia con dicha entidad municipal.

A tal efecto, Ventura Bogado Callau presenta denuncia escrita ante la Jefa Departamental de Trabajo La Paz, sobre su reincorporación a su fuente de trabajo, que por Resolución Nº 062/2015 de 12 de octubre, conmina a la reincorporación inmediata de Ventura Bogado Callau a su fuente laboral en el Centro Municipal de Faeneo – Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, al mismo puesto que ocupaba a momento de su despido.

Resolución que fue impugnada en revocatorio por la Administración del Centro Municipal de Faeneo dependiente de la Dirección de Empresas y Servicios Públicos del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, que por R.A. Nº 567/15 de 8 de diciembre de 2015, la Jefa Departamental de Trabajo de La Paz confirma la conminatoria de la Resolución Nº 062/2015 de 12 de octubre; lo que motivo el recurso jerárquico contra dicha Resolución por parte del ente municipal, que por R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016, pronunciada por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, confirma la R.A. Nº 564/15 y consecuentemente la conminatoria de la Resolución Nº 062/2015 de 12 de octubre.

V.- Problemática planteada.

Que del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar si:

1.- El Inspector de Trabajo de La Paz, la Jefatura Departamental de Trabajo de La Paz y el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social carecieron de competencia para tratar la reclamación de Ventura Bogado Callau y;

2.- Si procedía la determinación de reincorporación a su fuente laboral mediante conminatoria dispuesta por Resolución Nº 062/2015 de 12 de octubre, confirmada en etapa recursiva de revocatorio y jerárquico.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma Norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los Principios de la Jurisdicción Ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

1.- Respecto a la falta de competencia; El Título II de la Constitución Política del Estado, establece los derechos fundamentales y garantías de las que goza y debe gozar toda persona en el Estado Boliviano, derechos que, de inicio, la norma fundamental los cataloga como universales, inviolables, interdependientes, indivisibles y progresivos, otorgando así un mandato al Estado, sobre el deber de promoverlos, protegerlos y respetarlos, garantizando a toda persona, el libre y eficaz ejercicio de los mismos, todo conforme lo anotado en los arts. 13 y 14 de la misma Constitución. Con mayor precisión, se atribuye al Capítulo Quinto del Título II del texto Constitucional, la regulación de los derechos sociales y económicos de las personas, entre ellos, el derecho al trabajo y al empleo, conforme se tiene regulado en la Sección III del referido capítulo, en cuyo contenido se exponen una serie de mandatos y consideraciones referidas a los trabajadores, los derechos de los mismos, la obligación del Estado de proteger el ejercicio del trabajo en todas sus formas, principios de interpretación y aplicación de las normas sociales, el refuerzo de los derechos y beneficios sociales bajo las características de inembargabilidad, irrenunciabilidad e imprescriptibilidad.

Conforme lo expuesto, es evidente que el Estado juega un rol preponderante para promover y proteger los derechos de las y los trabajadores, de modo que éstos no sean simples enunciados, sino por el contrario, adquieran y tengan vigencia y aplicación plena en

el seno social; ahora bien, es cierto que no todos los que trabajan o prestan un servicio por cuenta ajena, lo hacen bajo el manto de la Ley General del Trabajo y sus disposiciones complementarias o conexas; pues, es claro que también existen otro tipo de trabajadores, como los servidores públicos, que de igual manera prestan servicios para el Estado, los que innegablemente también cuentan con derechos laborales que deben ser protegidos si aquello corresponde, en el marco de la norma respectiva que los cobija, sea bajo un procedimiento administrativo que puede ser instado por el servidor público, conforme a la R.M. Nº 014/10 de 18 de enero de 2010, así como puede hacerlo también ante la judicatura laboral ordinaria de manera directa, pues nada impide que aquello pueda ser así, por cuanto es claro que el art. 73 de la L. Nº 025 de 24 de junio de 2010, otorga a los jueces en materia de trabajo y seguridad social, la competencia para 4). Conocer y decidir acciones individuales o colectivas, tanto por derechos como por beneficios sociales, y en general, conflictos que se susciten como emergencia de la aplicación de las leyes sociales, entre otros; similar contenido se tenía ya establecido en el art. 152-2 de la L.O.J., Nº 1455 de 18 de febrero de 1993. Recalcamos, los derechos laborales también son aplicables a los servidores públicos en el marco de la norma específica que les atañe, de modo que, no necesariamente ha de entenderse como el derecho social, aquello que se encuentra regulado en la Ley General de Trabajo o sus disposiciones complementarias o conexas, sino también aquellas que correspondan al ámbito del servicio público, en cuanto a los derechos laborales se refiere.

En ese ámbito, el D.S. N° 495 de 1 de mayo de 2010, que modifica el art. 10 del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2016, señala en su artículo único: "III. En caso de que el trabajador opte por su reincorporación podrá recurrir a este efecto ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, donde una vez constatado el despido injustificado, se conminará al empleador a la reincorporación inmediata al mismo puesto que ocupaba la trabajadora o trabajador al momento del despido, más el pago de los salarios devengados y demás derechos sociales que correspondan a la fecha de la reincorporación, a través de las Jefaturas Departamentales y Regionales de Trabajo.

En coherencia con lo referido precedentemente, el 20 de diciembre de 2012 se promulga la L. N° 321, que decreta: art. 1.- I. "Se incorpora al ámbito de aplicación de la Ley General del Trabajo, a las trabajadoras y los trabajadores asalariados permanentes que desempeñen funciones en servicios manuales y técnico operativo administrativos de los Gobiernos Autónomos Municipales de capitales de Departamento y de El Alto de La Paz, quienes gozaran de los derechos y beneficios que la Ley General del Trabajo y sus normas complementarias confieren, a partir de la promulgación de la presente ley, sin carácter retroactivo".

En el presente caso, conforme a los contratos de trabajo a plazo fijo (fs. 75 al 86 del Anexo I) suscritos entre Ventura Bogado Callau y el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, para el trabajo de encargado de Faeneo por la naturaleza del mismo, este se adecua a los preceptos establecidos en la L. N° 321 precedentemente transcrita, estando inmerso dentro de la Ley General del Trabajo, por lo que conforme a la normativa precedentemente glosada y transcrita, y principalmente la inmersa en el D.S. N° 495 de 1 de mayo de 2010, que modifica el art. 10 del D.S. N° 28699 de 1 de mayo de 2016, que establece: "En caso de que el trabajador opte por su reincorporación podrá recurrir a este efecto ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social", el afectado acudió de manera correcta a reclamar su reincorporación ante el Inspector de Trabajo de La Paz dependiente del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, entidad Estatal que es competente para conocer la

reincorporación extrañada conforme a lo explicado, por lo que no existe vulneración alguna de la norma.

2.- En relación a la conminatoria de reincorporación; Primeramente debemos referirnos a la finalidad de los contratos indefinidos o a plazo fijo, el art. 12 de la L.G.T., establece que el contrato de trabajo puede pactarse por tiempo indefinido, cierto tiempo o realización de obra o servicio. Por su parte el D.L. Nº 16187, de 16 de febrero de 1979, sobre los contratos a plazo fijo e indefinidos ha establecido en su artículo 1 que: "El contrato de trabajo puede celebrarse en forma oral o escrita, por tiempo indefinido, a plazo fijo, por temporada, por realización de obra o servicio, condicional o eventual. A falta de estipulación escrita, se presume que el contrato es por tiempo indefinido salvo prueba en contrario".

Por su parte, si bien la R.M. Nº 193/72 de 15 de mayo, establecía que los contratos de trabajo pactados sucesivamente por un lapso menor al término de prueba o por plazos fijos que sean renovados periódicamente, adquirirán la calidad de contratos a plazo indefinido a partir de la segunda contratación y siempre que se trate de realización de labores propias del giro de la empresa, el contenido de esta resolución ministerial ha sido superado por el art. 2 del D.L. Nº 16187 de 16 de febrero de 1979, que establece que no está permitido más de dos contratos sucesivos a plazo fijo, como tampoco están permitidos contratos a plazo fijo en tareas propias y permanentes de la empresa, en caso de evidenciarse la infracción de estas disposiciones por parte del empleador, se dispondrá que el contrato se convierta en uno por tiempo indefinido. Cabe advertir, que prevalece lo dispuesto por el D.L. Nº 16187 - que prohíbe más de dos contrataciones a plazo fijo - al tratarse de una norma de superior jerarquía que la R.M. Nº 193/72, que determinaba que desde la segunda contratación los contratos a plazo fijo adquieren la calidad de indefinidos; empero, subsiste la última parte de dicha resolución ministerial, referida a que en todo caso debe tratarse de la realización de labores propias y permanentes del giro de la empresa.

Ahora bien, los términos "labores propias y permanentes de la empresa", han sido regulados por el art. 2 de la R.A. Nº 650/07 de 27 de abril, emitida por el Ministerio de Trabajo, el que indicó: "(…) Las tareas propias y permanentes - son aquellas vinculadas al giro habitual o principal actividad económica de la empresa, aquellas sin las cuales no tendría objeto la existencia de la unidad económica; en cambio las - tareas propias y no permanentes - , son aquellas que siendo vinculadas al giro habitual o principal actividad económica de la empresa, se caracterizan por ser extraordinariamente temporales, como las tareas de suplencia por licencia, bajas médicas, descansos pre y post natales, declaratorias en comisión, las tareas por cierto tiempo por necesidades de temporada, las tareas por cierto tiempo en organizaciones o entidades, cuya fecha de cierre o conclusión de actividades se encuentre predeterminada".

En el caso de autos, Ventura Bogado Callau fue contratado como Encargado de Faeneo del Matadero Municipal de La Paz y, siendo así, no ingresa en la definición de la R.A. N° 650/07 supra citada, por lo que no corresponde considerárselo personal eventual.

Ahora bien, tratándose de contratos a plazo fijo como en el presente caso, operará la tácita reconducción a contrato a tiempo indefinido, si al vencimiento del término correspondiente persisten las actividades para las que el trabajador fue contratado R.M. Nº 283/62 de 13/06/1962 o la conversión si éste fue contratado en más de 2 oportunidades sucesivas (art. 2 del D.L. Nº 16187), siempre que se trate de la realización de labores propias al giro de la empresa, por lo que el cumplimiento del término pactado no constituye ipso facto la culminación de la relación laboral, sino la desvinculación material. Conforme lo referido, el

contrato a plazo fijo, es aquel caracterizado por una duración determinada o el establecimiento de un tiempo determinado de duración de la relación laboral. Por ello, de las normas aludidas, se puede concluir que: a) Los contratos a plazo fijo deben pactarse por escrito; b) En el mismo se consiente un determinado tiempo de duración de la relación laboral; c) Se prohíbe más de dos contratos a plazo fijo; y, d) Se prohíbe la celebración de contratos para trabajos propios y permanentes de una empresa. En función a lo manifestado, aplicando las normas legales, a la luz de la Constitución Política del Estado, y en aplicación de los principios constitucionales y laborales establecidos en el art. 48-II de la Norma Fundamental referida, en este entendido, se advierte que el Inspector de la Jefatura Departamental del Trabajo de La Paz al Conminar por Resolución J.D.T.L.P./D.S. Nº 0495/EVG/;º 062/2015 de 12 de octubre, a la reincorporación inmediata de Ventura Bogado Callau a su fuente laboral, resolución que fue confirmada en recursos de revocatoria y jerárquico, advirtió que las labores que cumplía el demandante, están relacionadas a las tareas propia de la actividad principal de la entidad, labor que no fue ocasional y no recurrente, por cuanto se advierte que ante la existencia de más de dos contratos a plazo fijo, se estableció como sanción la reconducción de los contratos a plazo fijo por uno de tiempo indefinido, determinando la existencia de una relación laboral con todos los requisitos establecidos por el art. 1 del D.S. Nº 23570 de 26 de julio de 1993 y ratificados en la actualidad por el art. 2 del D.S. Nº 28699 de 1 de mayo de 2006, de ahí que se concluyó que el trabajador ingresa bajo la protección de la Ley General del Trabajo, conforme lo dispone el art. 1-I de la L. Nº 321 y estando fuera de las excepciones establecidas en el art. 1-II de la misma Ley.

En esa línea, de la revisión de la R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016 se advierte, que uno de los fundamentos que llevó para confirmar dicha resolución en fase recursiva, y concluir la existencia de una relación laboral continua y permanente bajo el amparo de la Ley General del Trabajo, fue la valoración de los contratos de trabajo a plazo fijo suscritos entre Ventura Bogado Callau y la entidad Municipal insertos en el expediente, por lo cual se acredita y se evidencia que el trabajador contaba con más de dos contratos sucesivos a plazo fijo de tracto sucesivo suscritos entre el actor y el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, a partir del 2012 al 2014 (fs. 75 al 86 del Anexo I), recontrataciones que avalan y consolidan una continuidad de la relación laboral, razón y motivo que determinó en aplicación del art. 2 del D.S. N° 16187, que esos contratos de plazo fijo se convirtieron en contratos a tiempo indefinido, es decir que la relación laboral con el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz mudó a una relación laboral permanente e indeterminada en tiempo, por lo que opero la tacita reconducción del contrato, correspondiendo indudablemente la reincorporación inmediata a su fuente laboral de Ventura Bogado Callau.

Bajo esos parámetros se concluye que, al no ser evidentes las infracciones denunciadas por el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, conforme lo refiere en la demanda contenciosa administrativa, y al carecer de sustento legal las acusaciones planteadas, corresponde confirmar la R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016 impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 169 a 177, interpuesta por el Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, representado por Ernesto Valdimir Gutiérrez Ramírez, Edwin Castro

Escobar y Aldo Rolando Ortiz Troche, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la R.M. Nº 355/16 de 14 de abril de 2016.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

70

Hernán Condori Calle c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 22 a 25 vta., interpuesta por Hernán Condori Calle, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1542/16 de 5 de diciembre de 2016, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respuesta a la demanda de fs. 63 a 73; réplica de fs. 76-77; apersonamiento del tercero interesado de fs. 58 y vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta:

1.- La Resolución Jerárquica AGIT RJ 1542/2016 vulneraría el debido proceso al sesgar la verdad material e interpretar erróneamente el art. 59 de la L. N° 2492 respecto a la prescripción, ya que el hecho acaecido fue en la gestión 2011 y no se podía aplicar de manera retroactiva las modificaciones del art. 59 del Cód. Trib., conforme dispone el art. 123 de la C.P.E.

2.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró el principio de favorabilidad establecido en el art. 116 de la C.P.E., en concordancia al art. 150 de la L. N° 2492 respecto a la retroactividad, lo que incumplió estas disposiciones establecidas en la constitución y las leyes.

3.- No se realizó una correcta apreciación de la prueba con las reglas de la sana crítica conforme al art. 81 del Cód. Trib., por la supuesta omisión del pago correspondiente a la gestión 2011 en consideración a la notificación con la resolución determinativa realizada por la administración tributaria que fue el 11 de abril de 2016 fecha en que se interrumpió el computo de la prescripción conforme al art. 61 de la L. N° 2492, siendo que a la fecha de la notificación ya había operado la prescripción por haber transcurrido 4 años y 4 meses.

4.- Al respecto cita como jurisprudencia la Sentencia Nº 39 de 13 de mayo de 2016 y la Sentencia Nº 47 de 16 de junio de 2016, que aplica correctamente la prescripción en vigencia de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. N° 317 de 11 de septiembre de 2012, jurisprudencia que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no hubiera tomado en cuenta.

5.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria también ha sesgado la verdad material establecida en los arts. 180 de la C.P.E., y 4-d) de la L. N° 2341 al aceptar la liquidación de la deuda tributaria sobre base presunta, ya que la administración tributaria no demostró de manera objetiva la exorbitante utilidad que supuestamente hubiera obtenido, lo que se demostró con prueba fehaciente que no fue valorada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

6.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria ha convalidado un acto nulo, ya que la resolución determinativa contiene una serie de contradicciones cuando la vista de cargo señala que se notificó personalmente al contribuyente Hernán Condori Calle con NIT 4959930017 y demás datos, sin embargo, en la gestión 2011 no contaba con registro de contribuyente, y la fecha de inscripción al padrón del SIN corresponde al 7 de enero de 2014, por lo que no puede ser que la fiscalización sea a un NIT de la gestión 2014 por una deuda del 2011, lo que genera una incongruencia y la nulidad conforme al art. 35 de la L. N° 2341, en ese sentido la Autoridad General de Impugnación Tributaria habría convalidado actos que son nulos de pleno derecho.

Peticiona en ese sentido se declare probada la demanda contenciosa administrativa, y consecuentemente la revocatoria total de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1542/2016 de 5 de diciembre.

2.- Contestación a la demanda y petición.

1.- Indica que la demanda esgrime aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la resolución jerárquica porque no se puede pretender con vanos argumentos cambiar lo acontecido y lo decidido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria ya que se obro en el marco del debido proceso buscando en todos los casos la verdad material, conteniendo criterios muy subjetivos sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada, por lo que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho que expone la demanda relacionados con el petitorio, incumpliendo con la norma adjetiva ya que la petición debe ser expuesta en términos claros y positivos, lo que pide se tenga presente a momento de dictar resolución, en ese entendido transcribe como jurisprudencia el A.S. N° 55/2014 de 7 de marzo.

2.- Sobre la actividad probatoria y la base presunta; la parte actora es imprecisa ya que no señala el medio probatorio que no se habría considerado o apreciado, a pesar de esta falencia indica que el sujeto pasivo no aporto ningún tipo de prueba que desvirtué los cargos hallados por la administración tributaria o que permita evidenciar el argumento referido a que la mercadería adquirida no se vendió a los precios que refiere la Administración Tributaria, por lo que el método utilizado para determinar la base imponible no significo en ningún momento la indefensión del sujeto pasivo ya que se recurrió a los medios señalados en el art. 45 de la L. N° 2492, a tal efecto cita como jurisprudencia el A.S. N° 767 de 24 de diciembre de 2013, así también menciona las SS.CC. Nos. 752/2002-R y 1369/2001-R con referencia al derecho al debido proceso.

3.- Sobre la prescripción, el debido proceso y la verdad material; refiere que el demandante no realiza un razonamiento lógico al respecto, porque no existe mayor razonamiento sobre la verdad formal existente y cual la verdad material , sin embargo, de todo el procedimiento llevado a cabo hasta la fecha se aplicó en todo momento la verdad material, resultando inexplicable inconsistente que se argumente el sesgo de aquel principio,

a dicho efecto señala la Sentencia Nº 51/2017 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

La resolución ahora impugnada está debidamente motivada y también se aplicó el principio de legalidad dentro los parámetros jurídicos fijados por las normas de carácter especial en contra de las actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional. La Autoridad General de Impugnación Tributaria como autoridad que imparte justicia tributaria en aplicación del art. 197 de la L. N° 2492, no es competente para realizar el control de constitucional de las normas vigentes, que por imperio del art. 5 de la L. N° 027 se presume la constitucionalidad de toda la ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles.

Menciona que los arts. 116 y 123 de la C.P.E., y 150 de la L. N° 2492, frente a disposiciones legales publicadas y de cumplimiento obligatorio como lo son las L. Nos. 291 y 397, conforme dispone el art. 164 de la C.P.E., ese ente administrativo no puede determinar la inaplicabilidad de estas normas porque la facultad la tiene el Tribunal Constitucional Plurinacional, por lo que el término de la prescripción para la gestión 2016 es de 8 años conforme el art. 59 de la L. N° 2492 modificada por las L. Nos. 291 y 317, en consideración a lo mencionado no se hubiera prescrito las facultades de la administración tributaria para determinar las obligaciones tributarias en controversia.

4.- La determinación de tributos no prescribió aun aplicando la L. N° 2492 sin modificaciones; la misma establece que: “El termino precedente se ampliara 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”, conforme lo reconoce el sujeto pasivo y de la consulta de padrón de contribuyente, los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011 Hernán Condori Calle, no se encontraba inscrito en los registros tributarios, por lo que el término de la prescripción se amplió a 7 años, por lo que el computo de la prescripción del periodo 2011 se computa a partir del 1 de enero de 2012 y para el periodo de 2012 el 1 de enero de 2013, lo que no estarían prescritas las facultades de la administración tributaria. Por lo cual, lo manifestado por la parte adversa en relación a la prescripción, no solo a la luz de la aplicación de la norma jurídica vigente, sino también de la derogada, es completamente errada porque la prescripción del adeudo determinado nunca se efectivizó.

Concluye indicando que, los argumentos del demandante no son evidentes, de modo 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 se ratifican en todos y cada uno de sus fundamentos de la resolución impugnada, debiendo ser considerados, ya que la demanda contencioso administrativo carecería de sustento jurídico-tributario, al no existir agravio de derechos que se le hubiere causado al demandante.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada por Hernán Condori Calle.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

Que según consta en antecedentes de la documental adjunta al expediente: La administración tributaria en 3 de julio de 2015 notifico a Hernán Condori Calle con la Orden de Fiscalización Nº 0014OFE00050 para la verificación del cumplimiento del IVA e IT de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, requiriendo a su vez al contribuyente

documentación de respaldo de los periodos fiscalizados y conforme a dicho requerimiento, Hernán Condori Calle presento notas fiscales de respaldo del crédito fiscal.

A tal efecto, el 21 de diciembre de 2015 la administración tributaria emitió el Informe 07 5965 15; CITE: SIN/GDEA/DF/FE/INF/10635/2015 determinando ventas no declaradas de compras no registradas de productos del proveedor PIL Andina S.A., presumiendo que fueron vendidas y no declaradas, sobre base presunta de Bs 7.005.093.40 base para establecer el tributo omitido en el IVA de Bs 910.681.-, y IT de Bs 210.154.

Mediante Vista de Cargo Nº 29 0598 15, notificado al contribuyente el 30 de diciembre de 2015, que establece sobre base presunta una deuda tributaria de 1.682.884 UFV equivalente a Bs 3.528.797.-, correspondiente al tributo omitido, interés y sanción preliminar por omisión de pago de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011. Que ante dicha vista de cargo Hernán Condori Calle, solicitó la prescripción de las facultades de la administración tributaria para exigir dicho pago ya que a la fecha del hecho generador no se encontraba vigente las modificaciones del art. 59 de la L. N° 2492 por las L. Nos. 291 y 317.

El 11 de abril de 2016, se notifica a Hernán Condori Calle con la R.D. Nº 17-0368-16 de 29 de marzo de 2016, que establece que no opero la prescripción solicitada, además determina sobre base presunta la deuda tributaria correspondiente al IVA e IT de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2011, que ascienden a 1.103.312 UFV equivalente a Bs 2.331.130.-, por el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

Resolución determinativa que fue impugnada por el contribuyente en recurso de alzada, mereciendo la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0560/2016 de 1 de agosto, que confirma la R.D. Nº 17-0368-16 de 29 de marzo. Por lo que esta resolución fue recurrida en Recurso Jerárquico que por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1542/2016 de 5 de diciembre, confirma el Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0560/2016 de 1 de agosto y por ende la R.D. Nº 17-0368-16 de 29 de marzo.

III.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar si:

1.- Se aplicó erróneamente la norma para la interrupción del cómputo de la prescripción de las facultades de la administración tributaria para determinar la deuda tributaria del contribuyente Hernán Condori Calle correspondiente al IVA e IT de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011; y

2.- La aplicación del método de determinación sobre base presunta y el Principio de Verdad Material se adecuaron conforme al caso.

IV.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el

demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma Norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

V.- Análisis de la problemática planteada.

1.- Respecto a la prescripción: el contribuyente cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la R.D. Nº 17-0368-16 de 29 de marzo, confirmada en recurso de alzada y jerárquico, porque se hubiera aplicado retroactivamente el nuevo término de la prescripción establecidos por las L. Nº 291 y 317 de 2012, a los hechos generadores acontecidos en la gestión 2011, contraviniendo el art. 60 del Código Tributario Boliviano, vulnerando también principios constitucionales, resultando contradictoria la interpretación realizada del art. 59 del Código Tributario Boliviano al concluir que la gestión 2011 prescribe en 8 años. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que no resultaría aplicable la prescripción al amparo de los arts. 59 y 60 del Código Tributario Boliviano modificados por L. Nos. 291 y 317, en merito a lo determinado por el art. 5 de la L. Nº 027 que presume la constitucionalidad de toda ley.

En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117. I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar.".

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso debe partirse del análisis del principio de favorabilidad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo. Recordar que su aplicación opera como una excepción al principio de la irretroactividad de la ley señalado en el art. 123 de la C.P.E., que como se sabe, no se limita sólo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena, sino también, cuando la nueva ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser

aplicada, ya como procesado o condenado. También debe recordarse que el principio nace de la idea de que la ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra la delincuencia, y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente a la realización del hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito, esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa emitida por la administración tributaria.

Evidentemente, la irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, uno de cuyos tres componentes es el de la certeza, en sentido de que las reglas del juego ciudadanas no sean alteradas para atrás; empero, la doctrina al respecto sostiene que las leyes tributarias pueden tener eficacia retroactiva siempre que estén establecidas expresamente en éstas y no contravengan principios constitucionales como la seguridad jurídica o la capacidad contributiva y de esa manera es que se asume en el art. 123 Constitucional que establece la garantía jurisdiccional de la irretroactividad de la ley, indicando que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución", de la lectura de la disposición se tiene que se establece en que consiste la irretroactividad y también las excepciones a la misma las cuales son en cuatro casos, los cuales son en materia laboral, en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado, en corrupción y la cuarta que es abierta puesto que indica aquellas establecidas en la Constitución Política del Estado. La L. Nº 2492 Código Tributario Boliviano, en su art. 150 dispone que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, sin embargo, salvo excepciones y una de ellas es precisamente cuando establezcan sanciones y cómputos más benignas.

Ahora bien, el objeto de la controversia reclamada en la demanda contencioso administrativa, versa sobre la actuación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pretender aplicar las modificaciones realizadas en el art. 59 del Código Tributario Boliviano en la Disposición Quinta de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y la Disposición Derogatoria Primera de la L. Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, como también las modificaciones del art. 60 del Código Tributario Boliviano por la Disposición Adicional Sexta de la L. Nº 291, y la Disposición Adicional Décima Segunda de la L. Nº 317, que establecen respecto de la prescripción, que en la gestión 2011 las acciones de la administración tributaria prescriben a los 8 años y que la facultad para ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible.

En tal mérito, por lo expuesto precedentemente, se evidencia que la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y la L. Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron aplicables al caso de autos, contemporáneo al momento de la resolución en sede administrativa. En consecuencia, esta ley no constituye en los hechos, una disposición legal más benigna para el ahora demandante, que permita aplicar el principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva, siendo necesario señalar que no se encuentra en duda la constitucionalidad de la L. Nº 291 y 317. Por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del

Código Tributario Boliviano sin las modificaciones establecidas precedentemente al haber sido promulgadas en la gestión 2012

Sin embargo, cabe resaltar que de los antecedentes administrativos así como de la propia afirmación del recurrente en su fundamento de la demanda, al momento de la fiscalización del contribuyente que corresponde del periodo fiscal enero a diciembre de 2011, el mismo no se encontraba inscrito en los registros tributarios, hecho que motiva la aplicación del art. 59 parág. II de la L. N° 2492, que conforme al cómputo de plazo para que opere la prescripción en 7 años, empieza desde enero de 2012 hasta diciembre de 2018, en consideración que la notificación con la resolución determinativa fue el 11 de abril de 2016, por lo que las facultades de la administración tributaria conforme al art. 59 parág. I de la mencionada Ley, no prescribieron.

2.- Con relación a la determinación del método sobre base presunta y la aplicación del principio de verdad material; inicialmente es necesario hacer referencia a la siguiente normativa legal aplicable al caso:

El art. 42 de la L. Nº 2492, establece que: “Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar”.

Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 de la citada L. Nº 2492, 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; y 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”.

A su vez, el art. 44 del Código Tributario Boliviano, establece los casos en que la administración tributaria podrá determinar base imponible usando el método sobre base presunta, al disponer: "La administración tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo...", señalando también, dicho artículo las circunstancias en que se podrá usar dicho método, entre ellas las de los incs. a) y c) del num. 5 referidas a la "a) omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo" y a la "omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo". Siendo por lo tanto aplicable la determinación sobre base presunta, previa adecuación de los hechos a las circunstancias señaladas.

A su vez, el art. 45 del Código Tributario Boliviano, dispone que cuando proceda la determinación sobre base presunta, la administración tributaria, podrá practicarla utilizando diferentes medios, entre ellos los señalados por el num. 1 del parág. I que establece como medios para realizar la determinación sobre base presunta: "1. aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud" y "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".

En el caso de autos, para la determinación sobre base presunta, de antecedentes se evidencia que la administración tributaria en uso de sus facultades establecidas en los arts. 93, 100 y 104 de la L. N° 2492, a efectos de realizar el control y verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente Hernán Condori Calle, relacionados al IVA e IT de los periodos fiscales enero a diciembre de 2011, notifico personalmente al contribuyente con la Orden de Fiscalización Nº 0014OFE00050 F-7504 y Requerimiento Nº 00103798 Form. 4003, en el que se le solicita presente en el plazo de 5 días a partir de su legal notificación, documentación que respalde al débito fiscal IVA e IT y notas fiscales de respaldo al crédito fiscal de los periodos fiscales observados, requerimiento que fue cumplido de forma parcial por el contribuyente ya que solo presento facturas de compras, en consecuencia la administración tributaria se hallaba facultada a determinar la base imponible a través del método de determinación sobre base presunta, previamente a la identificación y verificación de alguna de las causales establecidas por el art. 44 del Código Tributario Boliviano. Método de base presunta que va ligado obligatoriamente a la aplicación del art. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo que 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 Servicio de Impuestos Nacionales, 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", disposiciones legales aplicadas por la administración tributaria, lo que coadyuvaron indudablemente a identificar las compras y ventas no declaradas del proveedor PIL Andina S.A., por lo que el método de determinación sobre base presunta utilizada por la administración tributaria fue la correcta, y respecto a la denuncia de la supuesta vulneración del principio de verdad material conforme a lo anotado precedentemente esta denuncia no es evidente.

Finalmente, conforme a la argumentación del presenta fallo que responden a las controversias suscitadas en la demanda, se concluye que la resolución jerárquica impugnada no presenta vulneración alguna a la norma legal aplicable al caso, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al dictar la resolución jerárquica actuó conforme a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 22 a 25 vta., interpuesta por Hernán Condori Calle, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1542/2016 de 5 de diciembre.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

71

Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 39, interpuesta por Aldo Alex Castro Quevedo, Vania Kora de Siles y Alex Jhonny Brito Cervante en representación del Ministro de Desarrollo Rural y Tierras, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico Autoridad General de Impugnación Tributaria RJ 0193/2016 de 29 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respuesta a la demanda de fs. 50 a 57; réplica de fs. 100 a 102; duplica de fs. 105-106 vta.; apersonamiento del tercero interesado de fs. 114 a 118, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta:

1.1.- Acusa la falta de análisis en los antecedentes del proceso sancionador y las incongruencias en la resolución jerárquica; en la Resolución Determinativa cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/15 de 8 de julio de 2015, en la parte vistos se incorpora la tabla del Informe de Fiscalización cite: SIN/DGLPZ-I/DF/SVI/INF/0877/15 de 15 de marzo de 2015, que establece que el contribuyente Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras, habría incurrido en incumplimiento a deberes formales, por lo que este parágrafo nada tiene que ver con la contravención que habría cometido el contribuyente, pues la acusación que hace el Servicio de Impuestos Nacionales se refiere a la falta de registro de los totales y subtotales y no así el registro de manera cronológica de las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste obtenidos en el periodo a declarar y que respalden el crédito fiscal IVA, lo que denota una clara incongruencia, lo que vulneraria el derecho al debido proceso en su vertiente de congruencia, tipicidad y legalidad, y el principio de seguridad jurídica. A tal efecto cita como jurisprudencia la S.C. Plurinacional Nº 1305/2011-R de 26 de septiembre, respecto a la congruencia y el A.S. Nº 025/14-RRC de 14 de marzo de 2014, en relación al Principio de Legalidad.

La conducta descrita por el Servicio de Impuestos Nacionales del contribuyente del periodo fiscal octubre 2009, no se adecua a la obligación dispuesta por el art. 47-I de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07, vulnerándose de esta manera el Principio de Tipicidad.

La vulneración de los principios detallados fueron reclamados por esa cartera de estado en su debido momento, es así que la resolución de alzada emitida por la Autoridad

Regional de Impugnación Tributaria, efectuó un correcto análisis respecto a la duda razonable en cuanto que existió un simple error en el llenado del libro de registros IVA, y no así un incumplimiento al deber formal del llenado del libro de registros IVA, por lo que el Servicio de Impuestos Nacionales tal como manifestó la resolución de alzada debió aplicar la norma más favorable.

1.2.- Indica que sobre la falta de tipificación de la contravención tributaria sancionada por el Servicio de Impuestos Nacionales, no es evidente que el art. 70-4 de la L. Nº 2492, disponga la obligatoriedad de efectuar el llenado de los datos sin la falta de un orden numérico establecido en la norma específica como lo pretenden hacer ver, libros que como el mismo Servicio de Impuestos Nacionales ha reconocido fueron presentados por el contribuyente y que además fueron debidamente respaldados en su momento a través de la presentación de las facturas, evidenciándose además que dicha norma no establece que se deba presentar la documentación requerida sin ninguna falta de orden numérico.

La sanción tipificada en el num. 3, punto 3.2 del anexo a) de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07, se observa que esta dispone que la sanción es al incumplimiento al deber formal de registro en libros de compras y ventas IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por periodo fiscal t casa matriz y/o sucursal) el cual debe ser sancionada con una multa de 1-500 UFV tratándose de personas jurídicas, lo que en ningún momento la norma sanciona la falta de error en el orden numérico o que ante la evidencia de la falta de un orden numérico en el llenado este debe ser considerado como no presentado para pretender amparar en lo dispuesto en el art. 70-4 de la L. Nº 2492, lo que fue cumplido.

1.3.- La falta de fundamentación en cuanto al supuesto incumplimiento de registro de totales y subtotales; el Servicio de Impuestos Nacionales no se adecua a su propia norma y que con ello pretende sancionar algo que no existe, cuando el art. 47 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07 no señala nada de totales y subtotales, lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria pretende encubrir esta mala tipificación efectuada por el Servicio de Impuestos Nacionales argumentando en la resolución de recurso jerárquico que los términos de totales, parciales y generales, se sobrentienden, lo que vulneraria una vez más el derecho al debido proceso en su vertiente de tipicidad, legalidad y el principio de seguridad jurídica, ya que el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras hubiera cumplido con sus obligaciones tributarias y que por el simple error de transcripción en el llenado del libro de compras IVA y que por ello implique incumplimiento al deber formal de informar a la administración tributaria, lo que no amerita la imposición de multas, lo que habría vulnerado los arts. 180-I, 13-I-II, 14-III-V todos de la C.P.E., en cuanto al Derecho del Debido Proceso, arts. 72 y 73-I-II de la L. Nº 2341; 68-69 y 7 y 162-I del Cód. Trib.

Peticiona en ese sentido se declare probada la demanda contenciosa administrativa, y se deje sin efecto la resolución impugnada manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0935/2015 de 7 de diciembre.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Refiere que, el demandante confunde y equivocadamente entiende que en el presente caso se está sancionando el error de registro en los datos consignados en el libro de compras IVA cuando lo que se está dilucidando es si el sujeto pasivo ahora demandante cumplió con el formato que estaba obligado cumplir en cuanto al llenado de su libro de compras IVA por los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009. Lo que el contribuyente incumplió con el deber formal de registro en el libro de compras físico de

manera cronológica, además de no contar con subtotales y totales de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, contraviniendo los arts. 70-4 de la L. Nº 2492, 13 de la L. Nº 843 y 47 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07. Lo que demuestra que no existe contradicción o incongruencia y menos una falta de tipicidad, ya que es evidente el incumplimiento no solo del deber formal de registro en el libro de compras físico de manera cronológica, sino también por no contar con subtotales y totales de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, siendo que la ley prevé y dispone que nadie puede presentar sus libros en cualquier formato sin respetar la normativa que rige para ello, es así que, constituyen ilícitos tributarios, las acciones u omisiones que vulneren normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en la L. Nº 2492, en sus arts. 148 y 160-5.

Los registros que los sujetos pasivos alcanzados por el IVA deben llevar, los arts. 13 de la L. Nº 843 y 13 del D.S. Nº 21530 prevén que será la Administración Tributaria mediante reglamento, quien establezca los mismos, de esa manera, de conformidad con las facultades normativas que tiene la administración tributaria de acuerdo a los arts. 64 de la L. Nº 2492 y 40-I del D.S. Nº 27310 (RCTB) se tiene que la administración tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07, referida al nuevo sistema de facturación en cuyo art. 47-I establece el formato que este registro debe contener mínimamente, señalando que: "(…) Libro de compras IVA, en el cual se registraran de manera cronológica las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, obtenidos en el periodo a declarar y que respalden el crédito fiscal IVA". Por otro lado, en el parág. II-3-a) datos finales, establece que se debe registrar los totales parciales y generales, lo que implica la obligación de los sujetos pasivos de llenar el libro de compras IVA de acuerdo al formato establecido en el art. 47 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07, por lo que el libro debe contener de forma obligatoria todos los datos que el formato establece y estar llenado de la manera que el mismo indica, su incumplimiento se constituye en el incumplimiento a un deber formal que se encuentra sancionado de forma expresa en el anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, que en el subnumeral 3.2 dispone: sanciones a incumplimiento a deber formal de: "Registro de libros de compras y ventas IVA, de acuerdo a lo establecido en norma específica" estableciendo la sanción con la multa de 1.500 UFV para personas jurídicas.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y consistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0193/2016 de 29 de febrero.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

Que según consta en antecedentes y de la documental adjunta al expediente: La administración tributaria el 23 de julio de 2013, notifico mediante cedula a la Ministra De Desarrollo Rural y Tierras con la Orden de Verificación Nº 0013OVI15073 para establecer el cumplimiento de sus obligaciones tributarias por el crédito fiscal IVA de facturas declaradas en los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, y también le notificaron con el anexo del detalle de diferencias de facturas observadas, por lo que le solicitaron que presente las declaraciones juradas de los periodos verificados y cualquier otra documentación que el contribuyente considere necesario como descargo.

Solicitud de presentación de descargos que fue cumplido el 7 de agosto de 2013 por el contribuyente, presentando al efecto facturas originales de los periodos observados, medios de pago de las facturas y el libro de compras por la gestión 2009, la administración

tributaria procedió a verificar la documentación presentada por el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras, determinando que el contribuyente incumplió con el deber formal de efectuar el registro en el libro de compras físico de manera cronológica, además por no contar con subtotales y totales de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, contraviniendo los arts. 70-4) de la L. Nº 2492, 13 de la L. Nº 843 y 47 de la RND 10-0016-07, estableciendo una multa de 1.500 UFV por cada acta en aplicación del núm. 3.2 del anexo consolidado (a) de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07.

A tal efecto, se emite la vista de cargo cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/VC//72/15 de 17 de marzo de 2015, que señala que no existe impuesto omitido al haber sido descargada la observación, sin embargo, por el incumplimiento de deberes formales establecidas en las actas de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701 de los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, sancionándole por cada una de ellas con una multa de 1.500 UFV, que hacen un total de 9.000 UFV, otorgándole 30 días para que presente descargos, que fue presentados el 28 de abril de 2015, que mediante Informe de Conclusiones cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/NF/4337/2015, que señala que al no haber presentado el sujeto pasivo la documentación de descargos recomienda la prosecución del trámite. Por lo que el 8 de julio de 2015 la administración tributaria emite la Resolución Determinativa cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/2015, que resuelve determinar las obligaciones impositivas del contribuyente en 9.000 UFV correspondiente a las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701 de los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009.

Resolución determinativa que fue impugnada por el contribuyente en recurso de alzada, mereciendo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0985/2015 de 7 de diciembre, que revoca totalmente la Resolución Determinativa cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/2015, dejando sin efecto la multa de 9.000 UFV. Por lo que la administración tributaria impugna la resolución de alzada en recurso jerárquico que por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0193/2016 de 29 de febrero, revoca totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0985/2015 de 7 de diciembre, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/15 de 8 de julio de 2015.

III.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar:

Si la sanción impuesta por la administración tributaria, de 9.000 UFV por el incumplimiento a deberes formales establecidos en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701 de los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, se adecua y corresponde conforme a normativa tributaria.

IV.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los Principios de la Jurisdicción Ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

V.- Análisis de la problemática planteada.

En autos, ha quedado claramente establecido que en el curso del procedimiento de verificación, el 16 de marzo de 2015, la administración tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculada al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701, que imponen al contribuyente una multa de 9.000 UFV por incumplimiento del deber formal de "efectuar el registro en el libro de compras físico de manera cronológica, además por no contar con subtotales y totales de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009".

Al respecto, las contravenciones tributarias, establecidas en el art. 160 de la Ley Nº 2492, señala las conductas que son consideradas contravenciones, entre ellas, el incumplimiento de otros deberes formales. Por su parte, el 162-I de la misma norma, señala que quien, de cualquier manera, incumpla los deberes formales establecidos en el presente código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde 50 UFV a 5.000 UFV. La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

Ahora bien, en el marco anterior, la administración tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, nuevo sistema de facturación, en cuyos arts. 46 y 47, estableció un nuevo sistema de registro denominado libro de ventas IVA y libro de compras IVA, estableciendo como deber formal: registrar cronológica y correlativamente las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, emitidos en el periodo a declarar y que respalden el débito y crédito fiscal IVA. Así mismo y para fines de información, el registro de los montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras gravadas a tasa cero. La lectura precedente permite concluir que efectivamente la conducta descrita es registrar cronológica y correlativamente.

En el caso en estudio, es evidente que la conducta del contribuyente consistió en el registro incorrecto en el libro de compras IVA en dos casos: a) Registrar cronológicamente y, b) No contar con los subtotales y totales; es decir, errores materiales en el registro que efectivamente se había efectuado; consecuentemente, el contribuyente cumplió el indicado

deber formal, por ello, no es correcto el criterio de la entidad demandada, sí lo es, de la Entidad demandante.

La razón constitucional y jurídica que sustenta lo anteriormente afirmado, descansa en que los procesos administrativos referidos a la aplicación de sanciones a los contribuyentes forman parte de la potestad sancionadora del Estado y que por tanto, rigen para ellos, los principios constitucionales que sustentan el proceso penal en general como son legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad con relación a que cualquier sanción debe fundarse en norma anterior al hecho punible conforme al mandato del art. 116-II de la C.P.E., se tiene que la tipicidad es la adecuación del acto humano voluntario ejecutado por el sujeto a la figura descrita por ley como delito y se constituye en una garantía procesal y penal porque únicamente si el supuesto del hecho se ajusta a la descripción, se dictará la resolución sancionatoria, luego de haberse comprobado que la conducta del contribuyente fue antijurídica y culpable, de este modo, nadie será obligado a hacer lo que la constitución y las leyes no manden, ni privarse de lo que no prohíban conforme al precepto contenido en el art. 14-IV de la Norma Constitucional y que ha sido desarrollado en el art. 6-6 del Código Tributario Boliviano vigente, que prevé que sólo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

Finalmente, conforme al análisis y fundamentación del presente fallo que responden a la controversia suscitada en la demanda, se concluye que la resolución jerárquica impugnada no interpreto ni realizo una correcta aplicación de la norma tributaria que se ajuste al caso concreto, por lo que no corresponde imponer sanción alguna a deber formal al contribuyente por no estar tipificado en la norma el error cuestionado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 39, interpuesta por el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0193/2016 de 29 de febrero, y se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0985/2015 de 7 de diciembre.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

72

Entidad Financiera de Vivienda La Primera
c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 54 a 69, interpuesta por la Entidad Financiera de Vivienda "La Primera", representada por Carlos Jacques de Grandchant Suarez, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPSF/URJ-SIREFI Nº 072/2016 de 4 de noviembre, pronunciada por el Ministro de Economía y Finanzas Públicas, contestación a la demanda de fs. 130 a 189 vta., respuesta a la demanda del tercer interesado de fs. 225 a 229; réplica de fs. 232 a 340, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda y petición.

1.- Violación al debido proceso con relación al Principio de Legalidad y al Sub Principio de Tipicidad al modular la sanción.

Manifiesta que la resolución jerárquica fundamenta la sanción en la observancia de los arts. 102 de la Ley de Bancos y Entidades Financieras y 61 del Reglamento de Sanciones Administrativas, sin embargo, estas disposiciones solo establecen las clases de sanciones que pueden imponerse y no así la infracción que motive su imposición, motivo por el que no pueden aplicarse directamente sin que de forma previa se reglamente su aplicación conforme lo previsto en el art. 154 de la Ley de Bancos y Entidades Financieras, aspecto que no ha sido considerado ni analizado en la resolución ministerial jerárquica, por cuanto demuestra que ni la ASFI ni el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas no tienen facultad de imponer sanciones sin que previamente exista reglamentación de la ASFI que regule la conductas infractoras.

En este sentido, la R.A. Nº ASFI/799/2015 invocada como precedente a la Resolución Jerárquica SG SIREFI RJ 13/2006 junto al art. 72 de la Ley de Procedimiento Administrativo, referidos a que en el derecho administrativo los principios de legalidad y tipicidad no tienen la misma rigurosidad exigible en materia penal, bajo los principios, derechos y garantías constitucionales, todo comportamiento sancionable debe estar precisado inequívocamente, así como su sanción correspondiente a fin de garantizar el debido proceso, aspecto que le fue negado en franca violación a los arts. 14-IV, 115-II y 116-II, de la C.P.E., y 72 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Reitera que los argumentos esgrimidos sobre la violación de los Principios de Legalidad y Tipicidad en su memorial de recurso jerárquico, demuestran que se le impuso una

sanción por una infracción que no se halla expresamente contenida en el reglamento de sanciones administrativas, ya que no existe una sanción para el supuesto de no remisión de documentación respaldatoria para la codificación de baja, sin embargo el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, sin pronunciarse al respecto pretendió forzadamente adecuar la supuesta conducta a una infracción, empero en la pág. 62 de la resolución jerárquica, reconoce los siguientes aspectos: a) Que el informe del auditor interno no fue remitido, cuando al confirmar las resoluciones sancionatorias interpreta que la inexistencia de dicho informe supone la inconsistencia del mismo. b) Que la conducta no tiene subsunción exacta con la norma sancionadora, por no haber sido regulada como manda el art. 154 de la Ley de Bancos y Entidades Financieras, y por ende vulnera el Principio de Tipicidad contenido en los arts. 116 de la C.P.E., y 72 de la Ley de Procedimiento Administrativo. c) Que no existe artículo que prevea que la no remisión del informe merezca una determinada sanción. d) Que en modulación legítima de la norma y con el carácter señalado le sea aplicable la subsunción genérica, aplicando criterios discrecionales de forma arbitraria al sancionar un hecho no previsto como infracción.

Ante estos fundamentos denuncia que las Resoluciones Ministeriales Jerárquicas Nos. 057/2018 y 072/2016, han sido pronunciadas en absoluta oposición y violación a los Principios de Legalidad y los sub Principios de Tipicidad y Taxatividad, además de las garantías y derechos al debido proceso conforme los arts. 14, 115-II y 116-II de la C.P.E., y Ley de Procedimiento Administrativo puesto que en virtud a estas disposiciones las sanciones por infracciones administrativas no se crean, norman o aplican en las resoluciones emergentes del procedimiento sancionador, toda vez que el art. 61 de la sección 2, capítulo II del Reglamento de Sanciones Administrativas contenido en el título XII de la Recopilación de Normas para Bancos y Entidades Financieras, determina que cualquier infracción o incumplimiento a disposiciones legales reglamentarias, normativas u órdenes específicas impartidas por la autoridad de supervisión del Sistema Financiero ASFI no contempladas en el reglamento de sanciones administrativas, serán analizadas evaluadas y de ser el caso sancionadas, y conforme la resolución jerárquica "lo que importa que en modulación legítima de la norma y con el carácter señalado, le sea aplicable a la subsunción genérica que refieren el art. 99-5, de la L. Nº 1488".

De lo anterior, establece que la instancia jerárquica reconoce expresamente que pretende validar la acción de la ASFI quien para que pueda determinar o modular una sanción aun cuando la infracción no estuviese contemplada en el reglamento de sanciones administrativas, siendo esto contrario al Principio de Legalidad, Tipicidad y Taxatividad, y consiguientemente violatoria de los arts. 14-IV, 115-II y 116-II de la C.P.E., y 4-c), 71, 72 y 73 de la Ley de Procedimiento Administrativo puesto que las infracciones no pueden ser sancionadas cuando no existe sanción expresa establecida en el reglamento para registro de directores, síndicos, inspectores de vigilancia, ejecutivos y demás funcionarios, ni en el reglamento de sanciones administrativas aprobadas por la ASFI, vulnerando la normativa expuesta y los principios y garantías que estas reconocen.

Reitera que la resolución jerárquica vulnera todas las disposiciones transcritas, ya que la supuesta infracción de "No haber remitido el gerente general la carta adjuntando el informe del auditor a momento de realizar el registro de la baja del ex empleado" no tiene sanción alguna, como expresamente reconoce la autoridad demandada, habiéndose realizado una aplicación distorsionada de los arts. 99 y 102 de la L. Nº 1488 de Bancos y Entidades Financieras bajo el término de modulación y subsunción, cuando pretenden aplicar el art. 61 de Reglamento de Sanciones Administrativas aprobado por la ASFI.

Señala que ni la ASFI ni el Ministerio de Economía y Finanzas, no pueden autorizar modulación alguna de la sanción, ya que solo la ley puede crear o modificar sanciones y no la potestad arbitraria ni discrecional de las autoridades, por tanto la administración pública viola las normas lesionando sus derechos, garantías y principios del debido proceso, por cuanto la condición sine qua non o requisito legal imprescindible para que la ASFI o el ministerio puedan sancionar las infracciones, es que éstas se encuentren contempladas en el reglamento de sanciones administrativas, conforme lo establecido en el art. 154 de la L. Nº 1488, en consecuencia, si la ex superintendencia de bancos, actual ASFI, no reglamentó la aplicación de sanciones por las infracciones descritas en la notificación de cargos, no puede ahora el ministerio arrogarse la facultad de sustituir o corregir esa omisión normativa reglamentaria, así como tampoco puede imponer sanciones que no se encuentren previamente establecidas en las normas.

Asimismo, ante el incumplimiento de la ASFI y del ministerio en la reglamentación del régimen de sanciones, no pueden, a título de interpretación, pretender modular o subsumir en otra infracción una actitud no sancionada, como ilegalmente se ha hecho, cuando la tipificación y determinación de sanciones solo puede ser desarrollada o establecida en forma previa a través de un reglamento.

Transcribe un fragmento de la S.C. Plurinacional Nº 1178/2013 de 30 de julio, referido a la falta de tipificación de las sanciones, reiterando que las mismas deben encontrarse previamente establecidas en una norma y no así en una resolución, por lo que la inexistencia de la sanción en la normativa que la ASFI debió reglamentar por la infracción que se le imputó, determina que tal sanción sea ilegal y carente de validez, por ser contrarias a los Principios de Legalidad y Tipicidad, adicionándose la violación del art. 203 de la C.P.E., como consecuencia de haberse ignorado el carácter vinculante y obligatorio de las sentencias constitucionales, por lo que solicita se deje sin efecto la ilegal sanción confirmada por la resolución ministerial jerárquica ahora impugnada y las resoluciones precedentes.

2.- Ilegalidad en la aplicación del art. 29 sec. 2 del Reglamento de Sanciones Administrativas.

Transcribe el art. 29 del Reglamento de Sanciones Administrativa y señala que conforme los antecedentes el cargo que se le imputó y sancionó, se basa en el hecho de no haber remitido el informe del auditor interno, resultando completamente ilegal las disposiciones de la instancia jerárquica ya que el referido artículo no prevé como infracción la conducta de omisión de envío del informe del auditor interno a momento del registro de la baja del ex empleado, sino que la norma sanciona la "inconsistencia o inexactitud en la información y reportes presentados a ASFI…", aclarando que el informe al que se refiere el cargo, no es un informe dispuesto en el manual de cuentas y en el manual central de información de riesgos, resultando ilegal la aplicación del art. 29, cuya tipificación (infracción y sanción) no es aplicable al "Reglamento para el Registro de Directores, Síndicos, Fiscalizadores Internos, Inspectores de Vigilancia, Ejecutivos y demás Funcionarios", porque no reglamenta a esta norma, además de que no sanciona la infracción que dio inicio al procedimiento sancionador, en consecuencia, resulta inadmisible que para la conducta de omisión de remisión de informe se haya dispuesto la sanción y la modulación de la sanción atribuible a la conducta de inconsistencia o inexactitud en la información.

Si no se remitió el informe del auditor es legalmente inadmisible y materialmente imposible que se pretenda disponer e imponer la modulación de la sanción sobre un acto, documento, reporte o informe inexistente y que en ninguna sola frase de los actos del

procedimiento sancionador ha sido ni podía ser acusado de inconsistente e inexacto, tanto porque la infracción imputada se refiere al no envío del informe del auditor interno, cuanto por una vez enviado no ha sido acusado de inexacto o inconsistente.

Contrariamente a cualquier lógica la instancia jerárquica en su resolución dispuso que su observación no resulta ser atendible, por cuanto estaría realizando una lectura formal de la norma y no de su contenido material, dando una inapropiada interpretación subjetiva, y argumentando que el reporte efectivamente presentado por el gerente general era inconsistente e inexacto, confundiendo los cargos, cuando la ASFI claramente estableció cual la infracción que motivó el proceso sancionador. Asimismo, obviando sus reclamos, la autoridad jerárquica concluye amparándose arbitrariamente en el art. 4 de la L. Nº 2341, que a título de "intereses de la colectividad" a este no le es exigible una rigurosidad en la determinación de las infracciones administrativas; aspectos por los cuales solicita se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI Nº 072/2016, toda vez que el art. 29 del Reglamento de Sanciones Administrativas aprobados por la ASFI no es aplicable a la infracción que se le imputó.

3.- Incorrecta valoración de la prueba y violación del Principio de la Verdad Material.

Señala que en virtud al Principio de Verdad Material todos los tribunales deben basar sus resoluciones en una reconstrucción de la realidad de los hechos y circunstancias, debiendo para ello dar prevalencia a la verdad antes que a ritualismos, aunque sin eliminar las formas procesales establecidas por ley, que procuran resguardar derechos y garantías constitucionales, principio que rigen al derecho administrativo por mandato del art. 4-d) de la L. Nº 2341, y que a su vez se encuentra relacionada por los Principios de Oficialidad o Impulsión de Oficio e Instrucción, debiendo considerarse en la resolución del caso los hechos prescindiendo de si ellos hubiesen sido probados o no por el particular, a este efecto cita la S.C. Plurinacional Nº 0658/2015.

Acusa la falta de valoración de la prueba e incorrecta aplicación del Principio de Verdad Material, ya que en primera instancia se le atribuye la infracción por la falta de presentación del informe y posteriormente se le impone una sanción modulatoria por inconsistencia e inexactitud, misma que es confirmada por la instancia jerárquica, imponiéndole una ilegal y antijurídica sanción por una infracción no reglamentada, bajo el argumento de que la sola inexistencia oportuna del informe del auditor interno importa un carácter inconsistente y que adicionalmente a criterio de la referida autoridad, el extrañado informe carece de firmeza o solidez por su sola inexistencia y como corolario agrega que como tal reporte no se envió como exige la norma, sino incompleto, su alegato resulta ser en definitiva inadmisible.

Ante esta circunstancia, cuestiona cómo pudo ser imputado por una documentación no remitida y sancionado por que la misma resultó ser inconsistente e inexacta, pues ante su sola inexistencia este es considerado inconsistente e inexacto, evidenciando con ello la falta de consideración de la verdad material en lo referido a lo realmente acontecido, ya que dicho informe se emitió en fecha posterior a la baja del empleado, lo que hace material y lógicamente imposible que este pudiera ser inexacto o inconsistente, máxime si el cargo imputado nunca se refirió a inconsistencias o inexactitud del documento.

El art. 29 del Reglamento de Sanciones Administrativas de la ASFI, se aplica únicamente a infracciones al manual de cuentas para bancos y entidades financieras y el manual de central de información de riesgos, no siendo aplicable a la infracción atribuida.

Asimismo, la inconsistencia o inexactitud de la información importa la existencia de un acto por comisión y no por omisión, estableciendo como requisito sine qua non la presentación de informes o reportes a la ASFI, de tal manera que si no se presentó el informe mal puede aplicarse esta sanción porque no cumple con la condición necesaria para su consolidación.

Del mismo modo la modulación de la sanción se la realiza como consecuencia de una errada interpretación y aplicación del art. 29 del Reglamento de Sanciones, además de no haberse valorado la prueba presentada, puesto que se le ha sancionado sin que exista prueba alguna que acredite que la falta de remisión del informe de auditor interno resulta ser información inconsistente o inexacta, puesto que tal calificación implicaría la remisión oportuna del informe y que precisamente este contenga datos o información inexacta o inconsistente.

Agrega que la resolución ministerial tampoco ha valorado que de acuerdo al Reglamento de Registro de Directores, Síndicos, Ejecutivos y demás funcionarios, el Informe del Auditor Interno debía remitirse luego de registrada en el sistema la baja del ex empleado, habiéndole atribuido una infracción que no ha cometido por actos omisivos de terceros, toda vez que la emisión del informe depende del auditor interno y no de la gerencia general, encontrándose establecidas las funciones del mismo en el art. 69 de la Ley de Bancos y Entidades Financieras concordante con el art. 438 de la L. Nº 393 de Servicios Financieros. Consiguientemente, en el proceso se le ha imputado ilegalmente la infracción de no haber remitido el informe del auditor interno al momento de la baja del ex empleado, como si fuera responsabilidad suya, desconociendo la imposibilidad que tenia de remitir un informe inexistente y cuya generación no era su responsabilidad, así como tampoco tenía la potestad de exigir su emisión, ya que el auditor interno no guarda relación de dependencia con la gerencia general, sino que se reporta al directorio, evidenciando que se ha desconocido la verdad material, por haber confundido y transferido a una responsabilidad que no le corresponde, situación demostrada en el proceso, no solo con la prueba cursante sino con las investigaciones y conclusiones establecidas en las resoluciones, ignorando el Principio de Verdad Material, y arribando a la errónea conclusión de sancionarle por una infracción cuya auditoría no le corresponde.

Acusa al Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de que, con el único afán de no dar curso a las vulneraciones denunciadas, la referida autoridad emite su resolución cambiando y desconociendo por completo el cargo imputado y que dio origen a la ilegal sanción que confirma, limitándose a establecer que su reclamo es inatendible por supuestas interpretaciones subjetivas de la calidad de a momento sobre las cuales habría fundado el mismo. Añade que el cargo que se le imputa se constituye en una infracción instantánea, iniciándose el computo de la prescripción al momento de registrarse la baja sin remitirse simultáneamente el informe del auditor interno, quedando consiguientemente demostrado que ante la inexistencia del informe del auditor, la imposibilidad material de remitirlo a la ASFI y en consecuencia la imposibilidad de que este fuera inconsistente o inexacto, queda demostrado que no se valoró la prueba que demuestra que la omisión en la emisión del informe es responsabilidad del auditor interno, y ante su inexistencia la ilegal sanción impuesta no se encuentra comprendida en el art. 29 del Reglamento de Sanciones Administrativas, argumento que ha sido desestimado por el ministerio por considerarlo una inapropiada interpretación subjetiva, por lo que solicita se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica Nº 072/2016 impugnada y la sanción impuesta.

4.- Violación del debido proceso en su elemento legalidad con relación a la prescripción.

Sostiene que en la resolución ministerial jerárquica se ha dado una interpretación no admisible del art. 79 de la L. Nº 2341, que no hace ninguna referencia, permite ni admite que la determinación de la prescripción dependa de criterio discrecional adoptado en la indicada resolución, y menos que la prescripción se condicione a la discrecionalidad de la ASFI y el ministerio para sancionar la infracción contenida en la notificación de cargos, criterio no reconocido en aplicación del principio de legalidad, que no admite construcciones doctrinales sobre clasificaciones referidas a infracciones permanente y continuadas, aplicadas ilegalmente en la resolución ministerial jerárquica, toda vez que la prescripción de las infracciones administrativas no pueden ser analizadas ni juzgadas a la luz de criterios doctrinales, como se lo ha hecho, pues no es la doctrina sino la ley la que determina los casos de procedencia de la prescripción.

Ante la aplicación de la doctrina por sobre la ley, se ha violado el Principio de Legalidad reconocido jurisprudencialmente por el Tribunal Constitucional Plurinacional en la S.C. Nº 0846/2010-R, puesto que la supuesta infracción se habría producido al momento de registrar la baja del ex empleado el 12 de enero de 2010, y la carta de notificación de cargos data del 1 de diciembre de 2014, habiendo transcurrido más de 2 años en este lapso y por tanto quedando prescrita la infracción, no siendo admisible el criterio de la instancia jerárquica que de forma contraria al Principio de Legalidad y a los arts. 178 de la C.P.E., y 79 de la L. Nº 2341, establece que jamás prescribiría la potestad sancionadora de la administración pública, sometiendo a los administrados al arbitrio de las autoridades públicas quienes podrían procesar y sancionar a los imputados cuando así lo prefieran.

En este sentido la resolución ministerial jerárquica viola la Constitución Política del Estado y la potestad de impartir justicia bajo los Principios de Seguridad Jurídica y Celeridad como principio, derecho y garantía de las personas, de no encontrarse sujetas a incertidumbre, zozobra, discrecionalidad y arbitrariedad de la administración pública en el ejercicio de sus facultades sancionadoras, cumpliendo el deber de impartir una justicia pronta y efectiva, bajo el principio de legalidad y en aplicación del art. 79 de la L. Nº 2341, que determina expresamente que las infracciones prescriben en 2 años.

Asevera que la prescripción no es un instituto que tenga por finalidad favorecer a la administración pública o posponer el ejercicio de su potestad punitiva como pretende hacer ver el ministerio, sino que por el contrario conlleva la compulsión para hacer efectiva y oportuna la actuación administrativa, y a su vez otorga seguridad jurídica a los administrados, ya que la omisión en el cumplimiento de las facultades o atribuciones, en el plazo establecido por ley, intrínsecamente importa una sanción al órgano de la administración que se traduce en la cesación de sus potestades punitivas o sancionadoras.

Concluye solicitando, se declare probada la demanda contenciosa administrativa, declarando prescrita la sanción y en caso de ingresar al fondo se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI Nº 072/2016 de 4 de noviembre y consiguientemente sin efecto la ilegal sanción de multa impuesta.

Contestación a la demanda y petición.

El Ministro de Economía y Finanzas Públicas se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 31 de marzo de 2017, señalando lo siguiente:

Inexistencia de relevancia jurídica en la pretensión de la demanda.

Refiere que Carlos Jacques de Grandchant Suarez, presentó su memorial de demanda, conforme lo exige el art. 86 del Cód. Proc. Civ., en su calidad de Gerente General de "La Primera" Entidad Financiera de Vivienda, consiguientemente resulta que la acción fue interpuesta en concreto y únicamente por la entidad "La Primera" a través de su representante legal, lo que determina su calidad de única demandante conforme el art. 56 del Procedimiento Civil por lo que Carlos Jacques de Grandchant Suarez no actúa en su propio nombre, ya que no interpuso la demanda en su calidad de Gerente General de la "La Primera" y por sí mismo. Ante tal circunstancia, invocando a Cabanellas, establece el carácter trascendental de la identificación precisa de las partes conforme lo dispuesto en los arts. 92, 327-3, 366, 190 y las SS.CC. Nos. 0641/2010-R, 1370/2010-R, 0696/2010-R, entre otras, que definen de forma clara que el directamente agraviado en sus derechos y garantías es el titular de la legitimación activa, determinada por el agravio, lo que resulta transcendente en el caso de autos, pues de conformidad con lo dispuesto en la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ.SIREFI 017/2013, lo imputado en la nota de cargos y sancionado en la resolución administrativa, le son inherentes exclusivamente a Carlos Jacques de Grandchant Suárez, como único infractor y multado por el ilícito administrativo sustanciado, y de ninguna manera a "La Primera" entidad financiera de vivienda, por lo que no hace su interés, deviniendo hoy ilegítimamente en único demandante.

Invocando a Cabanellas y a Chiovenda, señala que "La Primera" en su calidad de demandante solicita se deje sin efecto la resolución ministerial jerárquica cuando tal fallo ni le perjudica, ni le beneficia, por cuanto la sanción que importa el mismo no recae sobre ella, sino sobre su gerente general como persona natural que es. Asimismo, no puede pedir la prescripción de una sanción cuando el sancionado es una persona distinta, por más que se constituya en su gerente general, pudiendo la prescripción ser opuesta sólo por quien pueda valerse de ella; aspecto de lo que son conscientes la entidad demandante y su gerente general, por cuanto se ha dilucidado esta situación ya previamente en la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI 017/2013, por lo que no corresponde que la entidad sea quien interponga la demanda cuando el efectivo sancionado es su gerente general como persona natural, infringiendo el art. 70 de la L. Nº 2341, por no tener la entidad interés legítimo alguno determinado.

Agrega que, a diferencia del memorial de demanda, los anteriores recursos interpuestos fueron presentados por que Carlos Jacques de Grandchant Suarez por sí y en representación de "La Primera", existiendo en esos casos una actuación idónea del legítimo interesado, correspondiéndole solo a él interponer la demanda contenciosa administrativa, extremo incumplido y bajo el cual solicita se declare la inviabilidad jurídica de su pretensión.

Imprecisiones sustanciales de la acción.

Precisando que el memorial de demanda contiene errores gramaticales como el hacer mención a 5 puntos, cuando en realidad contiene solo 4 acápites, y la invocación del art. 3-d) de la L. Nº 2341 no hace a ninguna garantía jurisdiccional, refiere que son más trascendentes las siguientes imprecisiones:

- La facultad para imponer sanciones administrativas.- Sostiene que en su calidad de Ministro de Economía y Finanzas Públicas, y conforme lo prevé el art. 52 del D.S. Nº 27175, en su condición de autoridad jerárquica y la competencia atribuida, realiza el control de legalidad y examen de los actos emitidos por el ad quo, constatando la compatibilidad de

estos con la Constitución Política del Estado y las leyes que los sustenta, así como el límite del accionar de la instancia inferior, no habiendo impuesto o modulado sanción alguna, como argumenta el demandante, sino que ha otorgado la razón a la ASFI respecto a ello, no existiendo posibilidad material o jurídica de que sus actos tuvieran un contenido sancionatorio, sino que el actor debió remitirse a la sancionatoria Resolución Administrativa ASFI/945/2015, que es donde se ha decidido imponerle una sanción, y no su autoridad.

- La potestad sancionatoria en el caso concreto.- El demandante reclama que no se ha considerado ni analizado la aplicación indebida del art. 154 de la L. Nº 1488 de Bancos y Entidades Financieras, aspecto invocado en el recurso jerárquico, no obstante de la revisión íntegra de los memoriales de los dos recursos jerárquicos interpuestos por "La Primera" Entidad Financiera de Vivienda, evidencia que ninguno hace mención a tal artículo, resultando que tal argumento tiene conexión con el alegato presentado por el demandante con posterioridad a los recursos jerárquicos, debiendo la instancia jerárquica supeditarse al art. 63-II de la L. Nº 2341, en sentido de que la resolución se referirá siempre a las pretensiones formuladas por el recurrente, se entiende, a tiempo de formular el recurso jerárquico, no después.

Añade que el argumento contenido en el memorial de alegatos, respecto a la vulneración de los Principios del Debido Proceso, Legalidad, Tipicidad y Taxatividad, fue ampliamente considerado en la Resolución Ministerial Jerárquica en sus nums. 5.4, 5.8 y 5.9, habiendo dicho fallo establecido que no se verifican en los actos administrativos tales extremos, en tanto la imputación como la sanción recae sobre un valor jurídico determinado y acomodado a la norma, y respecto a la tipificación, la misma se ha cumplido mediante su señalada modulación.

Transcribiendo extractos de la S.C. Plurinacional Nº 0565/2016-S3, concluye que no es cierta la inexistencia de fundamento en la resolución ministerial jerárquica, toda vez que el argumento de su alegato ha sido debidamente considerado con estándares de congruencia y fundamentación, dado que lo reclamado fue dilucidado y resuelto conforme lo planteado, no existiendo vulneración a los derechos denunciados.

- La determinación de la sanción.- De los argumentos precedentes, concluye que contrariamente a lo expresado por el demandante no existe argumentos forzados en la resolución ministerial jerárquica, menos aún una arbitraria interpretación de la norma, sino que se efectúa la aplicación sistemática y ordenada de la normativa que hace al ilícito administrativo, verificando que la ASFI ha cumplido con la tipificación, calificación y gradación, además de la subsunción y modulación, en el caso de autos, determinando la legalidad y justicia de la sanción impuesta, no existiendo duda de que el demandante infringió el art. 3 sección 3 del Reglamento para el Registro de Directores, Síndicos, Fiscalizadores Internos, Inspectores de Vigilancia, Ejecutivos y demás funcionarios.

Establece que en la tarea de contextualizar el contenido normativo de la sanción como ha realizado en la resolución ministerial jerárquica, el resultado es irrebatible, sin embargo el demandante prefiere imponer sus conjeturas pretendiendo que los fundamentos de la resolución sean interpretados bajo su propio interés, forzando los argumentos para concluir que la conducta imputada y sancionada no fue regulada como lo manda la parte final del art. 154 de la Ley de Bancos y Entidades Financieras, siendo esto producto de su apreciación personal y por tanto inadmisible en derecho, puesto que el fallo jerárquico en ningún momento ha manifestado algo en ese sentido.

Lo propio ocurre con los alegatos referidos a la prescripción del cargo imputado y al carácter y trascendencia del contenido del extrañado informe del auditor interno, sobre los cuales al no haber nuevos elementos que refuten lo establecido en la resolución jerárquica, resultan posiciones subjetivas inatendibles en derecho, por cuanto esta resolución ha considerado todos los elementos expuestos por el recurrente empero de forma integral, es decir en su relación con los demás argumentos, llegando a la conclusión de que la conducta del actor, si bien no tiene una subsunción exacta en la norma sancionadora en tanto no existe artículo que refiera a que la no remisión de tal informe le corresponda una determinada y precisa sanción es la propia norma la que autoriza expresamente que cualquier infracción o incumplimiento no contempladas en el reglamento serán analizadas y evaluadas, y de ser el caso, sancionadas, dentro del marco de la Ley de Bancos y Entidades financieras, lo que importa que en modulación legítima de la norma y con el carácter señalado le es aplicable al subsunción genérica que refieren los arts. 99-5 de la L. Nº 1488 y 29 sección 2 del Reglamento de Sanciones Administrativas, para concluir en la procedencia de la sanción impuesta por la ASFI, en tanto se acomoda a las normas invocadas, argumentos que dejan constancia de que los criterios expuestos no son discrecionales y responden a la órbita del derecho, resultando fundados en criterios positivos inspirados en el principio de legalidad, en cuanto la normativa precitada es preexistente a la infracción cometida.

Contenido de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI Nº 072/2016.

Manifiesta que las conjeturas que realiza el demandante sobre la violación de los principios de legalidad y los sub principios de tipicidad y taxatividad, no son compartidos por el propio Tribunal Constitucional Plurinacional que en su S.C. Plurinacional Nº 0565/2016-S3 concede efectividad a las Resoluciones Ministeriales Jerárquicas Nos. 057/2015 y 072/2016, a las cuales ha otorgado firmeza plena, no existiendo declaración alguna sobre el art. 61 sección 2 del Reglamento de Sanciones Administrativas, que restringa la facultad de la administración pública de proceder como lo ha hecho en la tarea de imponer la sanción. Asimismo, entre las razones que motivaron la decisión del Tribunal Constitucional Plurinacional, se encuentra que la autoridad demandada efectuó el análisis correspondiente de los hechos contrastándolos con las normas que rigen el ámbito de la fiscalización financiera, dando lugar a que esta tenga la motivación suficiente respetando el derecho al debido proceso en su elemento a una debida fundamentación, razones por las cuales no existen las vulneraciones de los derechos enunciados.

Concluye solicitando, se tenga por presentada su contestación en los términos señalados.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

1.- Notificación de Cargos ASFI/DSR I/R-184354/14 de 1 de diciembre de 2014, a Carlos de Grandchant Suárez, por lo que, se le inició proceso sancionador ante el supuesto incumplimiento a los:

- Art. 1, sección 3 del Reglamento para el Registro de Directores, Síndicos, Ejecutivos y demás funcionarios, contenido en el Capítulo VIII, Título X de la Recopilación de Normas

para Bancos y Entidades Financieras “al no haber remitido la baja del ex funcionario Rubén Antonio M. Gómez Pereira al momento de efectuarse la notificación de desvinculación”.

- Art. 3, sección 3 del Reglamento para el Registro de Directores, Síndicos, Ejecutivos y demás Funcionarios, contenido en el Capítulo VIII, Título X de la Recopilación de Normas para Bancos y Entidades Financieras “al no haber remitido a este Órgano de Supervisión la documentación que respalde la codificación impuesta a Rubén Antonio M. Gómez Pereira, AL momento de realizar el registro de la baja del citado funcionario en el Sistema Administrado por la ASFI.”

Contra éstos cargos presentó descargos y opuso prescripción, habiéndose declarado mediante Resolución ASFI Nº 059/2015, la prescripción de la primera infracción y la vigencia de la segunda, imponiéndole la sanción de multa personal equivalente al 30% de su remuneración personal.

Posteriormente por Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPSF/URJ-SIREFI Nº 057/15 de 17 de agosto de 2015, se anuló el procedimiento administrativo, lo que conllevó que la ASFI emita una nueva Resolución Administrativa ASFI/799/2015 que a su vez anuló la parte dispositiva segunda de la Resolución Sancionatoria ASFI Nº 059/15 de 21 de enero de 2015, disponiendo la emisión de una nueva resolución que considere todos los argumentos expuestos respecto al segundo cargo así como la modulación del importe de la sanción en función al art. 29 sección 22 del Reglamento de Sanciones Administrativas de la Recopilación de normas para Bancos y Entidades Financieras.

En cumplimiento a la referida resolución administrativa, la ASFI emitió en su contra la Resolución ASFI/945/2015, imponiéndole la sanción de multa equivalente a 4 veces su remuneración total mensual.

2.- Contra esta resolución Carlos Jacques de Grandchant Suárez por sí y en representación de la Asociación Mutual de Ahorro y Préstamo para la Vivienda “La Primera” interpuso recurso de revocatoria que derivo en la Resolución Administrativa ASFI Nº 057/2016 confirmando la sanción impuesta.

3.- Recurrido finalmente de jerárquico, se emitió la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPS/URJ-SIREFI Nº 072/2016 de 4 de noviembre, que confirma la resolución de alzada.

V.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la resolución de alzada, en violación al Principio de Tipicidad, al debido Proceso con relación a la prescripción; incorrecta valoración de la prueba y verdad material.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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.

En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo 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, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Con carácter previo entre los hechos controvertidos se advierte el reclamo sobre la prescripción y siendo la misma de especial y previo pronunciamiento, se pasa a resolver aquella bajo los siguientes fundamentos de orden legal.

La palabra "prescripción" en Derecho, se limita a la acepción de prescripción extintiva o liberatoria, mediante la cual se pierde el derecho de ejercer una acción por el transcurso del tiempo. El tiempo lleva a la consolidación de cierto derecho o a la pérdida del mismo. La prescripción normalmente es un medio de defensa conferido al demandado en proceso, para modificar o destruir la acción, siendo un medio de ataque, toda vez que en derecho se considera necesario establecer plazos dentro los cuales debe ejercitarse una acción, porque la inactividad del titular determina la pérdida o caducidad de su pretensión por el transcurso del tiempo, es decir, si el titular del derecho no ejercita su acción. Este instituto tiende a garantizar a quien tiene un deber o una obligación, que no pese indefinidamente contra él, la responsabilidad de cumplir la obligación ni la acción de la administración de justicia.

La supuesta infracción que originó todo el procedimiento administrativo ahora judicializado a través del contencioso administrativo, se habría producido al momento de registrar la baja del ex empleado el 12 de enero de 2010, momento en que el reporte realizado del ex trabajador Rubén Antonio Mariano Gómez Pereira de la Mutual de Ahorro y Préstamo para la Vivienda "La Primera", debió ir acompañado de documentación respaldatoria, como es el informe de las decisiones adoptadas y las conclusiones y recomendaciones del auditor interno, más la carta firmada por el gerente general de la entidad, aspecto que no habría ocurrido.

Posteriormente mediante Carta de Notificación de Cargos ASFI/DSR I/R-184354/14 de 1 de diciembre de 2014, se inició el procedimiento administrativo sancionador.

Al respecto el art. 79 de la L. Nº 2341 aplicable al caso, señala que las infracciones prescribirán en el término de 2 años.

Contrastados estos momentos se evidencia que transcurrieron más de 2 años entre el hecho controvertido y el inició del procedimiento sancionador, por lo que la facultad sancionadora se encontraba prescrita, al cumplirse a su favor los presupuestos exigidos, es decir la inactividad administrativa por cierto tiempo, que trajo como consecuencia al caso concreto, la extinción de la acción de sancionar por una contravención determinada. Máxime

si la infracción endilgada fue de carácter formal, que no ocasionó daño económico a la institución que pudiera refutarse de imprescriptible.

La prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos, reconocido por la Constitución Política del Estado aplicable al ámbito administrativo y judicial a efectos de que los ciudadanos o sujetos pasivos no se encuentren librados a una persecución estatal eterna que vulneraria ese su derecho y garantía a la seguridad jurídica.

Entonces la prescripción frustra la satisfacción del interés general que se encuentra en ella y que puede operar, por consiguiente, cuando dicha extinción no ha tenido lugar por las vías normales de cumplimiento de la prestación tributaria o en general, realización de la facultad o derecho sometido a prescripción.

En consecuencia, habiéndose resuelto en lo sustancial la controversia planteada, conforme lo dispuesto en la resolución impugnada, resulta innecesario pronunciarse sobre los otros argumentos alegados por el demandante, por ser ya irrelevantes al caso.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la L. Nº 620, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 54 a 69, interpuesta por la Entidad Financiera de Vivienda “La Primera”, representada por Carlos Jacques de Grandchant en consecuencia revoca la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPSF/URJ-SIREFI Nº 072/2016 de 4 de noviembre, pronunciada por el Ministro de Economía y Finanzas Públicas, así como todo lo obrado desde la Carta de Notificación de Cargos ASFI/DSR I/R-184354/14 de 1 de diciembre de 2014, por haberse operado la prescripción.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

73

AP Moller Maersk A/S c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS**:** La demanda contencioso administrativa de fs. 88 a 96 vta., presentada por Rodrigo Javier Garrón Bozo, en representación legal de AP MOLLER MAERSK A/S, impugnando la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 177/2015 de 17 de agosto, pronunciada por la Dirección General Ejecutiva del SENAPI; la providencia de admisión de fs. 99; la contestación de fs. 137 a 148; réplica de fs. 174 a 176 vta.; por renunciado el derecho a la dúplica conforme proveído de fs. 190; notificación del tercero interesado de fs. 130; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

I.1. Resolución Administrativa.

Por memorial presentado ante el SENAPI de 28 de mayo de 2014, se apersonó SEA LAND LOGISTICS Bolivia S.A., (SEA LAND), legalmente representada por Javier Alberto Rebuffi Bates, e interpuso demanda de cancelación de marca por falta de uso en contra de la marca “MAERSK SEALAND”, por lo que, corridos los trámites de rigor; el SENAPI a través de su Director de Propiedad Industrial, emitió la R.A. Nº 533/2014 de 29 de diciembre, que declaró probada la demanda de cancelación interpuesta por la firma SEA LAND LOGISTICS Bolivia S.A.; en consecuencia, en ejecución de fallos se ordenó proceder con la cancelación de la marca “MAERSK SEALAND” (denominativa) concedida a favor de la firma A.P MOLLER-MAERSK A/S., registrada bajo Nº 98552-C de 24 de marzo de 2005, para proteger servicios de la clase 39 internacional, debiendo hacerse efectivo a través de su inscripción en el libro de registro respectivo.

I.2.- Resolución administrativa del recurso de revocatoria.

Ante el recurso de revocatoria interpuesto por la firma AP MOLLER MAERSK A/S el 6 de marzo de 2015, el SENAPI a través de su Director de Propiedad Industrial, mediante Resolución Administrativa DPI/OP/REV-Nº 28/2015, rechazó el recurso de revocatoria interpuesto, confirmando en todas sus partes la R.A. Nº 533/2014 de 29 de diciembre.

I.3.- Resolución administrativa del recurso jerárquico.

Interpuesto el recurso jerárquico por Rodrigo Javier Garrón Bozo en representación legal de la firma AP MOLLER MAERSK A/S, la Directora General Ejecutiva del SENAPI mediante Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 177/2015 de 17 de agosto, rechazó el

recurso jerárquico, confirmando totalmente la Resolución Administrativa DPI/OP/REV-Nº 28/2015 de 6 de marzo.

II.- Fundamentos de la demanda.

Señala que el SENAPI de manera ilegal procedió a realizar una interpretación de la normativa andina, como es el caso de la Decisión N° 486 de la Comunidad Andina de Naciones, sin realizar la correspondiente consulta prejudicial, tal como lo prescribe la norma comunitaria, bajo alternativa de iniciársele al Estado Boliviano un proceso por incumplimiento del Derecho Comunitario; por otra parte que el SENAPI ha cancelado una marca notoria, cuando la Decisión 486 no lo permite, además que ha limitado los instrumentos probatorios, vulnerando sus derechos constitucionales, así como principios básicos de actividad administrativa, como el principio de verdad material.

Indica que, bajo el principio de notoriedad, las marcas que gozan de calidad no pueden ser objeto de cancelación, dado que no requieren de un registro o título marcario como respaldo de sus derechos marcarios. El art. 136 de la Decisión N° 486 establece que no podrán registrarse como marcas aquellos signos cuyo uso en el comercio afectará indebidamente el derecho de un tercero, cuando se constituya una reproducción, imitación, traducción, transliteración o transcripción total o parcial del signo distintivo notoriamente conocido porque puede causar riesgo de confusión en relación al servicio que presta, provocar un aprovechamiento injusto del prestigio de la marca. La normativa Andina, prevé la cancelación de marcas registradas como efecto de violación de derechos marcarios de marcas notorias y no al revés, con el fin de otorgar la marca a personas que pretenden aprovecharse del prestigio.

Asimismo, señala que la empresa SEA LAND LOGISTICS Bolivia S.A., el 8 de enero de 2014, en la prensa internacional, informó que ampliaría su marca SEALAND al transporte marítimo y terrestre, lo que provocó que el 19 de abril de 2014 solicitaran al SENAPI el registro de la marca SEA LAND en la Clase N° 39 de la clasificación de Niza en Bolivia, sólo con la intención de provocar confusión en el público en general.

Continúa manifestando que se vulneraron los derechos protegidos por la Declaración N° 486 de la Comunidad Andina de Naciones, respecto a lo establecido para las marcas notorias; además, que de manera subjetiva, ha desechado sus pruebas indicando que las mismas eran insuficientes, estableciendo una valoración probatoria que sólo puede ser establecida por el Tribunal de Justicia de la Comunicad Andina. Posteriormente, bajo el epígrafe de régimen de marcas en Bolivia, transcribe los arts. 224-225 y 136 de la Decisión 486, así como alguna jurisprudencia emitida por este organismo internacional de justicia, específicamente, los Procesos Nos. 126-IP-2003, 11-IP-97, 1-IP-87. Finalmente, reitera el incumplimiento del SENAPI a la normativa comunitaria con una interpretación antojadiza de la Decisión 486 sin realizar la consulta prejudicial correspondiente.

Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda; se deje sin efecto la Resolución Jerárquica Nº DGE/CANC/J-177/2015 de 17 de agosto, emitida por el SENAPI y se declare la improcedencia de la demanda de cancelación por falta de uso interpuesta por la Empresa SEA LAND LOGISTICS Bolivia S.A., en contra de su marca “MAERSK SEALAND”.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

Que, admitida la demanda mediante providencia de 26 de noviembre de 2015, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legalmente citados, apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del SENAPI, para responder negativamente a la acción incoada en su contra, manifestando que:

Con referencia a lo argüido por el demandante, éste lejos de fundamentar algún supuesto de mala interpretación o aplicación de la ley, dentro del proceso de cancelación desarrollado ante la instancia administrativa a su cargo, como parte de la naturaleza del proceso de puro derecho, cual constituye el proceso contencioso administrativo, se limitó a tratar de introducir argumentos que nunca formaron parte del objeto de la causa principal, extremo que fue claramente expuesto en la Resolución Administrativa DGE/CANC/J- Nº 177/2015. Después de realizar una relación de antecedentes de las instancias impugnatorias administrativas del presente trámite, manifiesta que conforme a esa relación de hechos, se tiene que la firma recurrente no adjuntó prueba conforme la carga que le correspondía según el art. 465 de la Decisión 486; además, que la prueba que adjuntó en segunda instancia, no aportó elementos de convicción sobre el uso de la marca dentro del periodo de 3 años anteriores a la interposición de la demanda, ya que el único documento con fecha cierta es el título de registro de fs. 120-121 que no constituye prueba de uso, conforme al art 165 de la Decisión N° 486.

Que la carga de la prueba le correspondía al titular de la marca, quien, al no haber aportado la prueba de forma diligente dentro del trámite de primera instancia, incumplió con su carga, cuando señala que la carga de la prueba en el trámite de cancelación de la marca por el no uso, corresponde al titular del registro y no al solicitante, de conformidad con el art. 167 de la Decisión N° 486.

Sobre el argumento de incumplimiento a la norma comunitaria, indica que carece de fundamentación toda vez el Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en su art. 122, establece la consulta facultativa y en este sentido, la autoridad administrativa tiene la potestad de realizar una consulta facultativa mas no constituye una obligación, por lo que no existe incumplimiento de normativa andina alguna.

Petitorio.

Por lo expuesto, solicitó que se dicte sentencia rechazando la demanda planteada y se confirme la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 177/2015 de 17 de agosto.

Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por el demandante se reiteraron los argumentos anteriores de éste, no habiendo hecho uso de la dúplica la entidad demandada conforme proveído de fs. 190 de obrados.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 25 de abril de 2016 (fs. 190), suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial y dispuso la remisión de los antecedentes del proceso en consulta prejudicial obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, para que efectúe interpretación prejudicial correspondiente.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Problemática planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar: 1) Si existió una ilegal interpretación de la Decisión N° 486 de la Comunidad Andina por parte del SENAPI porque no realizó la consulta prejudicial en sede administrativa tal como lo establece la norma comunitaria; y 2) Si el SENAPI actuó erróneamente al cancelar la marca "MAERSK SEALAND" de AP MOLLER MAERSK A/S" porque era notoriamente reconocida, o en su defecto procedía la cancelación de la misma por falta de uso.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

En virtud a los arts. 32-33 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia, este Tribunal Supremo de Justicia mediante Auto N° 158 de 6 de mayo de 2016 de fs. 192 a 194 de obrados, solicitó interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, emitiendo este último interpretación prejudicial dentro del proceso signado 308-IP-2016 de 1 de diciembre de 2017 de fs. 199 a 216 de obrados, misma que de conformidad con lo dispuesto por el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, será aplicada en la emisión del presente fallo, debiendo además dar cumplimiento a la disposición del párrafo tercero del art. 128 del Estatuto vigente.

IV.1.- Ilegal interpretación de la Decisión 486 de la Comunidad Andina porque el SENAPI no realizó la consulta prejudicial en sede administrativa.

Respecto a este punto; cabe señalar que, la solicitud de interpretación prejudicial referida por la parte demandante ignora el Cap. III "De la interpretación prejudicial" del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, que establece en su art. 122 lo siguiente: "Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente y mediante simple oficio, la interpretación del tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del tribunal, el juez deberá decidir el proceso" (sic); por consiguiente, se advierte que las consultas en vía administrativa son únicamente facultativas y no obligatorias como establece el artículo descrito; además que hasta la emisión de la resolución de fondo; es decir, la R.A. Nº 533/2014, no existían elementos que requieran de dicha interpretación y asimismo, debemos considerar que de acuerdo al principio de congruencia, no se puede aspirar la introducción de nuevas pretensiones recién en vía de recurso; por lo que, el SENAPI no advirtió motivo o sustento alguno para solicitar interpretación alguna en el presente caso, concluyéndose que la solicitud de la parte demandante respecto a una interpretación sobre cuestiones que no formaron parte de la resolución de instancia (R.A. Nº 533/2014 de 29 de diciembre), carece de total fundamento y de acuerdo al descrito art. 122 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina no resulta evidente la supuesta ilegal interpretación de la Decisión 486 de la Comunidad Andina por parte del SENAPI como erradamente reclama ahora en su demanda AP MOLLER MAERSK A/S.

IV.2.- Errada cancelación de la marca "MAERSK SEALAND" de AP MOLLER MAERSK A/S" porque era notoriamente reconocida, o en su defecto procedía la cancelación de la misma por falta de uso.

Previamente, sobre la aplicación de tratados internacionales en materia de propiedad industrial, corresponde establecer que el Principio Fundamental del Derecho Comunitario Andino, es el Principio de la "Primacía del Ordenamiento Comunitario", bajo el cual el ordenamiento comunitario andino goza de prevalencia respecto de los ordenamientos

jurídicos internos de los países miembros y respecto a las normas de derecho internacional, por lo que en caso de presentarse antinomias entre el derecho comunitario andino y el derecho interno de los países miembros, o entre el derecho comunitario y las normas de derecho internacional, prevalece el primero. En consecuencia, la disposición normativa interna o contenida en un tratado suscrito por el respectivo país miembro que sea contraria a la norma comunitaria, dejará de aplicarse en el caso concreto.

De lo anterior, se infiere que en el caso de los tratados internacionales suscritos por los países miembros de la Comunidad Andina, al ser estos asimilados como normativa interna del país suscribiente, el Derecho Comunitario Andino conserva su preeminencia y aplicabilidad preferente sobre el ordenamiento interno y de origen internacional de los países miembros, toda vez que el ordenamiento comunitario no deriva del ordenamiento de los países miembros, sino del Tratado Constitutivo de la Comunidad Andina, por lo que no se encuentra subordinado al ordenamiento interno o de origen internacional de sus miembros, por tanto, los tratados internacionales que celebren los países miembros, no vinculan a la comunidad, ni surten efecto directo en ella, sin perjuicio de la fuerza vinculante que tales instrumentos posean en las relaciones entre los países miembros y terceros países u organizaciones.

Efectuadas las precedentes aclaraciones, e ingresando a considerar la notoriedad de la marca alegada por “AP MOLLER MAERSK A/S”; se advierte que bajo el régimen común contenido en la Decisión 486, un signo calificará como notoriamente conocido si es reconocido como tal en cualquiera de los Países Miembros, debiendo interpretarse el art. 224 de forma sistemática con el art. 136 inc. h), a efecto de establecer que:

a) En el régimen comunitario andino se salvaguarda a los signos que sean notoriamente conocidos en cualquiera de los países miembros, frente a una solicitud de registro de la marca también en cualquiera de los países miembros de un signo que sea susceptible de generar riesgo de confusión, asociación, dilución y uso parasitario.

b) No se protege a los signos notoriamente conocidos en países extracomunitarios, cuando simplemente se argumente su notoriedad. Sin embargo, no se negará la calidad de notorio de un signo solo por el hecho que no se encuentre registrado o en trámite en el país miembro o en el extranjero.

No obstante, lo anterior, el régimen común de propiedad industrial bajo el principio básico de la buena fe, no tolera situaciones que pongan en peligro la transparencia en el mercado y la lealtad comercial. Por lo tanto, la protección de signos notoriamente conocidos extracomunitarios es posible de configurarse actos de competencia desleal, por confusión con una marca notoriamente conocida y por aprovechamiento de la reputación ajena (parasitismo), de conformidad con lo establecido en el art. 225 de la Decisión N° 486, así como cualquier otra circunstancia que permita inferir la mala fe al solicitar el registro en relación a la marca notoriamente conocida en territorio extracomunitario, de conformidad con los arts. 137, 172 y 225 de la Decisión N° 486.

Bajo este entendimiento, y en estricto cumplimiento de lo dispuesto por el Tribunal Andino de Justicia en su interpretación prejudicial, corresponde determinar si la marca “MAERSK SEALAND” era notoriamente conocida al momento de la presentación de la demanda de cancelación por falta de uso por parte de SEA LAND LOGISTICS Bolivia S.A., a cuyo efecto, se procederá a analizar las pruebas aportadas por AP MOLLER MAERSK A/S ante la instancia de revocatoria y jerárquica conforme memoriales de fs. 64 a 68 del anexo 1 y

de fs. 238 a 244 del anexo 2; respectivamente y por adjuntada dicha documentación de acuerdo a los proveídos de fs. 77 del anexo 1 y de fs. 245 del anexo 2; respectivamente, de los antecedentes administrativos del proceso, debido a que la notoriedad es un hecho que debe ser probado por quien lo alega.

De la definición contenida en el art. 224 de la Decisión N° 486, se extrae que para que un signo sea considerado notorio, debe revestir las siguientes características:

Debe ser conocido por el sector pertinente.

Debe haber ganado notoriedad en cualquiera de los países miembros.

La notoriedad se puede haber ganado por cualquier medio.

Asimismo, el art. 228 de la Decisión N° 486, establece que: "Para determinar la notoriedad de un signo distintivo, se tomará en consideración entre otros, los siguientes factores:

a) El grado de su conocimiento entre los miembros del sector pertinente dentro de cualquier país miembro; b) La duración, amplitud y extensión geográfica de su utilización, dentro o fuera de cualquier país miembro; c) La duración, amplitud y extensión geográfica de su promoción, dentro o fuera de cualquier país miembro, incluyendo la publicidad y la presentación en ferias, exposiciones u otros eventos de los productos o servicios, del establecimiento o de la actividad a los que se aplique; d) El valor de toda inversión efectuada para promoverlo, o para promover el establecimiento, actividad, productos o servicios a los que se aplique; e) Las cifras de ventas y de ingresos de la empresa titular en lo que respecta al signo cuya notoriedad se alega, tanto en el plano internacional como en el del país miembro en el que se pretende la protección; f) El grado de distintividad inherente o adquirida del signo; g) El valor contable del signo como activo empresarial; h) El volumen de pedidos de personas interesadas en obtener una franquicia o licencia del signo en determinado territorio; o, i) La existencia de actividades significativas de fabricación, compras o almacenamiento por el titular del signo en el país miembro en que se busca protección; j) Los aspectos del comercio internacional; o, k) la existencia y antigüedad de cualquier registro o solicitud de registro del signo distintivo en el país miembro o en el extranjero."

Ahora bien, la prueba presentada por el demandante mediante los memoriales ya mencionados (ver fs. 64 a 68 del anexo 1 y fs. 238 a 244 del anexo 2), los cuales nos remiten a los antecedentes administrativos cursantes en el "Expediente Nº 98552-C", y consistiendo tales pruebas en grado de revocatoria: impresiones de la página web; fotografías impresas de fs. 37 a 55; 56 a 67, todas del anexo 1; sin embargo, verificada la citada documentación se advierte que esta carece de fecha cierta al no contar con el respaldo de autoridad de fe pública alguna, por lo que no aportó elementos irrefutables que formen convicción dentro del proceso.

Asimismo, en cuanto al oficio remitido por la Cámara Nacional de Despachantes de Aduana cursante a fs. 86 del anexo 1; se evidencia que el mismo es claro al referir que no se involucra en las relaciones comerciales de los despachantes o agencias despachantes de aduanas, tampoco mantiene registro alguno de aquellas y carece de facultades para requerir dicha información, de manera que la Cámara Nacional de Despachantes de Aduanas carece de elementos de convicción que le permitan suministrar la misma conforme los términos del requerimiento emitido; por consiguiente, dicho oficio no aportó elementos de convicción en el presente proceso respecto a la notoriedad de la marca "MAERSK SEALAND".

Por último, respecto al certificado CERT-EST-JOLP-0450/15 de 19 de febrero de 2015 de fs. 88-89 del citado anexo 1 emitido por FUNDEMPRESA; cabe señalar que, el mismo acredita que la sociedad SEA LAND LOGISTICS Bolivia S.A., se encuentra inscrita bajo la matrícula Nº 145343; sin embargo, de la revisión del citado certificado; se advierte que el mismo, no aporta elementos de convicción al objeto de la presente causa porque esta prueba se refiere sobre una acción de cancelación del signo MAERSK SEALAND, y no así del funcionamiento ni nada relacionado con la firma demandante, por lo que dicha prueba resulta impertinente respecto al objeto del caso de autos.

Continuando con el análisis de las pruebas presentadas en grado jerárquico, consisten en: copia legalizada de registro de marca MAERSK SEALAND, denominación con Título Nº 9900 de fs. 121 del anexo 2, emitido por el Instituto Ecuatoriano de la Propiedad con vencimiento en 12 de marzo de 2024 a nombre de AP MOLLER MAERSK A/S; en la cual se advierte que la titularidad de la marca MAERSK SEALAND, por parte del titular de la marca demandada, en la república de Ecuador; la revista referida a una empresa SEALAND de fs. 122 a 125 del anexo 2, empero, no posee fecha cierta, además que no guarda relación con la marca objeto de la presente causa ni con la firma titular de la misma; por tanto no aportó elementos de convicción sobre el uso de la marca objeto de la demanda; también constan revistas en idioma extranjero de fs. 126 a 173 del citado anexo 2, pero de la revisión de las mismas, se evidencia que están en idioma extranjero y no cuentan con la correspondiente traducción, por lo que, no cumplen con el art. 8 de la Decisión N° 486 que establece que los documentos que se tramiten ante las oficinas nacionales competentes deberán presentarse en idioma castellano y en el caso que no fuese así, se debe acompañar la traducción simple en dicho idioma; aspecto que no fue cumplido por la parte ahora demandante, por lo que ante el incumplimiento del citado artículo, dicha prueba tampoco brindó los elementos de convicción necesarios dentro del proceso para demostrar el uso de la marca “MAERSK SEALAND”.

Asimismo, cursan dos notas de 3 y 31 de marzo de 2015 de fs. 174-175 del anexo 2, donde refieren un listado de copias de BILL OF LANDING consignado a IMPORT EXPORT FIECRACKERS S.R.L, por un lado y a Mario Fernández/IMPORT EXPORT FERMA, por otro; emitida por Belén Arce Importaciones con pie de firma Del Mar Shipping S.R.L. y encabezado “MAERSK LINE”, en las que no se evidencia actos efectivos de comercio que emplee la marca objeto de la presente causa, sino únicamente figuran signos distintivos a la marca objeto de cancelación, además de no evidenciar vínculo alguno con la firma titular de la firma, por lo que tampoco aportaron elementos de convicción al SENAPI respecto al uso real y efectivo de la marca objeto de la causa.

Consta también una copia simple de BILL OF LANDING, firmado por Del Mar Shipping de 30 de marzo de 2015; copia simple de un documento y folletos con referencia MAERSK GROUP (fs. 176-177, 190 y 225 a 230 del anexo 2; respectivamente), donde se evidencia que tales pruebas se encuentran en idioma extranjero y no cuentan con la traducción debida, por lo que como ya se explicó, incumplieron lo establecido en el art. 8 de la Decisión N° 486 y dicha prueba no tiene vínculo alguno con el titular de la marca demandada y no posee fecha cierta, por lo que, no aportaron elementos de convicción dentro del presente proceso.

De la prueba presentada, igualmente se adjuntan notas de referencia de cotización y copias de solicitud de las mismas de fs. 181 a 188 del anexo 2, firmadas por Belén Arca C con rótulo MAERSK LINE y MAERSK SEALAND (ver fs. 181, 185 y 188 del citado anexo;

respectivamente), en las cuales si bien aparece el signo MAERSK SEALAND; empero, dichas notas no cuentan con respaldo de autoridad competente que de fe pública, por lo que, no tienen fecha cierta, además que tratan únicamente a menciones de cotización, que no constituyen un acto de comercio alguno y tampoco se evidencia el vínculo con el titular de la marca demandada, por lo que no es una prueba idónea para aporte de elementos de convicción respecto a la notoriedad de la marca que se analiza.

A fs. 189 del anexo 2, cursa copia simple de la licencia de funcionamiento del Gobierno Municipal de La Paz, con fecha de vencimiento el 25 de febrero de 2006, que por ser una copia simple no constituye un indicio de prueba y al no contar con la legalización de autoridad de fe pública, no aporta elementos ciertos de convicción y además que no se refiere ni al titular, ni a la marca objeto de la causa. Igualmente, de fs. 191 a 204; 205 a 210; 231 a 235 y 237 del anexo referido, cursan: calendario 2014 con referencia MAERSK LINE; folleto que refiere la marca MAERSK SEALAND; sobres y una hoja con impresión reversa en idioma extranjero y un sobre con agenda de referencia 2005; respectivamente, pero de la revisión del citado elenco probatorio; se evidencia que, no cuentan con fecha cierta, ni refieren a la marca "MAERSK SEALAND" de AP MOLLER MAERSK A/S y tampoco evidencian actos de comercio, por lo que no aportan elementos de convicción ciertos dentro del proceso respecto a la marca mencionada.

Finalmente, cursa también un documento sin llenar de BILL OF LANDING con referencia a MAERSK SEALAND de fs. 236 del anexo 2, sin embargo, tal prueba resulta inadmisible por ser una simple impresión sin el llenado de datos y firmas respectivas.

Por toda la prueba aportada en grado de revocatoria y jerárquico, detalladamente precedentemente; se advierte que la parte demandante no adjuntó prueba conforme la carga que le correspondía de acuerdo al art. 165 de la Decisión N° 486, puesto que no demostraron que se utilizó la marca "MAERSK SEALAND", objeto de la presente demanda, en al menos uno de los países miembros, por su titular, por un licenciatario o por otra persona autorizada para ello, durante los 3 años consecutivos precedentes a la fecha en que se inició la demanda de cancelación presentada por SEA LAND LOGISTICS BOLIVIA S.A. (SEA LAND) por falta de uso en contra de la marca "MAERSK SEALAND"; y más aún porque AP MOLLER MAERSK A/S no demostró que la falta de uso se debió por fuerza mayor o caso fortuito, como lo establece el citado artículo.

Asimismo, la prueba que adjuntó en la segunda instancia o grado jerárquico no aportaron elementos de convicción sobre el uso de la marca dentro del periodo de 3 años anteriores a la interposición de la demanda, ya que el único documento con fecha cierta es el título de registro de fs. 120-121 del anexo 2, empero, el mismo no constituye prueba de uso conforme el art. 165 de la Decisión N° 486; y la carga de la prueba le correspondía AP MOLLER MAERSK A/S como titular de la marca, quien al no haber aportado la prueba de forma oportuna dentro del trámite de primera instancia, incumplió con su carga tal como establecen los referidos arts. 165 y 167 de la Decisión N° 486 de la Comunidad Andina y la línea jurisprudencial del Tribunal Andino.

Consiguientemente, la presentación de la prueba ante ambas instancias (revocatoria y jerárquica) por la parte ahora demandante no acredita el carácter notorio de la marca; puesto que, uno de los elementos impuesto por el propio Tribunal Andino de Justicia, es precisamente que se demuestre la notoriedad de la marca al momento de la demanda de cancelación de marca, esto quiere decir que, debió acreditarse que la marca ostentaba su condición de notoria en la gestión 2014, toda vez que la interposición de la demanda de

cancelación de marca data del 28 de mayo de 2014 conforme consta a fs. 15 del anexo 1 del presente proceso, siendo necesario que las pruebas de notoriedad sean contemporáneas al momento en que deba probarse dicha calidad, ya que puede suceder que una marca que fue notoria para una época luego deje de serlo. En este sentido, el Tribunal Andino de Justicia en el proceso 41-IP-98 se ha pronunciado en los siguientes términos: "La marca notoria conserva la dinámica propia de lo que constituye el mercado de bienes y de servicios, aquello que fue notorio en el pasado puede dejar de serlo en el futuro y de igual forma lo que no tuvo notoriedad en el presente podrá alcanzarlo en un momento dado."

En consecuencia, las pruebas presentadas en grado de revocatoria y jerárquico por el sujeto pasivo con la finalidad de probar el carácter notorio de su marca, no acreditan tal extremo, en virtud a que las primeras no tienen fecha cierta y se refieren a otro aspecto ajeno al funcionamiento de la marca (objeto de la demanda), y las posteriores en grado jerárquico, no guardan relación con la marca objeto de la demanda, están en idioma extranjero, sin la traducción al castellano conforme la Decisión N° 486 y no demostraron el uso real y efectivo de la marca durante los 3 años siguientes anteriores a la fecha en que se presentó la "demanda de cancelación de marca"; por lo que no pueden acreditar el carácter notorio de la marca al momento de la referida demanda interpuesta por SEA LAND LOGISTICS BOLIVIA S.A. ante el SENAPI, pues no cuentan con fechas ciertas y no guardan relación con la marca que fue motivo de la demanda de cancelación de marca; asimismo, no se ha presentado mayor prueba en la que se pueda verificar alguno de los parámetros establecidos en el art. 228 de la Decisión N° 486, concluyéndose que AP MOLLER MAERKS A/S no ha acreditado la notoriedad o reconocimiento de su marca "MAERSK SEALAND", por lo que, no corresponde ingresar a analizar el posible aprovechamiento del prestigio de la marca y/o confusión en el público en general que puedan producir la dilución de dicha marca y tampoco demostró el uso durante los 3 años anteriores a la fecha de presentación de la demanda de cancelación de marca interpuesta por SEA LAND LOGISTICS BOLIVIA S.A. conforme el art. 165 de la Decisión N° 486; por lo que fue correcta la cancelación por falta de uso de la marca "MAERSK SEALAND" de AP MOLLER MAERSK A/S" durante el plazo establecido por el citado artículo, no siendo correcto el agravio que erradamente alega la parte demandante.

V.- Conclusiones.

Del análisis precedente, este Tribunal Supremo de Justicia concluye que el SENAPI, al pronunciarse a través de la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 177/2015 de 17 de agosto de fs. 326 a 352 del anexo 2 de antecedentes administrativos, no ha incurrido en conculcación de normas legales, limitándose a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 88 a 96 vta., presentada por Rodrigo Javier Garrón Bozo, en representación legal de AP MOLLER MAERSK A/S, contra el SENAPI; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 177/2015 de 17 de agosto.

Devuélvanse los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 29 de junio de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

76

Edgar Damián Leaños Arancibia c/ Director Ejecutivo AASANA
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 75 a 80, interpuesta por Edgar Damián Leaños Arancibia, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 0015/2016 de 15 de enero, pronunciada por el Director General Ejecutivo de AASANA, Gral. Fza. Ae. Tito R. Gandarillas Salazar, respuesta a la demanda de fs. 108 a 117; no cursa réplica, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta, que AASANA impulsó el auto inicial de sumario proceso Administrativo Interno Nº 011/2015, por el delito de conducta antieconómica, sancionado en el art. 224 del C.P.P., en base a pruebas obtenidas de forma ilegal, porque no fueron solicitadas mediante orden judicial o requerimiento fiscal, al contrario, fueron obtenidas mediante influencias. Proceso que debió iniciarse por doble percepción de remuneración señalado en el art. 10-II del D.S. Nº 0772.

Aduce que el Auto Inicial de Sumario Interno Nº 011/2015, carece de congruencia entre la parte considerativa y dispositiva, además de existir otros elementos de justificación del juez sumariante, que su persona no incurrió en la transgresión del Reglamento Interno de Personal de AASANA, L. Nº 1178 y que el sumariante transgredió el art. 61 del Reglamento, al no haberse conformado el comité de sanciones disciplinarias; así también aduce que existe prescripción de la acción, toda vez que trabaja más de 10 años como docente en el magisterio urbano, lo cual conforme al art. 16 del Reglamento por la Función Pública, al transcurrir más de 2 años se encontraría prescrita la acción de iniciarle un proceso administrativo.

En el fondo, señala que la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 0015/2016, alteró lo señalado en el artículo primero del Auto Inicial Nº 011/2015, invocando hechos que no fueron señalados como parte de la investigación, como la doble percepción de remuneración, además de haberse incorporado otras disposiciones normativas como los arts. 34 del D.S. Nº 1460; 6 del D.S. Nº 1134; 4 del D.S. Nº 2885; 1 del D.S. Nº 05941 y 6 del D.S. Nº 19963, que señala: “Los empleados públicos que prestan servicios en más de una repartición, en virtud de la resolución expresa de acúmulos de cargos, cobraran el aguinaldo en aquella que perciban la remuneración mayor”, siendo correcto el aguinaldo cobrado en AASANA, y que quien debió proseguir la devolución es el Magisterio Urbano como perjudicado.

Asimismo, expresa, que AASANA, no era la llamada a perseguir la devolución de lo indebidamente pagado, sino la Contraloría General del Estado, conforme establece el D.S. Nº 05941.

Aduce que su persona invocó el régimen de la prescripción previsto en el art. 16 del D.S. Nº 23318-A, siendo que trabajaba por más de 10 años en el Magisterio Urbano y AASANA, y que ninguna institución hizo nada durante ese tiempo.

Indica que el art. 61 del Reglamento Interno de AASANA, sobre el Comité de Sanciones Disciplinarias, refiere que estará presidido por el jefe de la oficina jurídica e integrada por el jefe de personal, el jefe del departamento u oficina del afectado, un representante laboral de la regional respectiva y un representante de la federación, partes que no fueron citados para la realización de ningún acto dentro del vicioso proceso. Tampoco existió notificación al Sindicato de AASANA Regional S.C., y tampoco a la Federación AASANA FENTA, concluyendo que, dentro del sumario, se violentaron sus derechos al debido proceso, a la defensa y a la presunción de inocencia, lo que acarrea la nulidad del citado proceso, expresando los arts.115, 119 y 122 de la C.P.E.

Finalmente, en relación a la carga horaria, señala que, no existió incompatibilidad horaria, porque las mismas autoridades ejecutivas le acondicionaron el horario.

Peticiona en ese sentido se declare la nulidad de la resolución recurrida, de todo el proceso y del Memorándum de Destitución Nº VR/YGYA/064/2016, consecuentemente se le restituya a su fuente laboral con el mismo salario y demás beneficios ganados hasta antes del presente sumario.

2.- Contestación a la demanda y petición.

En relación a que el proceso administrativo interno se inició por no haber prosperado la denuncia planteada en su contra ante la Fiscalía de Puerto Suarez por el delito de conducta anti económica, habiendo obteniendo al efecto pruebas en forma ilegal, menos solicitadas mediante orden judicial o requerimiento fiscal; al respecto señala, que el proceso administrativo se inicia a denuncia o de oficio y que el juez sumariante tiene la potestad de poder acumular y evaluar las pruebas de cargo y descargo sin que sea necesaria la intervención del órgano judicial o ministerio público, conforme el art. 21 del D.S. Nº 23318-A modificado por el D.S. Nº 26237, por lo que no se tiene vulnerado ningún derecho, en fin cita la S.C. Nº 0287/2011-R de 29 de marzo.

En relación a que el responsable de los ilícitos administrativos por los que fue juzgado debería ser la máxima autoridad de la entidad según lo establece los arts. 28 y 29 de la L. Nº 1178; que se realizó una incorrecta interpretación de la L. Nº 1178 y D.S. Nº 23318-A; y que debe necesariamente existir un informe de auditoría para el inicio de un proceso administrativo interno, conforme lo establece el D.S. Nº 23318-A modificado por el D.S. Nº 26237.

Al respecto señala que, el proceso administrativo es atribución del Sumariante de AASANA, que todo boliviano está sometido a lo previsto en el art. 108 de la C.P.E., que el demandante tiene la obligación de conocer los DD.SS. Nos 19963, 2885 y 5941, no pudiendo inculpar su observancia de las disposiciones legales a la MAE de AASANA, sabiendo que se encontraba prohibida la doble percepción salarial, por último, refiere que para el inicio de un proceso administrativo interno, no es imprescindible el informe de auditoría, siendo este alternativo, a ese fin trascribe el art. 18 del D.S. Nº 23318-A.

Referente a la prescripción, aduce que en los procesos administrativos el sumariado tiene la obligación de interponer la prescripción, que el juzgador no revuelve de oficio la supuesta prescripción, así lo dispone los arts. 37 del D.S. Nº 23318-A y 40 de la L. Nº 1178, para lo cual cita la S.C. Plurinacional Nº 0800/2015-S3, a ese fin concluye señalando, que al no haber el sumariado interpuesto la prescripción ante el juez, resulta extemporáneo formularlo en la presente demanda, además que los delitos que causan daño al Estado son imprescriptibles.

Respecto a la no aplicación del art. 61 del Reglamento Interno de AASANA, expresa que, la L. Nº 1178 y el art. 29 del D.S. Nº 23318-A, modificado por el D.S. Nº 26237, tienen primacía en aplicación y cumplimiento en relación al reglamento antes señalado, además de que el comité de sanciones disciplinarias no cuenta con un reglamento que resguarde el debido proceso, derecho a la defensa y seguridad jurídica, y que AASANA es un ente estatal que está sujeto a las disposiciones normativas antes descritas, así lo refrenda la S.C. Plurinacional Nº 0049/2013 de 11 de enero.

En relación a que la resolución del proceso administrativo interno, no pudo desvirtuar los hechos por los cuales se le inicio el proceso; señala que el administrado en ningún momento establece que pruebas literales, testificales, periciales hubieran desvirtuado los hechos sancionados, siendo su argumento totalmente subjetivo, además de que se debe considerar el principio de preclusión y convalidación, por no haber sido reclamado este hecho oportunamente en la sustanciación y resolución del sumario administrativo, para ello transcribe parte de las SS.CC. Nos 0372/2010-R de 22 de junio y 0171/2012 de mayo 2012.

En relación a que el juez sumariante no podía determinar la destitución, señala que el argumento es falso, en razón al art. 29 de la L. Nº 1179 (quiso decir L. Nº 1178), siendo una facultad del sumariante.

Que los elementos por el que se inició el proceso administrativo interno y sobre el cual se sustancia el mismo, no se modificaron en ningún momento.

Finaliza señalando que, en el presente caso, la demanda es entre un funcionario público y el Estado, por lo que no es aplicable el presente proceso, toda vez que el mismo ha concluido en todas sus instancias, conforme establece los arts. 28 del D.S. Nº 26237 y 778 del Cód. Pdto. Civ.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- Mediante Auto Inicial de Sumario Nº 11/2015, se inició proceso administrativo interno en contra de Edgar Damián Leaños Arancibia, por indicios de contravenciones e incumplimiento a los arts. 42-3), 7) con relación al D.S. Nº 0772 y 42-10 todos del Reglamento Interno de AASANA, así como los arts. 28-29 de la Ley SAFCO y 3 del Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública aprobado por el D.S. Nº 23318-A, modificado por el D.S. Nº 26237.

Emergente del indicado auto inicial se emitió la Resolución Final de Proceso Sumario Administrativo Interno Nº 7/15 de 31 de julio de 2015, que en su parte resolutiva, establece la existencia de responsabilidad administrativa, por contravención del art. 42-3) y 7) del Reglamento Interno de la Institución, esta última con relación a los DD.SS., Nos 1802 y 0772 y arts. 42-10) del Reglamento Interno de AASANA; arts. 3 del Reglamento de Responsabilidad por la Función Pública y 28 de la L. Nº 1178, estableciéndose como sanción la destitución del sumariado de conformidad al art. 29 de la L. Nº 1178, por haberse

demostrado doble percepción de salario realizado con partida presupuestaria y recursos que no corresponden.

2.- Ante esta resolución el funcionario destituido interpuso revocatoria que derivo en la emisión de la Resolución de Recurso de Revocatoria Nº JSA 04/1015, de 23 de septiembre de 2015, que ratifica la resolución impugnada.

3.- Contra la resolución de alzada se planteó recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 0015/16 de 15 de enero de 2016 que en su artículo único confirma en todas sus partes la resolución de revocatoria impugnada.

V.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la resolución en cuanto a la destitución del funcionario por percepción doble de salario.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el Derecho al Debido Proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Ante la denuncia de posibles nulidades, es necesario realizar el estudio sobre nulidades y anulabilidades atribuibles al presente caso, sobre el particular el Tribunal Supremo de Justicia ha desarrollado una línea jurisprudencial, con relación a la nulidad y anulabilidad establecida en los arts. 35-II y 36-IV de la Ley del Procedimiento Administrativo, al señalar que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por ley. La excepción a esta regla de invocación, se encuentra en el art. 55 del D.S. Nº 27113 (Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo) que establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione la indefensión o lesione el interés público. Entendiendo por indefensión el no tener conocimiento del proceso en cuestión como señala la S.C. Nº

1357/2003-R de 18 de septiembre, al indicar: "(...) queda establecido de manera inobjetable que la indefensión en proceso, sólo puede ser denunciada y dada por cierta cuando se establece que la parte procesada no ha tenido conocimiento alguno del proceso seguido en su contra, de modo que no podrá alegarse aquélla cuando tuvo conocimiento material de la existencia del proceso e incluso intervino en él presentando memoriales y formulando peticiones inherentes a su defensa", y se entiende por orden público las libertades, derechos y garantías fundamentales y que estos tienen un límite en la ley (Principio de Reserva Legal), así se deduce de las SS.CC. Nos 779/2005-R de 8 de julio y 0083/2005 de 25 de octubre".

En concordancia con la línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, se tiene la S.C. Nº 0249/2012 de 29 de mayo, dispone lo siguiente: "(…) En ambos casos, por mandato expreso de dicha norma (arts. 35-II y 36-I, V de la L.P.A.), tanto la nulidad como la anulabilidad pueden invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la misma ley y dentro de los plazos establecidos en ella; lo que significa que los actos administrativos definitivos son impugnables vía administrativa, mediante las vías recursivas establecidas en las normas legales lo que involucra la posibilidad de demandar la nulidad y anulabilidad de los actos administrativos, empleando similares mecanismos intraprocesales". En ese mismo sentido en la S.C. Nº 1464/2004-R de 13 de septiembre, señaló que: "...en virtud a los Principios de Legalidad, Presunción de Legitimidad y Buena Fe, no es posible que fuera de los recursos y del término previsto por ley 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 debe utilizar para corregir la equivocación; por ende, fuera del procedimiento previsto y los recursos señalados por la ley, un mismo órgano no podrá anular su propio acto administrativo (conocido en la doctrina como acto propio) por cuanto una vez definida una controversia y emitida la resolución, esta ingresa al tráfico jurídico y por lo tanto ya no está bajo la competencia de la autoridad que la dictó, sino a la comunidad…". Entonces quien demande nulidad o anulabilidad y dentro de la anulabilidad los vicios procesales, debe tomar en cuenta que la nulidad y la anulabilidad deben ser impugnados por los recursos administrativos correspondientes en este caso el recurso de alzada y jerárquico y que en el caso de vicios procesales (que se encuentran dentro de la anulabilidad), deben haber causado un verdadero estado de indefensión y dicho vicio procesal debió ser argüido oportunamente en la etapa procesal correspondiente. La inconcurrencia de estas condiciones deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa, lo contrario dará lugar al rechazo del pedido de nulidad. Debe demostrarse además que los medios de defensa de los que ha sido privado de oponer o las que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución. En tal sentido no concurrió ninguna de las causales dispuestas en los arts. 36 de la L. Nº 2341 y 55 de su Decreto Reglamentario, menos se le privó en ningún momento del derecho a su defensa conforme al art. 117 de la C.P.E.

Ahora en lo que respecta a la doble percepción, el D.S. Nº 1460 de 10 de enero de 2013 en su art. 34 indica que, independientemente de la fuente de financiamiento, tipo de contrato y modalidad de pago, se prohíbe la doble percepción de remuneraciones por concepto de ingresos como servidor público o consultor en línea y simultáneamente percibir renta como titular del Sistema de Reparto, dietas, honorarios por servicios de consultoría de línea o producto, u otros pagos por prestación de servicios con cargo a recursos públicos.

El D.S. Nº 1134 de 8 de febrero de 2012, sobre el mismo particular señala que, independientemente de la fuente de financiamiento, tipo de contrato y modalidad de pago, se prohíbe la doble percepción de remuneraciones por concepto de ingresos como servidor público o consultor en línea y simultáneamente percibir renta como titular del Sistema de Reparto, dietas, honorarios por servicios de consultoría de línea o producto, u otros pagos por prestación de servicios con cargo a recursos públicos.

En esa línea el D.S. Nº 0772, en su art. 10 señala que independientemente de la fuente de financiamiento, tipo de contrato y modalidad de pago, se prohíbe la doble percepción de remuneraciones por concepto de ingresos como servidor público o consultor de línea y simultáneamente percibir renta como titular del sistema de reparto, dietas, honorarios por servicios de consultoría de línea o producto, u otros pagos por prestación de servicios con cargo a recursos públicos. Las entidades públicas a fin de evitar la doble percepción con recursos públicos, deberán contar con una declaración jurada de sus servidores y consultores de línea, que certifique la no percepción de otras remuneraciones con recursos públicos, con excepción de los permitidos por ley. En caso de que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas identifique doble percepción y notifique a las entidades, las mismas deberán tomar acciones para evitar la doble percepción.

A su vez el D.S. Nº 2885 de 11 de diciembre de 1951 en su art. 4, norma que, los funcionarios o empleados de la administración pública, departamental, municipal, entidades autárquicas, ejército nacional y universidades que perciben dos sueldos o más, sólo recibirán este beneficio sobre la base del sueldo mayor. Concordante con el D.S. Nº 05941 de 13 de diciembre de 1961 que su inc. d) indica que, tratándose de un beneficio personal, a nadie se le pagará más de un aguinaldo. Las personas que prestan servicios en más de una repartición serán acreedores al aguinaldo sólo en aquellas en que ganan el sueldo o salario mayor. En casos de contravención, la Contraloría General de la República girará las respectivas notas de cargo para la recuperación de las sumas indebidamente pagadas.

Bajo este contexto se inició proceso administrativo interno a cargo del Sumariante de AASANA, por doble percepción de salarios, incluido la del aguinaldo, conforme se evidencia de la parte resolutiva del auto inicial de sumario interno, así después de ser tramitado el mismo, se dictó la Resolución Final de Proceso Sumario Administrativo Interno Nº 7/15 de 31 de julio de 2015, que en su parte resolutiva, establece la existencia de responsabilidad administrativa, por contravención del art. 42-3) y 7) del Reglamento Interno de la Institución, esta última con relación a los DD.SS., Nos. 1802 y 0772, es decir sobre la percepción doble de salario.

En tal sentido, no fue iniciado el proceso sumario interno, por conducta antieconómica como lo afirma el demandante, sino centralmente por la doble percepción de salarios, entre ellas la del aguinaldo, recibida por éste funcionario, quien además no negó nunca este extremo, al señalar en su declaración de 3 de junio de 2015 cursante de fs. 98, que: “siempre he cobrado aguinaldo en ambas instituciones”. Aseverado asimismo por el reconocimiento que hace en la presente demanda, que debiese ser el magisterio quien como pagador del otro aguinaldo exija la devolución del otro aguinaldo.

La prohibición expresa de la doble percepción se da cuando los pagos provienen de dos instituciones que pagan con fondos públicos, para el caso recibió del Magisterio y AASANA que es responsable de la planificación y administración de los aeropuertos del país, así como de la gestión del tráfico aéreo y los servicios de aeronavegación, siendo ambas instituciones de carácter público.

Sobre la exigencia del demandante que debiera haber un informe de auditoría para el inicio de este sumario, aquello no es imprescindible, siendo alternativo, conforme al art. 18 del D.S. Nº 23318-A., es decir a denuncia, de oficio o emergente de un dictamen, siendo AASANA al ser la entidad empleadora competente para la sustanciación del proceso administrativo interno.

En lo referente a que AASANA no era la llamada a perseguir la devolución de lo indebidamente pagado, sino la Contraloría General del Estado, conforme establece el D.S. Nº 05941; a la prescripción prevista en el art. 16 del D.S. Nº 23318-A; y a que no se conformó el Comité de Sanciones conforme al art. 61 del Reglamento Interno de AASANA.

Al respecto revisados los antecedentes, se constata que estos argumentos son nuevos porque no fueron parte del reclamo planteado por el ahora demandante a tiempo de formular su recurso jerárquico, por ende, no cursa argumentación alguna al respecto en la resolución jerárquica impugnada aspecto que imposibilita su pronunciamiento. Nótese que a través de este proceso se realiza un control de legalidad de los actos administrativos realizados en sede administrativa especialmente a la resolución jerárquica que abre la competencia a través del proceso contencioso administrativo de este Máximo Tribunal.

El demandante pretende impugnar nuevos argumentos que no fueron observados ante AASANA, por ende, se los tiene como actos consentidos libre y expresamente al haber el demandante renunciado al ejercicio de impugnar en su tiempo a los mismos, de ahí que la jurisprudencia establecida al efecto contenida entre otras, en las Sentencias Nos 228/2013 de 2 de julio, 229/2014 de 15 de septiembre de este Tribunal Supremo sostienen la permisión de revisar sólo los aspectos impugnados anteriormente.

En lo concerniente a la incompatibilidad por la carga horaria, revisado el recurso jerárquico impugnado, se evidencia que la sanción que emergió del proceso incoado no fue el choque de horarios o incompatibilidad en horarios, sino de la doble percepción recibida, específicamente del aguinaldo doble recibido, de dos instituciones que reciben fondos públicos, aspecto que no fue enervado ni contradicho por el demandante, quién más bien afirma que siempre cobró aguinaldo de las 2 instituciones, aspecto que releva de prueba alguna.

Asimismo, la C.P.E., en el art. 180-I fundamenta el principio de la verdad material en la jurisdicción ordinaria que, constituye un avance de la justicia y del derecho en nuestro país, por cuya consecuencia los tribunales ordinarios ejercen una jurisdicción “plena”, toda vez que, no se encuentran limitados al mero examen del derecho cuya interpretación se controvierte, sino que, su conocimiento, comprende al análisis de los hechos alegados y la probanza que se postule, máxime si la doctrina tributaria nacional ha establecido que: en los procedimientos administrativos, la verdad material constituye una característica fundamental por la que el juzgador en ejercicio de la razón, lógica, experiencia y especialización, puede realizar una aplicación e interpretación objetiva de la Ley, lo cual ocurrió en el caso de autos que está comprobado los hechos que generaron la destitución del demandante, más allá de los argumentos redundantes, inatinentes e incongruentes vertidos por éste.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia,

en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la L., Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Edgar Damián Leaños Arancibia, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico Nº 0015/2016 de 15 de enero, pronunciada por el Director General Ejecutivo de AASANA.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

77

Empresa Metalúrgica Vinto c/ Autoridad de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 21 a 26, interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su calidad de Gerente General de la empresa Metalúrgica Vinto, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0387/2016 de 18 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respuesta a la demanda de fs. 33 a 40 vta.; apersonamiento del tercero interesado de fs. 62 a 66 vta.; replica de fs. 84 y vta.; duplica de fs. 90 a 93, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta:

Que existe agravio en los gastos de realización que influyo en los medios fehacientes de pago, ya que para la recuperación de CEDEIN´s de este periodo la empresa realizo la solicitud de devolución por un monto de Bs 19.446.853.-, pero la Resolución de Recurso Jerárquico estableció como importe a devolución la suma de Bs 16.421.338.-, existiendo una diferencia de Bs 3.025.515.-, detallando de la siguiente forma:

1.- Descuentos por calculo FOB para devolución.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0387/2016, establece un nuevo cálculo FOB de Bs 19.194.774.-, por lo que existe una diferencia de cálculo Bs 252.079.-, para la devolución del CEDEIM del periodo julio 2014.

Al respecto manifiesta que la solicitud del CEDEIM ante el Servicio de Impuestos Nacionales fue aceptada de acuerdo a las DUES de la aduana y normativas correspondientes, pues el cálculo solicitado por la E.M.V. corresponde al FOB IVA frontera de Bs 19.446.853.-, por el cual se realiza la devolución de los CEDEIM`s ello en el marco legal del segundo parágrafo del art. 3 del D.S. Nº 25465. En cambio el cálculo realizado por la instancia de alzada y confirmada por la jerárquica de Bs 19.194.774.-, fue realizada al valor total de las facturas comerciales de exportación, cálculo errado para la devolución de CEDEIM`s, ya que cuando se calcula el valor total de las facturas comerciales de exportación, el resultado es rechazado por el sistema del Servicio de Impuestos Nacionales por lo que no correspondería que se confirme la diferencia de Bs 252.079.

2.- Descuentos por ITF.

Señala que se presume que el monto señalado corresponde al descuento por el ITF de Bs 11.371.-, en la factura Nº 1156 de COMIBOL Huanuni y de Bs 8.534.-, en la factura Nº 512 de COMIBOL Colquiri, que en este caso el Banco Central de Bolivia realiza el cargo a la cuenta de la empresa por las transacciones efectuadas con la COMIBOL por la compra de mineral, deducción que no corresponde, en razón a que son deducciones a transacciones pasadas por lo que corresponde la devolución de las sumas especificadas.

3.- Descuentos por diferencias de tipo de cambio facturas de COMIBOL:

En este punto, el recurrente acusa que la Resolución Jerárquica respecto a las facturas Nos. 1156 a 1159, 1162 a 1169 emitidas por COMIBOL Empresa Minera Huanuni; y las facturas Nos. 212, 217, 219 a 221 emitidas por COMIBOL Empresa Minera Colquiri, en ambos casos la resolución impugnada no toma en cuenta que el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio venta pero los pagos realizados por la empresa en las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia en nuestra cuenta de dólares a la cuenta de COMIBOL son con el tipo de cambio de compra, hecho que ha generado una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que, como ya habría manifestado en el recurso de alzada y jerárquico la empresa puede optar a usar uno u otro tipo de cambio ya que ambas son oficiales. Es más sobre las facturas emitidas por COMIBOL Empresa Minera Colquiri, la resolución de recurso de alzada ARIT-LPZ/RA 0068/2016 ha podido evidenciar que las mismas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs 6.96/$us., y compra Bs 6.86/$us., por lo que de ninguna manera corresponde que se descuente o depure las sumas de Bs 38.572.-, correspondientes a las facturas de COMIBOL Empresa Minera Colquiri, ni de Bs 202.521.-, correspondientes a las facturas de COMIBOL Empresa Minera Huanuni, en tal antecedente solicita la devolución de las sumas especificadas que hacen un total de Bs 241.092.

4.- Descuentos por manipuleo de concentrados.

La resolución jerárquica impugnada confirma el descuento de Bs 3.790.-, en la factura Nº 1156 de COMIBOL Huanuni por manipuleo de concentrados de estaño. que la empresa paga a cuenta de la empresa mencionada siendo el crédito fiscal depurado de lo siguiente:

Factura Nº 54 SEGEDECAMI Bs 29.152.96; 13%, 3.790.

Lo que considera que no corresponde, en razón de que la suma pagada a SEGEDECAMI de Bs 29.152.96; cuyo 13% es 3.790.-, pagado por la empresa Metalúrgica Vinto a cuenta de COMIBOL Huanuni porque se manipuló sus concentrados de estaño. que compro la E.M.V. consiguientemente dentro de la factura Nº 1156 de COMIBOL Huanuni se encuentra la suma pagada a SEGEDECAMI de Bs 29.152.96; suma sobre la cual en la etapa de fiscalización la E.M.V. presentó la documentación de respaldo, como ser comprobante de pago, relación por trabajos efectuados y estado de cuentas de lo contabilizado, para el descuento efectuado en dicha factura por lo que no corresponde la depuración del IVA de Bs 29.152.96; cuyo 13% es 3.790.

5.- Indebida confirmación de descuento de facturas iguales o mayores a 50.000 UFVS Nos. 1156 a 1159, 1162 a 1169 emitidas por COMIBOL Huanuni, y Nos. 212, 217, 219 a 221 emitidas por COMIBOL Colquiri:

Al respecto, la Resolución Jerárquica que se impugna confirma la depuración de Bs 2.508.649.-, determinación que no corresponde en razón a que las mismas están respaldadas por las mismas facturas, que se constituyen en instrumentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA que contienen, por lo que solicita la revocatoria de

la resolución impugnada en cumplimiento del art. 125 de la L. Nº 2492, L. Nº 1963 de 23 de marzo de 1999, art. 1 que modifica los arts. 12 y 13 de la L. Nº 1489 de 16 de abril de 1993, art. 8-a), 11 de la L. Nº 843, D.S. Nº 25465 de 23 de octubre de 1999, art. 3, 10, 24-3), A, art. 8 del D.S. Nº 21530.

Peticiona, que admitida la demanda contenciosa administrativa y en aplicación del principio de verdad material (art. 180 C.P.E.) declaren probada la demanda, y consiguientemente revoquen la resolución impugnada en las partes especificadas.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respondió a la demanda con los siguientes fundamentos:

Que el demandante debe y tiene que cumplir con los requisitos establecidos para la interposición de una demanda conforme señala el art. 327 del Cód. Pdto. Civ., no pudiendo traducirse en la simple inconformidad del demandante, así se señala en la Sentencia Nº 229/14 de 15 de septiembre de 2014, por lo que no estando demostradas las infracciones en que hubiera incurrido la resolución impugnada en la demanda contenciosa administrativa, queda establecido que la actuación jurídico administrativo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, está enmarcada en la normativa, correspondiendo resolver la demanda desestimando el petitorio por no haber fundamentado en la demanda, los agravios en que hubiera incurrido la autoridad demandada.

Indica que la Resolución de Recurso de Alzada confirmada mediante Resolución de Recurso Jerárquico de manera fundamentada y motivada señalo en términos claros y precisos que el monto establecido en instancia de alzada de Bs 19.194.774.- se basa en la documentación presentada por el sujeto pasivo y que dicha diferencia fue establecida por el Servicio de Impuestos Nacionales a partir de la determinación del 13% sobre el valor oficial de cotización, deducidos los gastos de realización antes de su depuración, por lo cual no es evidente lo señalado por el demandante, en cuanto que este reparo habría sido aceptado por la administración tributaria y posteriormente establecido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

El fundamento que cuando se calcula el valor total de las facturas comerciales de exportación, el resultado es rechazado por el sistema del Servicio de Impuestos Nacionales, no puede ser argumento factico y sobre todo legal, en razón de que supuestamente el sistema rechaza, entonces el demandante llega a la conclusión de que no se aplica la ley correctamente.

Se estableció que el importe de Bs 649.995.- resultante de la diferencia de Bs 19.144.774.- importe máximo de devolución determinado por la instancia recursiva menos Bs 18.544.779.- establecido por la administración tributaria como importe máximo a devolver por aplicación del 45% presunto de gastos de realización, es sujeto a devolución, en sujeción al art. 10 del D.S. Nº 25465.

Respecto al pago por manipuleo de concentrados, de los antecedentes administrativos los comprobantes de provisiones y de bancos en bolivianos, que reflejan los pagos realizados, este pago fue realizado a Gerardo Adolfo Aspiazu Miranda y no así a COMIBOL Huanuni, motivo por el cual se observa que siendo un pago efectuado a un tercero, este no puede ser imputado como un pago al proveedor, ni asociarse al cumplimiento de la obligación de la factura observada, por lo que debe mantenerse la depuración del importe de Bs 3.790.

Sobre el ITF, de la revisión de antecedentes administrativos y en consideración a lo dispuesto en los arts. 3-4 y 7 de la L. Nº 3446, para el pago de las facturas observadas la E.M.V. realizo transferencia de fondos de su cuenta en dólares americanos a la cuenta de sus proveedores en bolivianos con lo que se perfecciono el hecho generador del tributo y se constituyó en sujeto pasivo del mismo, por lo cual los montos del impuesto fueron retenidos por la entidad financiera a momento de efectuar las transferencias correspondientes al pago de las facturas Nos. 1156 y 212, lo que se evidencia de los medios fehacientes de pago aportados por el contribuyente. No es correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación a su proveedor.

Con relación al tipo de cambio, el demandante no respalda de cuál es la norma que le permite de manera discrecional optar o usar cualquier tipo de cambio, ya sea el de compra o venta, sin usar un referente jurídico que les autorice o permita, lo que les llega a señalar que una demanda no puede basar su argumento en simples criterios, sino en aplicación de la norma jurídica, en tal razón esta instancia señalo, en razón a la diferencia por el tipo de cambio, de la compulsa y revisión de antecedentes administrativos se evidencia que los reportes consignados en las facturas Nos. 1156 a 1158, 1162 a 1169 emitidas por COMIBOL Huanuni, efectivamente fueron expresadas en bolivianos al tipo de cambio de veta Bs 6.96; por 1 $us., habiéndose registrado en los comprobantes de banco dólares, el pago expresado en dólares a través del Banco Central de Bolivia.

Respecto a las facturas Nos. 212, 217, 219 a 221 emitidas por COMIBOL Colquiri efectivamente fueron expresadas en bolivianos al tipo de cambio de venta Bs 6.96; por 1 $us., habiéndose registrado en los comprobantes de bancos dólares, el pago expresado en dólares a través del Banco Central de Bolivia.

Con relación a la depuración de los medios fehacientes de pago de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV Nos. 1156 a 1159, 1162 a 1169 emitidas por COMIBOL Huanuni y 212, 217, 219 a 221 emitidas por COMIBOL Colquiri, al respecto, conforme prevé el art. 66-11 de la L. Nº 2492, modificado por el art. 20 de la L. Nº 062, la administración tributaria cuenta con amplias facultades para aplicar los montos mínimos establecidos mediante decreto supremo, a partir de los cuales, los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios deban ser respaldados por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera regulada por la Autoridad del Sistema Financiero. La falta de respaldo mediante la documentación emitida por las referidas entidades, hará presumir la inexistencia de la transacción para fines de liquidación de impuestos e implicará que el comprador no tendrá derecho al cómputo del crédito fiscal, así como la obligación del vendedor de liquidar el impuesto sin deducción de crédito fiscal alguno.

Concluye indicando, que la normativa tributaria no prevé la validez parcial de una factura, no obstante, en el presente caso siendo que la Administración Tributaria observo las facturas objeto de controversia solo por el saldo no respaldado con medios fehacientes de pago, es decir la validez de una sola parte de la factura, esta instancia en aplicación al art. 63-II de la L. Nº 2341, no puede observarla en su totalidad, por lo que el análisis únicamente se avoco al saldo observado en el proceso de verificación.

En tal mérito, pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0387/2016 de 18 de abril.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

En cumplimiento a la Orden de Verificación Nº 15990200178, el Departamento de Fiscalización dependiente de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, procedió a la verificación externa de las obligaciones impositivas del contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, con el objeto de revisar los documentos presentados respecto al crédito fiscal que respaldan la correcta devolución de los Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) por el periodo julio de 2014.

Verificada la documentación presentada por el contribuyente en base al método de base cierta y conforme al Informe de Actuación cite: SIN/GDOR/DF/VE/INF/0301/15 de 28 de septiembre de 2015, emitido por el departamento de fiscalización, determino como monto no sujeto a devolución la suma de Bs 2.773.437.- correspondiente a la devolución impositiva del periodo julio de la gestión 2014, monto que corresponde disminuirse del importe inicialmente solicitado por el contribuyente, debiendo disminuirse CEDEIM por Bs 15.771.342.- por el IVA del periodo julio de la gestión 2014.

En fecha 6 de octubre de 2015, la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales emite la Resolución Administrativa CEDEIM Previa Nº 23-01316-15, por el cual resuelve establecer como importe a devolver Bs 15.771.342.- mediante certificados de devolución impositiva a la Empresa Metalúrgica Vinto por el IVA, así como determinar el monto no sujeto a devolución de Bs 2.773.437.- producto de la depuración del crédito fiscal, por el periodo fiscal julio 2014.

Contra la Resolución Administrativa CEDEIM Previa Nº 23-01316-15, la Empresa Metalúrgica Vinto interpuso Recurso de Alzada ante la inconformidad por el importe sujeto a devolución mediante CEDEIM, recurso que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0068/2016 de 25 de enero, que revoca parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa Nº 23-01316-15, dejando sin efecto el importe observado de Bs 688.567.- por aplicación del 45% de gastos de realización y por falta de medios fehacientes de pago, y se confirma el importe de Bs 2.986.944.- como no sujeto a devolución impositiva, importe que comprende gastos de realización y depuración de crédito fiscal por falta de medios fehacientes de pago, declarando en consecuencia como sujeto a devolución impositiva Bs 15.771.342.- establecido en el primer punto de la parte resolutiva del acto impugnado más el monto de Bs 688.567.- mencionado, sumando un total de Bs 16.459.909.- por el periodo fiscal julio 2014.

Resolución de Recurso de Alzada que fue impugnada por la Administración Tributaria y la Empresa Metalúrgica Vinto en Recurso Jerárquico, que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0387/16 de 18 de abril de 2016, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0068/2016 de 25 de enero, en la parte referida a la observación por diferencia de cambio de facturas emitidas por COMIBOL Colquiri por Bs 38.572.- en consecuencia, se mantiene firme la revocación del monto establecido por la Administración Tributaria como no sujeto a devolución de Bs 649.995.- por aplicación incorrecta del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver y se confirma el monto reparado de Bs 2.773.437.- por falta de medios fehacientes de pago, correspondiendo la devolución de Bs 16.421.338.- correspondiente al periodo fiscal julio 2014. Resolución Jerárquica ahora impugnada por la Administración Tributaria en demanda contenciosa administrativa que se analiza.

III.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar si:

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0387/2016 de 18 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó un análisis correcto respecto a los medios fehacientes de pago para la devolución de los CEDEIM´s solicitada por la Empresa Metalúrgica Vinto.

IV.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

V.- Análisis de la problemática planteada.

Reconocida la competencia de esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, y establecido la controversia que emanan de la demanda y contestación en la presente demanda contenciosa administrativa, debemos indicar que de la lectura de la demanda, se debe realizar el análisis de los medios fehacientes de pago, conforme a los siguientes extremos:

1.- Descuento por calculo FOB para devolución.

2.- Descuento por ITF.

3.- Descuento por diferencia tipo de cambio.

4.- Descuento por manipuleo de concentrados.

5.- Depuración de medios fehacientes de pago de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV.

De lo cual realizaremos un análisis individual de cada una de ellas según a lo que corresponda.

1.- Respecto al descuento por cálculo FOB para devolución:

Observa, que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0387/2016 estableció un nuevo cálculo FOB de Bs 19.194.774.- por lo que existiría una diferencia con lo solicitado por la Empresa Metalúrgica Vinto de Bs 252.079.- para la devolución del CEDEIM del periodo julio 2014.

Al respecto se tiene, que conforme a los antecedentes recursivos, ante la determinación en la Resolución Administrativa CEDEIM Previa Nº 23-01316-15, que establece como importe a devolver Bs 15.771.342.- mediante CEDEIM a la Empresa Metalúrgica Vinto por el IVA, y como el monto no sujeto a devolución de Bs 2.773.437.- producto de la depuración del crédito fiscal, por el periodo fiscal julio 2014. Determinación que fue impugnada en Recurso de Alzada por el contribuyente en el sentido que el monto a devolver debería ser de Bs 19.446.853.- tal como lo solicitó inicialmente a la Administración Tributaria, impugnación que fue tomada en cuenta y analizada por la instancia de alzada, que después de la compulsa de toda la documentación presentada por el contribuyente, el Tribunal de alzada realizó un nuevo cálculo en el que modifico el monto sujeto a devolución por CEDEIM en Bs 19.194.774.- lo que fue confirmado en instancia Jerárquica, por lo que no se puede tomar como un error de cálculo, aclarando que el monto determinado por la Administración Tributaria en la Resolución Administrativa CEDEIM Previa Nº 23-01316-15, era de Bs 15.771.342.- lo que desvirtúa lo denunciado, monto que inicialmente determino el SIN otorgándole Bs 19.446.853.- a favor del sujeto pasivo, por lo que lo aseverado en este punto no es evidente.

2.- Descuento por ITF.

En este punto, la exposición en la fundamentación del punto observado es muy ambigua, ya que se limita a señalar lo siguiente: “Se presume que el monto señalado corresponde al descuento por el ITF de Bs 11.371.- en la factura Nº 1156 de COMIBOL Huanuni y de Bs 8.534.- en la factura Nº 512 de COMIBOL Colquiri, que en este caso el Banco Central de Bolivia realiza el cargo a la cuenta de la empresa por las transacciones efectuadas con la COMIBOL por la compra de mineral, deducción que no corresponde, en razón a que son deducciones a transacciones pasadas por lo que corresponde la devolución de las sumas especificadas”…sic., careciendo de un argumento concreto y claro para entender la pretensión de lo que demanda, y de fundamento técnico jurídico para realizar el control de legalidad de su agravio.

3.- Descuento por diferencia tipo de cambio.

Con relación al fundamento realizado en la Resolución Jerárquica respecto a las facturas Nos. 1156-1157, 1159, 1162 a 1169 emitidas por COMIBOL Empresa Minera Huanuni; y las facturas Nos. 212, 217, 219 a 221 emitidas por COMIBOL Empresa Minera Colquiri, en ambos casos la resolución impugnada no toma en cuenta que el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio venta pero los pagos realizados por la empresa en las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia en nuestra cuenta de dólares a la cuenta de COMIBOL son con el tipo de cambio de compra, hecho que ha generado una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que, como ya habría manifestado en el recurso de alzada y jerárquico la empresa puede optar a usar uno u otro tipo de cambio ya que ambas son oficiales. Es más sobre las facturas emitidas por COMIBOL Empresa Minera Colquiri, la resolución de recurso de alzada ARIT-LPZ/RA 0068/2016 ha podido evidenciar que las mismas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs 6.96/$us. y compra Bs 6.86/$us. por lo que de ninguna manera corresponde el descuento o depure las sumas de Bs 38.572.- correspondientes a las facturas de COMIBOL Empresa

Minera Colquiri, ni de Bs 202.521.- correspondientes a las facturas de COMIBOL Empresa Minera Huanuni, en tal antecedente solicita la devolución de las sumas especificadas que hacen un total de Bs 241.092.

En el caso de autos, de la revisión de los antecedentes administrativos, conforme consta de fs. 650, 674, 690, 707, 724, 741, 758, 778, 674, 796, 812, 614, 622, 629, 636 y 643, se evidencia que las facturas cuestionadas por el demandante muestran que el pago por la compra de concentrado de estaño de la Empresa Metalúrgica de Vinto a COMIBOL Empresa Minera Huanuni y COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, se realizó en dólares americanos que fueron convertidos en bolivianos al tipo de cambio Bs 6.96; por 1 $us.; como efectivamente muestra cada factura, pago que no toma en cuenta el recurrente al mencionar el registro de pago de las notas de liquidación final en el cual consigna el tipo de cambio de dólar a bolivianos en Bs 6.86; por 1 $us. Aspecto que creo confusión y que la Resolución de Recurso Jerárquico advirtió este hecho y lo corrigió en base de un análisis detallado, por lo que no se percibe error alguno en este punto.

4.- Descuento por manipuleo de concentrados.

El recurrente cuestiona que el descuento de Bs 3.790.- en la factura Nº 1156 de COMIBOL Huanuni por manipuleo de concentrados de estaño. no corresponde.

Al respecto, la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, realiza la depuración del monto observado debido a que la documentación que respalda este concepto como los comprobantes de previsiones y de bancos en bolivianos en los que reflejan estos pagos están a nombre de Gerardo Adolfo Aspiazu Miranda y no así de COMIBOL Huanuni, lo que al ser ajeno al caso en concreto, no se la considero, en el caso presente, corroborando el argumento expuesto en la Resolución Jerárquica impugnada, de fs. 657 a 659 del anexo 2/5, cursa los Comprobantes de Bancos en Bolivianos, estado de cuenta emitido por el Banco Unión, y comprobante de provisiones varias, en el que evidentemente figura a Gerardo Adolfo Aspiazu Miranda como beneficiario del pago realizado por la Empresa Metalúrgica Vinto y no así de COMIBOL Huanuni, lo que demuestra que el fundamento para la depuración del pago reclamado por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria es la correcta.

5.- Depuración de medios fehacientes de pago de facturas iguales o mayores a 50.000 UFV.

Manifiesta que las facturas Nos. 1156, 1157, 1159, 1162, 1163, 1164, 1165, 1166, 1167, 1168, 1169 emitidas por COMIBOL Huanuni, y Nos. 212, 217, 219, 220, 221 emitidas por COMIBOL Colquiri, están respaldadas por las mismas facturas, que se constituyen en instrumentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA.

Al respecto la legislación tributaria, regula la devolución tributaria, conforme al art. 125 del Cód. Trib. Boliviano (L. Nº 2492 de 2 de agosto de 2003), que señala: “La devolución es el acto en virtud del cual el Estado por mandato de la ley, restituye en forma parcial o total impuestos efectivamente pagados a determinados sujetos pasivos o terceros responsables que cumplan las condiciones establecidas en la ley que dispone la devolución, la cual establecerá su forma, requisitos y plazos”.

Por su parte la L. Nº 1963 de 23 de marzo de 1999 (ley de modificación de la L. Nº 1489) en su art. 2 modificatorio del art. 13 de la L. Nº 1489 de 16 de abril de 1993, dispone: “Con el objetivo de evitar la expropiación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al IVA pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. La forma y modalidades de dicha devolución serán reglamentadas

por el Poder Ejecutivo de acuerdo con el segundo párrafo del art. 11 de la L., Nº 843". En previsión de esta normativa legal en materia minera y metalúrgica, fue reglamentada por los arts. 3 y 10 del D.S. Nº 25465 de 23 de julio de 1999, que en forma precisa el último artículo citado establece: "La devolución o reintegro del crédito fiscal IVA a los exportadores del sector minero metalúrgico, se efectuará conforme a los criterios señalados en el art. 3 del presente D.S.".

Ingresando al análisis de la problemática, si bien efectivamente las facturas mencionadas por el demandante son válidas para ser consideradas como instrumentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA, de la normativa glosada precedentemente, estos documentos fiscales no son el único requisito para ser merecedor a la devolución impositiva que pretende el recurrente, como ya se había expresado en la resolución impugnada, esta pretensión debe estar respaldada por otros medios fehacientes de pago, que conforme la normativa tributaria no se cumplió con ello, máxime, si de la fundamentación en este punto solo se limitan a exponer de manera general los demás medios fehacientes de pago con el que se hubiera cumplido y no se realiza una exposición clara y especifica de estos requisitos, por lo cual no se percibe vulneración alguna en este punto.

En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos en cada una de las controversias analizadas corresponde mantener firme y subsistente la resolución impugnada, ya que al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0068/2016 de 25 de enero, no se evidencia vulneración o aplicación incorrecta de la norma aplicable al caso.

Bajo esos parámetros se concluye que, al no ser evidentes las infracciones denunciadas por la Autoridad de Impugnación Tributaria, conforme lo refiere en la demanda contenciosa administrativa, y al carecer de sustento legal las acusaciones planteadas, corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0387/2016 de 18 de abril, impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 21 a 26, interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su calidad de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0387/2016 de 18 de abril.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

78

Fondo de Desarrollo del Sistema Financiero y de Apoyo al Sector Productivo c/ Cooperativa de Ahorro y Cerdito Piraí Ltda.
Contencioso resolución de contrato por incumplimiento de obligación con resarcimiento de daño.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

I.- VISTOS: La demanda contenciosa (fs. 46 a 52 vta., aclaración de fs. 58 y vta.) de Resolución del "Contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria de fs. 2 a 16 de obrados" interpuesta por el Fondo de Desarrollo del Sistema Financiero y de Apoyo al Sector Productivo (FONDESIF) por incumplimiento en la presentación dentro del plazo establecido, de informes y estado de las minutas de los proyectos del Programa de Vivienda Social Administrados por Cooperativa Piraí Ltda.; citación personal a Marcelo Tufiño Fernández en representación legal de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., de fs. 77 de obrados; el proveído de fs. 266 que traba la relación procesal, califica el proceso como ordinario de puro derecho y corre traslado a la parte demandante para la réplica; el Informe FSF-DSC-INF-1414/2014 de 24 de junio de fs. 268 a 287; la réplica de fs. 297-298 vta., dúplica de fs. 306 a 315; el decreto de autos para sentencia de fs. 316; el sorteo de la causa de fs. 324; nueva calificación del proceso como ordinario de hecho de fs. 325 y vta., el Informe FSF-DJ-DSC-INF-1721/2014 de 6 de octubre de fs. 329 a 336; nuevo decreto de autos para sentencia de fs. 451; los antecedentes del proceso y todo lo demás que ver convino a fin de resolver, y;

II.- Antecedentes procesales.

a) Demanda, pretensión y petitorio.

El representante legal de FONDESIF, en la demanda de 20 de marzo de 2015, manifiesta que:

Mediante el D.S. Nº 28974 de 12 de julio de 2006, se creó el Programa de Vivienda Social y Solidaria a cargo del Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, el cual es financiado con los recursos provenientes de la recaudación del 2% del aporte patronal público y privado, depositados en el fideicomiso constituido en el FONDESIF en su calidad de fiduciario y destinados a financiar el citado programa.

En el marco de la constitución del fideicomiso, el FONDESIF como fiduciario y a los fines de la consecución del objeto del fideicomiso, suscribió el 21 de diciembre de 2007 el "Contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria" con la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Piraí" Ltda., asimismo se suscribió una primera adenda al contrato el 26 de julio de 2011 y una segunda adenda el 25 de noviembre de 2011.

De acuerdo a los contratos suscritos, FONDESIF contrató a la entidad financiera con el objetivo de realizar la intermediación financiera en la otorgación de créditos de vivienda social a los beneficiarios del programa, por lo que, Piraí Ltda., asumió una serie de obligaciones contractuales y que fueron incumplidas de acuerdo a la fiscalización realizada por la Dirección de Seguimiento y Control del FONDESIF que detectó incumplimientos al contrato y elevó el Informe FSF-DSC-INF-1414/2014 cuya copia legalizada cursa de fs. 268 a 287, que analiza técnicamente la situación contractual de la Entidad Financiera Piraí Ltda., con relación al programa de vivienda social y solidaria, con corte a junio de 2014, transcribiendo partes del mismo.

Continúa señalando que las condiciones contractuales incumplidas por la entidad financiera son:

No presentó los informes mensuales correspondientes a diciembre de la gestión 2012, de enero a diciembre de la gestión 2013 y de enero a julio de 2014, hecho que incumple lo estipulado en la cláusula séptima, en los puntos 6, 7, 12 y 14.

Señala también que del relevamiento de información de la documentación en el pasado mes de octubre de la gestión 2013, se advirtió la existencia de varios proyectos en los que no se evidencia la documentación legal pertinente, más aún cuando se han realizado desembolsos en porcentajes considerables y que ameritan una cantidad importante de carpetas legales, por lo que, la falta de documentación legal de los proyectos induce a advertir que no se ha dado estricto cumplimiento al fin de los desembolsos, siendo atribución y obligación de la entidad financiera elaborar las minutas, realizar el seguimiento a la protocolización y su consiguiente registro en las oficinas de Derechos Reales, hecho que se evidencia que la entidad financiera no ha cumplido, derivando en una afectación no solo al objeto del programa, sino una afectación económica de la correcta administración de recursos del Estado.

Continúa transcribiendo los arts. 1414 del Cód. Com., 450, 291, 339 y 570 del Cód. Civ., y expresa que cuando se trata de incumplimiento contractual, se entiende que es la falta de ejecución por una de las partes de cualquiera de sus obligaciones contractuales, e incluye tanto el incumplimiento defectuoso como el cumplimiento tardío, estableciendo la cláusula séptima de la segunda adenda suscrita, la obligación de la entidad financiera de remitir los informes sobre el manejo de la administración del programa por parte de la entidad, hecho que, de la revisión del informe de Dirección de Seguimiento y Control del FONDESIF, se advierte que la entidad financiera viene incumpliendo con el mismo desde diciembre de la gestión 2012, lo cual deriva en el incumplimiento del contrato, como expresamente se señala en dicho documento.

El FONDESIF solicitó periódicamente el envío y remisión de la información necesaria, siendo ésta trascendente a efectos de la prosecución del programa, como también solicitó información sobre el estado de la titulación de los beneficiarios de los proyectos que administra la entidad financiera en cuestión, información que a la fecha no ha sido de conocimiento de FONDESIF, lo cual impide generar un adecuado criterio respecto de lo que debería, si se tiene que considerar los desembolsos realizados por la entidad financieras, debiendo considerarse que al privar la cooperativa de ahorro y crédito el acceso a la información al FONDESIF, la entidad estaría incumpliendo su obligación de mantener al fiduciario informado sobre la correcta administración de los recursos otorgados a la entidad financiera, por lo que, este incumplimiento sumado a la no ejecución de pólizas de garantía

en dos proyectos del Programa de Vivienda Social y Solidaria, hacen que la conducta de la parte demandada se encuentre subsumida en los arts. 291 y 339 del Cód. Civ.

Señala también que procede la resolución a requerimiento del FONDESIF por causales atribuibles a la entidad financiera conforme el art. 570 del Cód. Civ., porque no brindó la información sobre el estado de las minutas y estado de las garantías y la ejecución de pólizas, aspectos que constituyen elementos esenciales respecto a las obligaciones asumidas por la entidad financiera, por lo que se evidencia que el incumplimiento fue intencional, temerario y le otorga al FONDESIF como parte agraviada razones para desconfiar del cumplimiento futuro de la cooperativa y conforme el artículo citado, tenía un plazo no menor de 15 días, plazo otorgado a la cooperativa, pues el 8 de diciembre de 2014, el FONDESIF envió carta notariada a la Cooperativa Piraí Ltda., solicitando el cumplimiento del contrato, en un plazo de 15 días pero la entidad financiera hizo caso omiso al requerimiento del FONDESIF, por lo que incumplió la cláusula vigésima primera del contrato, en sus incs. a), h) e i).

Por lo anteriormente expuesto, indica que el art. 568 del Cod. Civ., le faculta al FONDESIF no solo a solicitar la declaratoria judicial de la resolución de contrato por incumplimiento de la obligación, sino también a solicitar el resarcimiento de daños y perjuicios ocasionados por dicho incumplimiento; en ese sentido, el FONDESIF estima en Bs 400.- millones el daño ocasionado por la Cooperativa Piraí Ltda., al fideicomiso del Programa de Vivienda Social y Solidaria y por tanto al Estado Boliviano, en razón de la imposibilidad de activar la cartera y recuperar los recursos otorgados en calidad de crédito, cartera que se encuentra imposibilitada de ser activada suma alrededor de Bs 130.- millones y a esto, se debe sumar la no ejecución de pólizas de garantía en dos proyectos del Programa de Vivienda Social y Solidaria y los intereses que devengue la no recuperación de la cartera, en desmedro del fideicomiso, por lo que, corresponde que no solo se declare la resolución del contrato, sino también se califiquen los daños y perjuicios en favor del fideicomiso Programa de Vivienda Social y Solidaria y del Estado Boliviano por la suma de Bs 400.- millones.

Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda, declarando la resolución del contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria “Piraí” Ltda., así como sus adendas, por incumplimiento de obligación, con resarcimiento de daños y perjuicios, en la cuantía de Bs 400.000.000.00; costas procesales, honorarios profesionales y demás condenaciones de ley, sea todo bajo procedimiento legal.

b) Contestación de la cooperativa demandada.

Que, admitida la demanda por decreto de fs. 59, fue corrida en traslado y citado Marcelo Tufiño Fernández, representante legal de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., quien contestó en forma negativa la demanda por memorial de fs. 253 a 261, presentado el 22 de mayo de 2015 y planteó la excepción perentoria de “non adimpleti contractus” o incumplimiento de contrato en la demandante y por ende falta de acción y derecho en la misma, adicionando lo siguiente:

II.1.- Excepción perentoria de “non adimpleti contractus” o incumplimiento de contrato en la demandante y por ende falta de acción y derecho en la misma.

Según lo manifestado por el excepcionista, considerar que si bien es evidente la existencia de una relación contractual entre ambas partes del proceso; sin embargo, de

acuerdo a lo transcrito en el art. 568 del Cód. Civ., que también hace referencia FONDESIF, exige que para accionar judicialmente la parte actora deberá acreditar ineludiblemente el cumplimiento de su parte o protestar cumplir al mismo tiempo, lo cual no sucede en el caso de autos, pues no dice la demandante si cumplió con la suya o promete cumplirlo al mismo tiempo.

Asimismo, señala que el art. 573 del Cód. Civ., claramente dispone que en los contratos de prestaciones reciprocas cualquiera de las partes podrá negarse a cumplir su obligación si la otra no cumple o no ofrece cumplir al mismo tiempo la suya, pues sobre estos extremos es lo que el ente demandante FONDESIF, no se ha pronunciado y no ha comprendido al invocar en su demanda, abriendo de esta manera en su favor la excepción hoy invocada.

II.2.- Contesta negativamente a la demanda contenciosa.

De manera simultánea a la excepción perentoria planteada, la parte demandada, contestó negativamente a la demanda contenciosa, manifestando que:

El Estado Plurinacional de Bolivia, bajo la titularidad del Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, delegando al Viceministerio de Vivienda y Urbanismo, con las respectivas normativas (decretos y resoluciones) han creado el Programa de Vivienda Social y Solidario “Programa de Vivienda Social y Solidaria”, constituyendo y suscribiendo con el FONDESIF, el fideicomiso destinado al financiamiento del “Programa de Vivienda Social y Solidaria”, por lo que se creó la comisión calificadora para las diferentes instituciones financieras denominadas “Entidades Intermediarias Financieras” que estén interesadas en la administración y colocación de cartera; en ese sentido, la Cooperativa Piraí Ltda., efectivamente calificó entre las otras instituciones financieras y producto de este andamiaje se concluyó en definitiva con la firma del “Contrato de administración de recursos con destino a la concesión en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria” entre el FONDESIF y la Cooperativa Piraí Ltda., y posterior firma de 2 adendas al contrato principal y en tal sentido, se creó el Reglamento Operativo del Programa de Vivienda Social y Solidaria, donde preceptúa las obligaciones y los derechos de las “Entidades Intermediarias Financieras” cooperativa o financieras, del FONDESIF, del Programa de Vivienda Social y Solidaria como institución calificadora y encargada de la aprobación de los diferentes proyectos, de la calificación social de los beneficiarios.

En esa lógica, la Cooperativa Piraí Ltda., se encuentra administrando los siguientes proyectos desde su inicio o su creación: 1) Asociación de Periodistas Comunicadores de Yacuiba; 2) Construcción del Proyecto de Viviendas Yacuiba Gran Chaco; 3) Proyecto Dionisio Morales Choque; 4) La Brisa; 5) Proyecto La Pascana; 6) Proyecto San Julián S-2 y S-3; 7) Proyecto Trabajadores La Prensa S-3 y S-4; 8) Proyecto Paraíso; 9) Proyecto Urbanización El Porvenir I de Bermejo-Tarija; 10) Proyecto Mapaiso; también la Cooperativa Piraí Ltda., se encuentra administrando los siguientes proyectos migrados por el FONDESIF y que se encuentran en la ex Cooperativa Sudamérica Ltda., que son: 1) Proyecto El Dorado; 2) Integración de las Américas; 3) Proyecto Patujú; 4) Todos Santos; 5) Vallecito I; 6) Vallecito II; 7) Vallecito III; 8) Villa Fátima Concepción; continúa dando una relación y explicación de la situación actual de cada uno de los proyectos citados, manifiesta que si bien, hasta la fecha no hubiera podido concluir con la titulación del 100 % de los proyectos, se debe reconocer que este contrato de prestaciones reciprocas es con lugar y orden, puesto que, como podrían titular los proyectos si la documentación, planimetría, aprobación de algunas urbanizaciones sobre los que se encuentran construidos los proyectos, hasta la fecha no se han concluido

por parte de los vendedores de los terrenos, situación que no es de responsabilidad de la cooperativa, al contrario, la responsabilidad es del "Programa de Vivienda Social y Solidaria" al haber aprobado proyectos con estas carencias y por ese intermedio es también responsabilidad del fiduciario el FONDESIF.

Continúa indicando que, a requerimiento de ellos mismos, en febrero de 2014, solicitaron la entrega de los proyectos trabajadores, la Prensa Santa Cruz y Todo Santos; es decir, en la actualidad la titulación y sus carpetas de estos proyectos se encuentran en poder del demandante conforme a la documentación que se acompaña, existiendo una mala intención por parte del demandante, de faltar a la verdad; más aún, si se considera que existían comisiones pendientes de pago a favor de esta "Entidades Intermediarias Financieras" y sin proponer una solución a su relación contractual y después de haber culminado algunos proyectos, simplemente se les pide la entrega y se retiran de la relación contractual cuando ya se efectivizarían los créditos, y empezará a cobrar la cartera, que ya no implica mayores detalles ni trabajo, llevándose los proyectos para ser entregados a otras financieras y por esta razón es que desde junio de 2014, su relación institucional de las partes se ha deteriorado y la información ya no es fluida; y siempre actuaron de buena fe porque de acuerdo a la relación contractual, no tenían la obligación de firmar la Escritura Pública Nº 1109/2011 de 19 de diciembre, relativo a un contrato de constitución de garantía real sobre el cumplimiento a la administración y colocación de carteras; sin embargo, no hay reciprocidad por parte del ente demandante FONDESIF.

Respecto a las pólizas de garantía de las empresas ejecutoras de los proyectos San Julián y trabajadores La Prensa Santa Cruz, la Cooperativa Piraí Ltda., cumplió a cabalidad con el mandato y la instrucción de ejecución de Pólizas, pero en el caso de la primera resultó que las pólizas de "construar" eran falsas y en el caso de la constructora "Vipel" eran correctas y que el ente asegurador "CREDIFORM" del "Programa de Vivienda Social y Solidaria" para dar curso a la ejecución solicitada; sin embargo, ese requerimiento que fue transmitido al Programa de Vivienda Social y Solidaria, hasta la fecha no han cumplido y por tanto escapa a la responsabilidad de la cooperativa.

Manifiesta también que, no se entiende lo demandado por el FONDESIF, puesto que, se confunde, olvida y no reclama la entrega o en que queda cada una de las carpetas de crédito cuyo titular es precisamente FONDESIF, pues no se puede olvidar que la Entidades Intermediarias Financieras Cooperativa Piraí Ltda., es solamente una administradora de esas carpetas o créditos, no son los dueños o bueno quedará cedida a favor de la Entidades Intermediarias Financieras, en definitiva, tendrán que dar alguna explicación porque les da a entender que está renunciando a dicha cartera crediticia; como tampoco entiende el pedido de daños y perjuicios en semejante suma astronómica de Bs 400.000.000.00; ya que en los 18 proyectos de Programa de Vivienda Social y Solidaria que se encuentra manejando la cooperativa, tiene una cartera crediticia de Bs 201.386.570.38; misma que es sin intereses; es decir, solo obliga a los prestatarios al pago de capital, pues en el peor de los casos, solo están obligados a responder hasta ese monto, por lo que debe explicar el demandante dicha suma exorbitante; además que, dicha cartera crediticia por la suma referida, forma parte de un programa verdaderamente social y con sus defectos y virtudes, lograron dar soluciones habitacionales a más de 4.830 familias, que hoy cuentan con un techo propio; y en todo caso pero no en el presente proceso porque no se demandó así, devolverán efectivamente toda esta cartera a su titular pero previa conciliación y acuerdo entre partes o disposición de la autoridad llamada por ley, es decir, conforme plantearon al FONDESIF en su carta de 1 de abril de 2014, máxime si se considera que en todo caso, quién debe pedir resarcimiento del

daño es la Cooperativa Piraí Ltda., administradora de los 18 proyectos fijados en un monto de Bs 25.000.000.00.

Petitorio.

Concluye que solicitando que, en sentencia se sirva declarar improbada la demanda principal y probada la excepción "non adimpleti contractus" o de falta de cumplimiento en la demandante y por ende falta de acción y derecho en la misma.

III.- Determinación del objeto del proceso y problemática jurídica a dilucidar.

El objeto del proceso es la disolución del vínculo contractual estipulado en el documento de fs. 2 a 16, a través de la figura jurídica de la resolución, y como consecuencia de ésta resolución persigue la devolución de Bs 400.000.000.00; demandados como daños y perjuicios, más intereses convencionales, costas y costos judiciales.

Para la atención de la pretensión invocada por la parte demandante, en función a lo establecido en el art. 568 del Cód. Civ., se debe verificar el cumplimiento contractual de la parte actora como requisito de procedencia de la acción planteada y verificar el incumplimiento contractual del demandado.

Del análisis del contenido de la demanda, la pretensión vinculada con el "Contrato de Administración de Recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria" y las 2 Adendas respectivas al mismo, se circunscribe en determinar si la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., no cumplió con: 1.- Las obligaciones contractuales conforme la fiscalización realizada por la dirección de seguimiento y control del FONDESIF. 2.- Si omitió proporcionar los informes sobre los proyectos. 3.- La falta de ejecución de las pólizas de garantía otorgadas por las empresas constructoras dentro de los proyectos. 4.- Si la cooperativa demandada está obligada al resarcimiento de daños y perjuicios en la suma de Bs 400.000.000.00.

IV.- Análisis jurídico, legal y doctrinal de la normativa aplicable.

Precedentemente se debe establecer que, el art. 1 de la Ley de Procedimiento Administrativo establece: "La presente ley tiene por objeto: a) Establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; b) Hacer efectivo el ejercicio del derecho de petición ante la administración pública; c) Regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados; y, d) Regular procedimientos especiales". Asimismo, la citada Ley Administrativa, en su art. 11-I señala: "Toda persona individual o colectiva, pública o privada, cuyo derecho subjetivo o interés legítimo se vea afectado por actuación administrativa, podrá apersonarse ante la autoridad competente para hacer valer sus derechos o intereses conforme corresponda" (sic.).

En ese sentido, cabe señalar que, el "Contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria-Programa de Vivienda Social y Solidaria" como también de sus adendas al contrato, la primera de 26 de julio de 2011 y la segunda adenda de 25 de noviembre de 2011, son los documentos que constituyen base de la presente demanda, que fueron suscritos entre FONDESIF como entidad pública descentralizada y la parte demandada, Cooperativa de Ahorro y Crédito "Piraí" Ltda., como entidad financiera privada, documentos de los que se evidencia que, se trata de un contrato administrativo que se encuentra comprendido dentro de los alcances de la Ley SAFCO y las Disposiciones Legales descritas de la Ley de

Procedimiento Administrativo, correspondiendo brindar solución a este tipo de contratos administrativos ante la jurisdicción contenciosa especializada y conforme la normativa especializada, siempre y cuando el contrato suscrito no establezca lo contrario en sus cláusulas respectivas.

De lo anterior, se advierte que, de acuerdo a la cláusula vigésima sexta del contrato principal de 21 de diciembre de 2007 concordante con la modificación a dicha cláusula mediante la Adenda Nº 2 de 25 de noviembre de 2011 al contrato principal, se estableció como legislación aplicable al contrato principal y sus adendas, a las estipulaciones contenidas en el Código Civil y Código de Comercio (ver fs. 39 de obrados); por consiguiente, se aplicará en lo que corresponda la normativa citada al presente caso, conforme lo estableció expresamente la cláusula citada.

En ese sentido y previo al análisis del caso en concreto, corresponde emitir las siguientes consideraciones de orden legal y doctrinal a efecto de entendimiento del instituto jurídico de la resolución contractual que es la pretensión deducida en la demanda conforme a la normativa aplicable al caso de autos.

Al respecto corresponde indicar que el art. 568 del Cód. Civ., que regula la "Resolución por incumplimiento", estipula textualmente que "En los contratos con prestaciones reciprocas cuando una de las partes incumple por su voluntad la obligación, la parte que ha cumplido puede pedir judicialmente el cumplimiento o la resolución del contrato, más el resarcimiento del daño; o también puede pedir sólo el cumplimiento dentro de un plazo razonable que fijará el juez". Asimismo, el art. 569 del mismo Cuerpo Legal, estipula bajo el nomen juris de cláusula resolutoria, que "las partes pueden convenir expresamente en que el contrato quedará resuelto si una determinada obligación no se cumple en la forma y de la manera establecidas. En este caso el contrato se resuelve de pleno derecho sin necesidad de intervención judicial."

De la misma forma, el art. 570 del Sustantivo Civil, denominado resolución por requerimiento, regula la forma como puede pactarse una resolución contractual, requiriendo primeramente vía intervención notarial el cumplimiento del contrato, en un plazo razonable (15 días), bajo sanción para el caso de incumplir en el plazo otorgado, tener por resuelto el contrato de pleno derecho.

El art. 574 del Cód. Civ., referente a los efectos de la resolución contractual, dispone que la resolución surte efectos con carácter retroactivo, salvo los contratos de ejecución sucesiva o periódica en los cuales la resolución no alcanza a las prestaciones ya efectuadas.

Para el efecto corresponde indicar que la "Resolución contractual", es el medio o modo de disolver o dejar sin efecto una relación contractual por inejecución de las condiciones o cargos estipulados en él, con destrucción retroactiva de sus efectos (Capitant).

La resolución del contrato, presupone un negocio perfecto y además un evento sobrevenido o un hecho nuevo o un comportamiento de la contraparte, posterior a la formación del contrato, que altera las relaciones entre las partes o perturba el normal desarrollo del contrato en su ejecución (Messineo).

En este sentido, debe tenerse presente lo previsto en el art. 519 del Cód. Civ., relativo a la eficacia de los contratos, que dispone que el contrato tiene fuerza de ley entre las partes contratantes y que no puede ser disuelto sino por consentimiento mutuo o por las causas autorizadas en la ley.

Asimismo, es importante tener presente que en la interpretación de los contratos se debe averiguar cuál ha sido la intención común de las partes y no limitarse al sentido literal de las palabras. En la determinación de la intención común de los contratantes se debe apreciar el comportamiento total de éstos y las circunstancias del contrato, conforme lo establece el art. 510 del Cód. Civ.

V.- Análisis del caso en concreto.

Previo al análisis de las pretensiones de la demanda, es pertinente resolver:

V.1.- Excepción de "exceptio non adimpleti contractus" o incumplimiento de contrato.

El autor Carlos Miguel Ibáñez en su obra "Resolución por incumplimiento", Editorial Astrea 2006, pág. 36, al referirse a la teoría de la causa recíproca "Sostiene que en los contratos sinalagmáticos la obligación de cada una de las partes es la causa de la obligación asumida por la otra, por lo que en caso de incumplimiento de una de ellas la otra obligación cesa de tener causa. La desaparición de la causa justifica la exceptio non adimpleti contractus y la resolución de los contratos por incumplimiento.

Según esta teoría, la resolución se explica por la sobrevenida desaparición de la causa por el incumplimiento de la obligación recíproca. La causa, que es necesaria para la formación del contrato, subsiste en la fase de ejecución; de manera que si se frustra el fin causal de una parte, su obligación correlativa se queda sin causa y puede ser resuelta.

El principal expositor de esta teoría ha sido Capitant, quien ha expresado que: "lo que quiere el que contrata es alcanzar la prestación que se le prometió. A partir del momento en que esta prestación no se efectúa voluntariamente, es de temer que le falte el fin a que aspiraba".

Respecto a lo anterior, resulta concordante con los arts. 568 y 573 del Cód. Civ., los cuales señalan que, en los contratos con prestaciones recíprocas, cualquiera de las partes que ha cumplido con su obligación podrá exigir a la otra que cumpla con su obligación, este aspecto es conocido como la reciprocidad en el cumplimiento, en virtud del cual como se ha señalado comprende el cumplimiento de las obligaciones de las partes contratantes en la medida cronológica o secuencial que ellas así lo han acordado.

El autor Carlos Morales Guillén en su Libro "Código Civil Concordado y Anotado", Cuarta Edición, Tomo I, Pág. 836, al realizar el comentario del artículo precedentemente referido sostiene que: "…siendo el nexo de interdependencia, o causalidad recíproca, entre las prestaciones de los 2 cumplimientos, cuando la prestación no es, aun temporalmente, cumplida, también la contraprestación puede legítimamente no ser cumplida, porque la excepción de no cumplimiento implica un poder, que nace ex lege, de provisional suspensión de la ejecución, sin extinguir el derecho de la contraparte (Messineo).

La excepción no requiere para ser alegada ni autorización judicial ni previo requerimiento de mora, porque el derecho a negar el cumplimiento, descansa en el principio de que ninguna de las partes está obligada a cumplir, sin haber percibido al propio tiempo lo que se le debe…".

En ese sentido, debe considerarse las obligaciones contractuales de la parte demandante de acuerdo a las cláusulas suscritas entre las partes; por lo que cabe señalar que, la cláusula vigésima segunda del contrato principal claramente establece: "causales de incumplimiento y rescisión de contrato: …, el presente contrato podrá ser resuelto de manera unilateral por cualquiera de las partes contratantes ante la presencia de alguna de las

causales de incumplimiento que a continuación se detallan (…) causas de incumplimiento por parte del FONDESIF: a) No cumplir con el pago de las comisiones pactadas a favor de la Entidades Intermediarias Financieras; b) Incumplimiento de una o cualquiera de las condiciones, obligaciones y/o plazos estipulados en este contrato" (ver fs. 13-14 de obrados); modificada por la Adenda Nº 1 de la siguiente manera: "vigésima segunda (causales de incumplimiento del contrato). De la misma manera, se incluye el siguiente párrafo: "…para procesar la resolución de contrato principal y la presente adenda por cualquiera de las causales señaladas, cualquiera de las partes dará aviso mediante carta notariada a la otra parte de su intención de resolver el contrato estableciendo claramente la causal que se aduce. Si dentro de los 15 días siguientes a la fecha de notificación se subsanare la observación, se normalizará el desarrollo del contrato principal y/o de la presente adenda, y se tomarán las medidas necesarias para continuar normalmente con las estipulaciones del contrato y la adenda correspondiente. Si al vencimiento del término de los 15 días no existe ninguna respuesta el proceso de resolución continuará, a cuyo fin el requirente de la resolución del contrato notificará mediante carta notariada a la otra parte, que la resolución del contrato se ha hecho efectiva" (sic).

Asimismo, la adenda Nº 2, modificó el nomen iuris y contendido de la Cláusula Vigésima Segunda de la siguiente manera: "vigésima segunda (reglas aplicables a la resolución de contrato). Para procesar la resolución de contrato principal y sus adendas por alguna de las causales señaladas, cualquiera de las partes dará aviso a la otra parte, mediante carta notariada, su intención de resolver el contrato estableciendo claramente la causal que se aduce. (….) si al vencimiento del término de los 15 días no existe ninguna respuesta, el proceso de resolución continuará, a cuyo fin, el requirente de la resolución del contrato notificará mediante carta notariada a la otra parte que la resolución del mismo se ha hecho efectiva, haciendo valer, cualquiera de las partes, sus derechos ante la jurisdicción que corresponda" (sic). Por lo expuesto y de acuerdo a los datos del proceso; es preciso hacer notar que, conforme a la Nota FSF-DJ-NE-2664/2014 de 1 de diciembre de fs. 43-44 de obrados, se evidencia la solicitud de contrato bajo alternativa de resolución del mismo, en la que señala: "…en tal sentido, al amparo del art. 569 del Cód. Civ., y bajo la previsión contenida en la cláusula vigésimo segunda del contrato de 21 de diciembre de 2007, le solicito que en plazo de 15 días a partir de la recepción de la presente nota, de cumplimiento a lo pactado en el contrato…" (sic) con el respectivo sello del Dr. Carlos Hebert Gutiérrez Vaca, abogado, Notario de Fe Pública Nº 84, 1º Clase de Santa Cruz-Bolivia y conforme fs. 44 vta., se evidencia el acta de entrega de la carta notariada el 8 de diciembre de 2014, a hrs. 12:00, la cual dio fe el citado notario y ponía en conocimiento a la entidad financiera la solicitud de cumplimiento de contrato bajo alternativa de resolución y el plazo que tenía para el efecto, todo de conformidad a la cláusula contractual vigésima segunda.

Por todo lo anteriormente expuesto y de acuerdo a la excepción planteada; cabe señalar que, la parte demandada no dio respuesta a la solicitud de la carta notariada como lo establece la cláusula descrita precedentemente; por consiguiente, de acuerdo a la compulsa del contrato principal como de sus adendas respectivas, de fs. 2 a 24 y 27 a 40 de obrados; respectivamente, se evidencia que la entidad pública demandante cumplió con sus obligaciones contractuales establecidas en la relación contractual de: pago de las comisiones pactadas a favor de la entidad financiera; seguimiento y control de las operaciones financieras con relación a la colaboración, a la colocación y recuperación de cartera; pago de comisiones a la Entidad Financiera Piraí y solicitud de información a la Entidades Intermediarias Financieras, conforme se evidencia de fs. 145, 392 a 393, 159, 166, 195 a 196, 329 a 336,

286 de obrados, y ante el incumplimiento eminente de las obligaciones de la cooperativa demandada, es que procedió a dar cumplimiento a las reglas aplicables a la resolución del contrato establecidas en la ya mencionada cláusula vigésima segunda; es decir, dio estricto cumplimiento incluso al procedimiento que debía seguirse para la resolución de su relación contractual establecido expresamente en el contrato y sus adendas (ver fs. 13-14 y 38-39), aspectos corroborados conforme los argumentos expuestos en el presente acápite y que la parte demandada no objetó cuando fue notificada con la carta notariada de fs. 44 vta., conforme el procedimiento que debía seguirse para la resolución del contrato, como ya se explicó; y a mayor abundamiento, la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., suscribió un "Acta de compromiso de devolución de documentación del Programa de Vivienda Social y Solidaria Programa de Vivienda Social y Solidaria" cursante de fs. 447 a 450 de obrados, en el que acepta el cumplimiento de sus obligaciones contractuales de la entidad pública ahora demandante, como también el incumplimiento de sus obligaciones como parte contratada en el contrato y adendas suscritos entre las partes intervinientes, llegando a establecer el compromiso respectivo para el cumplimiento de sus obligaciones y posterior resolución del contrato (ver fs. 447 a 450).

Por consiguiente, en virtud de todos estos argumentos fáctico procesales y jurídicos, se desestima la excepción perentoria de "non adimpleti contractus" o incumplimiento de contrato planteada del FONDESIF; puesto que se evidenció el cumplimiento de sus obligaciones contractuales de la entidad pública FONDESIF conforme el contrato suscrito, por lo que, claramente se reconoce la legitimación procesal activa de la citada entidad pública para interponer la presente demanda contenciosa, por lo que, resulta errada la excepción interpuesta por la cooperativa demandada al momento de presentar su contestación a la presente demanda; y al contrario, se advirtió la buena fe de la entidad pública demandante al suscribir el "Acta de compromiso de devolución de documentación Programada de Vivienda Social y Solidaria Programa de Vivienda Social y Solidaria" con la parte demandada, en la cual estableció varios puntos a favor de la entidad financiera a, como ser el acuerdo sobre los daños y perjuicios (que se desarrollará posteriormente) precisamente para evitar mayores perjuicios al Programa de Vivienda Social y Solidaria.

V.2.- Ahora bien, con carácter previo a resolver la problemática formulada por el FONDESIF, corresponde dejar claramente establecido que la presente demanda contenciosa se tramita como contencioso de hecho (ver fs. 325) situación que no fue observada por ninguna de las partes, demandante ni demandado; referida al "Contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria", suscrito por el FONDESIF, en favor de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda.

En función a lo previsto en el art. 568 del Cód. Civ., queda determinado que la resolución contractual es una sanción que deviene del incumplimiento de los contratos y que el accionante debe necesariamente demostrar que de su parte sí cumplió con lo pactado en el contrato, de tal manera que cumplidas las obligaciones asumidas sólo por una parte, el contrato podrá extinguirse (mediante petición expresa) por efecto del incumplimiento de la otra, reconociéndose empero la vigencia de las acciones realizadas por el cumplido.

Ingresando a la verificación de los requisitos de procedencia de la acción planteada; concretamente analizando el cumplimiento e incumplimiento contractual de las partes tenemos:

Subsumiendo los hechos a la normativa, podemos señalar que, conforme consta en la cláusula vigésima sexta del contrato principal, el contrato objeto del presente caso, es un contrato administrativo, sujeto a la norma prevista en la L. Nº 1178 de Administración y Control Gubernamental y demás normas conexas o concordantes (ver fs. 15) y como ya se explicó, la legislación aplicable son el Código Civil y Código de Comercio conforme el contrato y adendas suscritas entre partes (ver fs. 39).

Asimismo, el contrato que dio origen a la presente controversia contenciosa, es un documento que deviene del D.S. Nº 28794 de 12 de julio de 2006 de creación del Programa de Vivienda Social y Solidaria, como instrumento de la nueva política de vivienda para atender las necesidades habitacionales requeridas por los sectores de la población de menores ingresos, asegurando equidad, transparencia y eficiencia en la administración de los aportes para vivienda y los recursos públicos; en consecuencia fue emanado, elaborado y faccionado íntegramente por FONDESIF, empero la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., conocía las condiciones, plazos y formalidades estipulados en el contrato y sus posteriores adendas, por cuanto si bien la suscripción del mismo es a consecuencia de un D.S. empero, fue previo acuerdo y con libre consentimiento entre FONDESIF y la cooperativa citada. Debe tenerse también presente que en el contrato que nos ocupa, se estipulan cláusulas que reglamentan de manera expresa y concreta las causales y efectos del incumplimiento al mismo y que faculta iniciar las acciones legales, entre ellas la resolución de contrato.

Efectuado el análisis jurídico de la pretensión deducida mediante la acción de resolución del contrato y compulsada esta con los elementos probatorios producidos en el proceso, se llega a emitir las siguientes consideraciones, que hacen a los fundamentos del presente fallo:

A efecto de delimitar el presente decisorio; corresponde indicar que de acuerdo al Auto de Relación Procesal de 12 de octubre de 2015 de fs. 325 de obrados, se calificó el proceso como ordinario de hecho, sujetando la causa a plazo de 50 días común y perentorio a las partes, debidamente notificadas (ver fs. 326 de obrados), y debiendo demostrar los siguientes hechos:

El demandante. 1. Probar si la cooperativa demandada conforme a la fiscalización efectuada por la Dirección de Seguimiento y Control del FONDESIF incumplió con las obligaciones contractuales que se establecieron en el contrato principal y las 2 adendas posteriores; 2. Evidenciar que, la cooperativa omitió con el deber de proporcionar informe sobre los proyectos, lo que impidió el avance del programa incumpliendo el contrato suscrito; 3. Demostrar que la cooperativa tenía la obligación contractual, de ejecutar las pólizas de garantía otorgadas por las empresas constructoras dentro de los proyectos de vivienda bajo su administración, que no obstante la instrucción de ejecución de las pólizas de garantía de los proyectos, la entidad citada incumplió con la misma y; 4. Evidenciar que la cooperativa demandada, al haber incumplido el contrato está obligado al resarcimiento de daño y perjuicios ocasionados, en la suma de Bs 400.- millones, más los intereses que devengue la no recuperación de la cartera.

El demandado. 1.- Demostrar que, fue la entidad demandante la que no cumplió con los términos del contrato respecto a los proyectos de unidades habitacionales, teniendo en ella incidencia otras entidades como la Entidades Intermediarias Financieras administradora de los recursos, terceros actores que tenían incidencia, intervención y participación en la implementación y ejecución de los proyectos; y 2.- Que los daños y perjuicios demandados en

la suma de Bs 400.000.000.00, no tienen sustento y se obligaría a pagar más de la suma que se manejó de Bs 201.386.570.38.

Asimismo, de manera expresa el citado auto de relación procesal estableció que las partes deben ofrecer los medios de prueba conforme a los puntos de hecho a probar que se estableció y precisando lo que pretenden demostrar, sea dentro del plazo de ley.

Delimitados y enumerados los aspectos a verificar en la resolución, corresponde ingresar al análisis de las cláusulas del contrato y adendas de fs. 2 a 24 y 27 a 40 de obrados; respectivamente, reclamadas en la demanda.

En ese sentido, conforme estipula el contrato principal, la cláusula vigésima primera, referida a la "conclusión del contrato", establece que podrá concluir por: "(…) 2) Incumplimiento de obligaciones: Cualquiera de las partes podrá proceder a la resolución unilateral del presente contrato ante el incumplimiento de una o varias de las obligaciones establecidas en el presente contrato, ya sea por parte del FONDESIF o por parte de la Entidades Intermediarias Financieras" (sic.); sin embargo, por la Adenda Nº 2 de 25 de noviembre de 2011, se modifica desde el nomen iuris de la citada cláusula, quedando la misma de la siguiente manera:

"Vigésima primera (Sanciones por incumplimiento y terminación del contrato): (…) Asimismo, las partes acuerdan que este contrato podrá concluir por alguna de las siguientes causales: (…) 21.2. Por resolución del contrato: Si se diera el caso y como una forma excepcional de terminar el contrato, a los efectos legales correspondientes, el FONDESIF y la Entidades Intermediarias Financieras podrán invocar las siguientes causales para procesar la resolución del contrato: 21.2.1 Resolución a requerimiento del FONDESIF por causales atribuibles a la Entidades Intermediarias Financieras. El FONDESIF, podrá resolver el contrato en los siguientes casos: a) Por incumplimiento de una o varias de las obligaciones establecidas en el contrato principal y sus adendas. (…) h) Cuando el atraso en la presentación de la documentación requerida por el FONDESIF sea mayor a 10 días calendario. En este caso no se pagarán las comisiones correspondientes y se considerará como incumplimiento al contrato. i) Por la no ejecución de las garantías en su debido momento, haciéndose responsables por los importes de dichas garantías así como ante las acciones legales que correspondan, salvo el caso de imposibilidad sobreviviente atribuible a terceros debidamente justificada para la no ejecución…" (Sic.) (Ver fs. 36 a 38).

Asimismo, a efectos de resolver el presente caso, resulta necesario revisar las obligaciones contraídas por la parte demandada reclamadas como incumplidas por el FONDESIF, por lo que, la cláusula séptima del contrato principal establece como obligaciones de la Entidades Intermediarias Financieras las siguientes: "Colocar, administrar y recuperar la cartera conforme a la reglamentación del Programa de Vivienda Social; suscribir contratos por cuenta del FONDESIF y; administrar en cuentas de orden los recursos provenientes del Programa de Vivienda Social.

La Entidades Intermediarias Financieras es responsable del correcto uso de los fondos transferidos y otorgados por el FONDESIF y el cumplimiento de las obligaciones contempladas en el presente contrato, en lo que le corresponda."; modificada por la Adenda Nº 1 de 26 de julio de 2011, de la siguiente manera: "(…) 7.6 Proporcionar al FONDESIF de manera trimestral toda la información relacionada a los casos de solicitudes de créditos aceptados o rechazados; 7.7 Remitir al FONDESIF toda la información del estado de cartera, reporte de desembolsos y otros que sean requeridos hasta el 6 de cada mes o primer día

hábil siguiente de manera física y electrónica según formatos establecidos. En caso de incumplimiento y/o retraso en el envío de la documentación requerida por el FONDESIF, la Entidades Intermediarias Financieras será pasible de multas pecuniarias a ser descontadas de las comisiones a percibir según el siguiente detalle: a) de 1 a 5 días de retraso pagará una multa de $us. 5.-; b) de 6 a 10 días de retraso pagará una multa de $us. 10.-; computable desde el primer día de retraso; c) por un plazo mayor a los 10 días de retraso, se considerará como incumplimiento de contrato y no se pagarán las comisiones que correspondan. En caso de retrasos debidamente justificados de forma escrita por la Entidades Intermediarias Financieras, se podrá ampliar el plazo hasta un periodo no mayor a los 30 días calendario.

Asimismo, de acuerdo a la Adenda Nº 2, se modificó el núm. 7-12 de la ya citada cláusula y se incorporó entre otros, el núm. 7-14 que es objeto de análisis en el caso de autos, por lo que dichas modificaciones quedaron de la siguiente manera: "(…) 7-12 custodiar, realizar seguimiento y ejecutar las garantías presentadas por los ejecutores, debiendo remitir al FONDESIF, con copia al Programa de Vivienda Social y Solidaria, informes de las actuaciones realizadas sobre solicitudes de renovación y/o ejecución. En caso de solicitud de renovación o ejecución de garantías, las gestiones deberán realizarse con 30 días de anticipación al plazo de vencimiento de las mismas…; 7-14 Remitir en el plazo de 72 horas de recepcionada la solicitud, toda la información y/o documentación legal requerida por el FONDESIF, relacionada a los proyectos que administre la Entidades Intermediarias Financieras…" (sic).

Ahora bien, establecidos los puntos de hecho a probar y las cláusulas del contrato principal con las modificaciones respectivas en las adendas citadas, que se reclaman en el proceso; cabe señalar que, de una revisión de obrados y efectuado el análisis jurídico de la pretensión deducida mediante la acción de resolución del contrato y compulsada está con los elementos probatorios producidos en el proceso, se llega a emitir las siguientes conclusiones de orden legal, que hacen a los fundamentos del presente fallo:

Hechos probados:

1.- Que la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., incumplió con las obligaciones contractuales que se establecieron en la cláusula séptima del contrato principal y modificada por la Adenda Nº 1 de 26 de julio de 2011, específicamente los Puntos 6, 7, 12 y 14, que fue incorporado por la Adenda Nº 2, ya descritos líneas arriba, conforme se evidencia del Informe FSF-DJ-DSC-INF-1721/2014 de 6 de octubre de fs. 329 a 336 de obrados, elaborado por la Dirección de Seguimiento y Control del FONDESIF, que estableció: "(…) 2.- En el caso de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., se advierte que ha incumplido con las obligaciones señaladas en contrato de administración y sus adendas, lo cual deriva en la aplicación de la cláusula vigésima segunda y del art. 570-I, del Cód. Civ.…" (sic.). concordante con el Informe FSF-DSC-INF-1414/2014 de 27 de agosto de fs. 268 a 287 de obrados, que señaló: "Comunicar al fideicomitente que la Cooperativa Piraí no remitió los informes de octubre, noviembre y diciembre de 2013, enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2014" (sic) (ver fs. 286).

Por lo anteriormente expuesto, claramente se evidencia el incumplimiento de sus obligaciones adquiridas en la relación contractual la cooperativa demandada con la entidad pública demandante; además que resultan evidentes las solicitudes de información requeridas por el FONDESIF a la entidad financiera conforme se advierte de la Nota FSF-DJ-NE-533/2014 de fs. 145 en la que FONDESIF señala que recogería las carpetas del Programa de Vivienda Social administradas por la Cooperativa Piraí Ltda., para la continuidad puesto que

la ASFI informó a la parte demandante que la cooperativa citada, presenta deterioro financiero sostenido, su patrimonio reporta pérdidas acumuladas porque no remite información financiera desde la gestión 2012 y que al haber incurrido en incumplimientos recurrentes a las instrucciones impartidas por la ASFI, no cuenta ni cumple con los requisitos mínimos para la obtención del certificado de adecuación ni licencia de funcionamiento, conforme se evidencia de la Nota ASFI/DSR III/R-61016/16 de 11 de abril de 2016 emitida por la ASFI (Ver fs. 392-393); asimismo, cursan notas emitidas por FONDESIF de fs. 159 y 166 de obrados, que fueron dirigidas al Gerente General de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., solicitando la documentación de los proyectos: "Integración de las Américas"; "Integración de las Américas" (nuevamente) y "Todos Santos" del Programa de Vivienda Social y Solidaria y Nota FSF-DJ-NE-2664/2014 de fs. 195-196, que solicita el cumplimiento del contrato bajo alternativa de resolución del mismo; sin embargo, como ya se explicó tales solicitudes no fueron cumplidas a cabalidad, por lo que el referido informe emitido por la Dirección de Seguimiento y Control señaló que: "…de la poca información proporcionada por la Entidades Intermediarias Financieras, ha sido incumplida en su totalidad" (sic) (ver fs. 336), por lo que arribó a la conclusión ya citada, que se incumplió con las obligaciones señaladas en el contrato principal y sus adendas la Cooperativa de Ahorro y Crédito demandada.

2.- Que la cooperativa demandada omitió cumplir con el deber de proporcionar los informes respectivos sobre los proyectos del Programa de Vivienda Social y Solidario conforme la cláusula séptima del contrato principal y sus respectivas modificaciones a dicha cláusula de acuerdo a la Adenda Nº 1 de 26 de julio de 2011 y Adenda Nº 2 de 25 de noviembre de 2011 (ver fs. 21-22 y 29-30; respectivamente), puesto que, de acuerdo al Informe FSF-DJ-DSC-INF-1721/2014 de fs. 329 a 336, claramente se evidencia que: "… la Entidades Intermediarias Financieras ha incumplido en remitir los informes mensuales e informar sobre el estado actual de los trámites de los beneficiarios, siendo éste el respaldo legal y legítimo del incumplimiento de la Entidad Intermediaria Financiera con el contrato de administración suscrito…"; el cual fue incumplido en su totalidad (ver fs. 335-336) y concordante con el ya citado Informe FSF-DSC-INF-1414/2014 de 27 de agosto (ver fs. 286 de obrados). Asimismo, se demuestra también el presente incumplimiento, conforme el informe técnico especializado de fs. 1 a 8 del anexo 1 realizado por el perito aceptado en el proceso, Licenciado José Luis del Carpio Bravo (ver fs. 384 y 390), que previa elaboración del cuadro 4, respecto a la presentación de informes mensuales de la Cooperativa Piraí Ltda., y detallado por mes de cada informe, fecha de presentación según contrato hasta el 6 de cada mes de acuerdo al contrato y adendas suscritos, la fecha real presentados y el cálculo de los días de retraso en la presentación de los informes, que era parte de sus obligaciones contractuales, señaló como conclusiones: "Al punto 4. La Cooperativa Piraí Ltda., presentó los informes de diciembre de 2012, enero, febrero, marzo de 2013, el 16 de mayo de 2013, así también los informes correspondientes a mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2013, el 27 de enero de 2014, los informes de noviembre, diciembre de 2013 y enero, febrero, marzo, abril, mayo junio de 2014, el 14 de agosto de 2014 y no presentó los informes correspondientes a julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2014, toda la gestión 2015, enero, febrero y marzo 2016" (sic), por lo que se advierte que todas las fechas de presentación de informes de los meses que llegó a presentar, fueron de manera extemporánea a la fecha de presentación según las adendas suscritas entre el FONDESIF y la Cooperativa Piraí Ltda., de 26 de julio y 25 de noviembre, ambas de 2011, que establecen que la presentación de los estados de cartera, reportes de desembolso y otros que sean requeridos por el FONDESIF tienen que ser presentados hasta el 6 de cada mes o primer día

hábil siguiente, por una mora mayor a 10 días de retraso se considerará incumplimiento de contrato y no se pagan las comisiones que corresponda, procediéndose a la resolución del contrato (ver fs. 6 del anexo 1); y precisamente del cuadro elaborado por el perito mencionado, los días de retraso en la presentación de informes son desde 29 días de retraso como mínimo, de marzo/2013 y junio/2014, y hasta 180 días de retraso correspondiente a noviembre/2013; por consiguiente, se concluye que la cooperativa demandada evidentemente omitió presentar los informes sobre los proyectos conforme estableció el contrato principal y sus respectivas adendas, lo que originó que no exista un avance normal del Programa de Vivienda Social y Solidaria; y por consiguiente el respectivo incumplimiento del contrato suscrito.

3.- La Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., de acuerdo a la Cláusula Séptima "Obligaciones de la Entidades Intermediarias Financieras" del contrato principal, modificada por las Adendas Nos. 1 y 2 de 26 de julio de 2011 y 25 de noviembre de 2011, de fs. 17 a 24 y 27 a 40; respectivamente, tenía la obligación contractual de ejecutar las pólizas de garantía otorgadas por las empresas constructoras dentro de los proyectos de vivienda bajo su administración (ver fs. 22 y 30 de obrados), puesto que señalan: "7.12 Custodiar, realizar seguimiento y ejecutar las garantías presentadas por los ejecutores, debiendo remitir al FONDESIF, con copia al Programa de Vivienda Social, informes de las actuaciones realizadas pobre solicitudes de renovación y/o ejecución…" (sic.), por lo que tal punto de hecho queda totalmente demostrado, siendo otro motivo de incumplimiento del contrato suscrito por parte de la cooperativa demandada, porque si bien resulta evidente que, la Cooperativa Piraí emitió la Nota Nº PIRAI-GGL-0011-13 de 4 de febrero de 2013 y recepcionada por CREDICOM Internacional S.A., y la carta de cite sin número de 13 de marzo de 2013, las cuales las acusa de recibidas CREDICOM (ver fs. 217 y 219; respectivamente); sin embargo, ameritaron las Notas cite: SC/DR/GRALES. Nos. 0015/2013 de 21 de febrero de fs. 217-218; 306/2013 de 14 marzo de fs. 219 y 1679/2011 de 8 de septiembre de fs. 220-221 de obrados, en las que observaron las solicitudes de ejecución de las pólizas de garantía por falta de documentación necesaria para tal efecto y por tal motivo, CREDICOM les manifestó que estaría a la espera de lo solicitado en su referidas notas de fs. 217 a 219 de obrados para proceder al análisis de su solicitud, agradeciendo hacer llegar la información detallada y enumerada (ver fs. 220 de obrados) y que una vez que recibieran la documentación citada de fs. 220 de manera completa, estarían en las condiciones de emitir su pronunciamiento al respecto y/o requerir documentación adicional aclaratoria; empero, habiendo tenido conocimiento la Cooperativa Piraí Ltda., de tales observaciones el 9 de septiembre de 2011 a hrs. 14:38 conforme se evidencia del sello de recibido de fs. 220 de obrados, no dio cumplimiento a las mismas, por lo que no resulta evidentes los argumentos de la cooperativa demandada; más aún, porque no acreditó con prueba fehaciente tales afirmaciones establecidas en su memorial de respuesta (ver fs. 259) para justificar el incumplimiento a su obligación de ejecutar las pólizas de garantía conforme la cláusula séptima del contrato principal y posteriores Adendas ut supra descritas.

Por todo lo anteriormente expuesto, se concluye que, la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., evidentemente incumplió con las obligaciones contractuales establecidas, como ya se explicó, por lo que, de acuerdo con la Cláusula Vigésima Primera del contrato principal, modificada por la Adenda Nº 2 dicha cláusula, específicamente por el Acápite "21.2.1" referido a la resolución a requerimiento del FONDESIF por causales atribuibles a la Entidades Intermediarias Financieras (ver fs. 38) procede la resolución al contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa

de Vivienda Social y Solidaria y sus respectivas adendas al mismo, suscrito entre FONDESIF y la cooperativa demandada solicitado en la presente demanda contenciosa.

Hechos no probados:

1.- Que los daños y perjuicios demandados ascienden a la suma demandada de Bs 400.000.000.00, más los intereses que devengue la no recuperación de la cartera; puesto que, de la revisión de las pruebas de cargo como de descargo, no se evidencia el monto referido y sobretodo porque del "Acta de compromiso de devolución de documentación del Programa de Vivienda Social y Solidaria" cursante de fs. 447 a 450 de obrados, suscrita por el Director General Ejecutivo del FONDESIF y el Vice presidente del Consejo de Administración de la Cooperativa Piraí Ltda., se evidencia que: "...la presente entrega libera de la responsabilidad a la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Piraí" Ltda., de resarcir los daños y perjuicios demandados dentro del proceso contencioso administrativo interpuesto por FONDESIF en contra de la cooperativa, el mismo que se dilucida en la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, del Tribunal Supremo de Justicia, identificado como Expediente Nº 054/2015, por lo que, al ser de conocimiento de la autoridad jurisdiccional la citada causa, ambas partes acuerdan someterse a la decisión judicial de resolución del contrato que emane de la Sala del Tribunal Supremo de Justicia. Tanto la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Piraí" Ltda., y el FONDESIF, suscribirán un memorial conjunto a ser presentado ante la Sala Contenciosa Administrativa, con el fin de hacer conocer el contenido de la presente acta.

(…) El objeto de la presente entrega de documentación por parte de representantes de la Cooperativa de Ahorro y Crédito "Piraí" Ltda., responde a la intención de la misma de evitar un daño y perjuicio al Programa de Vivienda Social y Solidaria, referente a la activación de cartera, de esta forma dar solución a la administración de recursos de estos proyectos bajo criterios técnico legales de FONDESIF, para lo cual los representantes de la cooperativa manifiestan su voluntad de acudir ante cualquier solicitud de FONDESIF que permita gestionar el perfeccionamiento del derecho propietario de los beneficiarios y su posterior recuperación de cartera." (Sic); por lo que se evidencia claramente que al haber llegado a un acuerdo entre partes, expresando su voluntad manifiesta de manera libre y espontánea en el acta suscrita por parte de los representantes legales tanto de FONDESIF como también de la Cooperativa Piraí Ltda., es que tal acuerdo es ley entre partes, debe ser ejecutado de buena fe y obliga a las partes suscribientes no solo a lo que se ha expresado en él, sino a todos los efectos que deriven conforme a su naturaleza, de acuerdo a los arts. 519-520 del Cód. Civ., que establecen que los documentos de acuerdo al principio de relatividad tienen fuerza de ley entre partes; es decir, deben ser cumplidos obligatoriamente y habiéndose tornado en un acuerdo o compromiso ante la predisposición de la parte demandada de brindar todo el apoyo necesario a FONDESIF en la recuperación de la cartera (ver fs. 448-449 de obrados) y como se tiene descrito líneas arriba; por consiguiente, se evidencia que no corresponde el cobro por daños y perjuicios inicialmente reclamados, conforme al acuerdo entre partes estipulado en el acta referida que adjuntaron al presente proceso mediante memorial conjunto de fs. 446, de obrados.

2.- Que la entidad pública demandante haya incumplido con los términos del contrato respecto a los proyectos de unidades habitacionales; puesto que la cooperativa financiera demandada no presentó prueba fehaciente que acredite tal aspecto; además que, como ya se explicó al momento de resolver la excepción de "non adimpleti contractus" o incumplimiento de contrato en la demandante; se fundamentó que la Entidad Pública FONDESIF cumplió con

sus obligaciones contractuales y el pago de montos comprometidos en cada proyecto, debiendo hacer notar además, a la parte demandada que, este agravio ya fue reclamado y resuelto por este tribunal líneas arriba, por lo que, no amerita mayor pronunciamiento al respecto, pues sería reiterativo e innecesario, debiendo remitirse las partes del proceso al acápite "V.1.- Excepción de "exceptio non adimpleti contractus" o incumplimiento de contrato" (Sic) de la presente resolución.

VI.- Conclusiones.

Del análisis jurídico desarrollado precedentemente, este Tribunal Supremo de Justicia, concluye:

La Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., incumplió con las obligaciones contractuales que se establecieron en el contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria conforme los Informes Nos. FSF-DJ-DSC-INF-1772/2014 de fs. 329 a 336 y FSF-DSC-INF-1414/2014 de fs. 268 a 287 y la Nota FSF-DJ-NE-2664/2014 de fs. 195-196 de obrados.

Omitió proporcionar los informes respecto a los proyectos del Programa de Vivienda Social y Solidario de acuerdo a los Informes Nos. FSF-DJ-DSC-INF-1721/2014 de fs. 329 a 336 y FSF-DSC-INF-1414/2017 de fs. 268 a 287 de obrados, como también se estableció el presente incumplimiento conforme el informe técnico especializado de fs. 1 a 8 del anexo 1.

La cooperativa demandada tenía la obligación contractual de ejecutar las pólizas de garantía otorgadas por las empresas constructoras, aspecto que no cumplió conforme demuestran las Notas cite: SC/DR/GRALES. Nos. 0015/2013 de 21 de febrero de fs. 217-218; 306/2013 de 14 marzo de fs. 219 y 1679/2011 de 8 de septiembre de fs. 220-221 de obrados.

No se demostró que los daños y perjuicios demandados asciendan a la suma solicitada de Bs 400.000.000.00, conforme el "Acta de compromiso de devolución de documentación del Programa de Vivienda Social y Solidario" de fs. 447 a 450 de obrados suscrita por el Director General Ejecutivo del FONDESIF y el Vice presidente del Consejo de Administración de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 2-1 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA EN PARTE la demanda contenciosa interpuesta por FONDESIF contra la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., en cuanto a los hechos probados desarrollados en el presente fallo; por consiguiente, se declara la resolución del contrato de administración de recursos con destino a la concesión de créditos en el marco del Programa de Vivienda Social y Solidaria y sus respectivas Adendas Nos. 1 de 26 de julio de 2011 y 2 de 25 de noviembre de 2011; cursantes de fs. 2 a 40 de obrados por el incumplimiento de obligaciones por parte de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., e IMPROBADA la demanda contenciosa respecto al resarcimiento de daños y perjuicios conforme el acuerdo establecido entre partes suscrito en el acta de fs. 447 a 450 de obrados. Asimismo declara IMPROBADA la excepción perentoria de "non adimpleti contractus" o incumplimiento de contrato por la entidad pública demandante interpuesta por la Cooperativa de Ahorro y Crédito Piraí Ltda., a través del escrito de fs. 259 a 261 del expediente. Con costas y costas procesales.

Con la presente sentencia notifíquese por cédula en el domicilio de la cooperativa demandada, mediante provisión citatoria, comisionando su diligenciamiento a la Presidencia del Tribunal Departamental de Santa Cruz.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

79

Administración de Aduana Interior Cochabamba
c/ Autoridad de General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 25, interpuesta por la Administradora de Aduana Interior Cochabamba Licet Silvana García Molina, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1665/2015 de 15 de septiembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 80 a 90 vta.; réplica de fs. 99 a 101; dúplica de fs. 125 a 128 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

Cuestión previa, respeto a la prueba extemporánea.

En el contenido medular de la resolución impugnada, existe el siguiente argumento erróneo: "XIV., de la revisión del expediente, se tiene que dentro del término probatorio aperturado ante esta instancia, mediante Auto de 24 de julio de 2015, PROESA S.A. adjuntó en calidad de prueba de reciente obtención copia legalizada de la DUI C-31516, prestando el juramento correspondiente, conforme se desprende del Acta de 21 de agosto de 2015".

Al respecto conforme al antecedente señalado, se habría valorado pruebas presentadas fuera de plazo (DUI C-31516 y su documentación soporte), puesto que en el momento procesal donde debían ser presentados, no lo hicieron, y en la instancia recursiva pretendió hacerlo; empero el sujeto pasivo no cumplió con el requisito sine qua non para ello, como es el de demostrar o probar que la falta de presentación de la prueba de descargo dentro del plazo otorgado por ley, no fue por causa propia, a cuya falta se entiende que opera el Principio de Preclusión de la etapa probatoria y a pesar de no haberse cumplido esta condición imperativa, la Autoridad de General de Impugnación Tributaria de forma errónea y arbitraría la admite dentro del proceso, correspondiendo rechazar la misma.

En cuanto a la prueba de reciente obtención que alegó el contribuyente, señala que el Código Tributario Boliviano en su art. 81 establece que las pruebas se deben apreciar de acuerdo a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las pruebas ofrecidas fuera de plazo y en este último caso, deberá probar que la omisión no fue por causa propia para presentarlas con juramento de reciente obtención, probando además que la omisión no fue por su causa, procedimiento que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria habría

saltado, pues directamente recibe la documentación sin que previamente se cumplan los presupuestos fácticos necesarios para su introducción.

En tal sentido, el sujeto pasivo no cumplió con lo previsto en los arts. 76 y 81 de la L. Nº 2492; toda vez que la prueba ofrecida no cumplió la condición de pertinencia, ni de oportunidad, por cuanto por negligencia propia no presentó la documentación de descargo dentro del plazo fatal otorgado por el art. 98 de la referida ley, además de incumplir los requisitos necesarios, establecidos en la normativa para la presentación de prueba documental, posterior a la emisión de la Resolución Administrativa. Al margen que los descargos ofrecidos ante la Autoridad de General de Impugnación Tributaria, fueron valorados incorrectamente estableciéndose que los mismos no amparan la mercancía comisada.

Análisis técnico-documental.

Manifiesta la importancia de establecer que durante el proceso contravencional, es de absoluta relevancia que la documentación de importación presentada (DUI) guarde exacta correspondencia con la mercancía comisada. Asimismo recalca que toda Declaración Única de Importación debe describir a la mercancía por la cual se han pagado los tributos de forma completa, correcta y exacta, de acuerdo a lo establecido en el art. 101 del D.S. Nº 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas modificada por el párrafo II de la Disposición Adicional Única del D.S. Nº 708 de 24 de noviembre de 2010 y párrafo II del art. 1 del D.S. Nº 784 de 2 de febrero de 2011. Asimismo hace referencia a la Carta Circular AN-GNNGC-DNPNC-CC-010/08 referido a la descripción comercial de la mercadería detallando sus características, marca, tipo, modelo y/o serie, dimensión, capacidad, talla y otros, que de acuerdo a su naturaleza, permitan su identificación de manera exacta.

A continuación refiere que el Acta de Intervención Nº COA/RCBA-C 0483/2014, del operativo denominado “Suticollo 238”, fue procesada conforme señala el Manual para Procesamiento por Contrabando Contravencional aprobado mediante Resolución de Directorio Nº RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2013. En ese contexto la Declaración Única de Importación 2014 201 C-27960, de 16 octubre de 2014, tramitada por la Agencia Despachante de Aduana ILLAMPU LTDA., a nombre de la Promotora de Eventos S.A. PROESA, asignada con canal verde por el Sistema Informático SIDUNEA de la Aduana Nacional, presentada como descargo, fue compulsada conjuntamente la DAV Nº 14155976 de 16 de octubre de 2014 y Autorización de Despacho UNIMED Nº 013582, resultado que las mismas no amparan la legal importación de 113 bolsas de 22 de octubre de 2014. En consecuencia la Aduana valoró y compulsó toda la prueba presentada de acuerdo a lo previsto en la Constitución Política del Estado y demás disposiciones de carácter sustantivo y procedimental, estableciendo la comisión del ilícito de contrabando contravencional.

Peticiona en ese sentido se Revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1656/2015, y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRCG-CBBCI 114/2015 de 13 de febrero.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Primeramente, aclara que la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional no presentó ningún recurso jerárquico, es decir que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria no conoció, ni revisó posición alguna expresada por la administración aduanera, en el entendido que la actuación del ente fiscal aduanero concluyó con la presentación de la respuesta al Recurso de Alzada, aun cuando ni siquiera presentó

alegatos ante el Recurso Jerárquico interpuesto por el sujeto pasivo, razón por la cual en cumplimiento del art. 778 del Cód. Pdto. Civ. la presente demanda debe ser declara improcedente.

A continuación interpone excepción de litispendencia, ya que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1656/15 de 15 de septiembre de 2015, también fue impugnada mediante otro proceso contencioso administrativo interpuesto por la empresa Promotora de Eventos S.A. (PROESA SA.), radicado en la misma sala con el expediente Nº 382-CA/2015, por lo que debe acumularse con el Nº 384-CA/2015, en un solo proceso, solicitando en definitiva sea declarara probada la excepción y proceda a la acumulación impetrada.

Sobre la demanda, indica que el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado mediante D.S. Nº 25870, que fue modificado por el Parágrafo II, art. 2, del D.S. Nº 784, dispone que una vez aceptada la declaración de mercancías por la Administración Aduanera, el declarante o despachante de aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en ella. La declaración de mercancías debe ser completa, correcta y exacta y así como se le exige aquello, la administración tributaria debe demostrar el incumplimiento del citado art. 101 del D.S. Nº 25870.

Bajo ese contexto el art. 181 de la L. Nº 2492 establece que comete contrabando el que incurra entre otras en las conductas como: b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales; g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita, cuya sanción, conforme el art. 161-5,de la citada ley, consiste en el comiso de las mercancías a favor del Estado; asimismo, el 9 de agosto de 2010, entró en vigencia el D.S. Nº 572 que modificó el art. 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

A continuación después de una relación de hechos, indican que el sujeto pasivo presentó prueba de reciente obtención, así como se elaboró el acta de 21 de agosto de 2015, donde la Aduana no objetó la prueba presentada, es decir, que pese a conocer la presentación de la prueba de reciente obtención la Administración Aduanera no la objeta, ni siquiera en la etapa de alegatos no presentó algún memorial o escrito que denote su desacuerdo respecto a la decisión asumida por la Instancia Jerárquica, razón por la cual con su propio actuar negligente, dejó que sus derechos y objeción a la prueba precluyan. En ese entendido el Principio de Convalidación, procede cuando la parte interesada consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso, atribuyéndose esto al carácter de relativo que revestirían todas las nulidades procesales, que para el caso no es otra situación que el demandante en conocimiento del supuesto acto vulneratorio de derechos (prueba de reciente obtención), no lo observó y por el contrario consintió su consideración y valoración en la Resolución Jerárquica.

Por otra parte lo que pretende impugnar el demandante, se constituye en nuevos argumentos que no fueron observados ante la Autoridad de General de Impugnación Tributaria, por lo que el demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b), 144 de la L. Nº 2492; art. 198-e) y 211-I de la L. Nº 3092, establecen que quién consideré lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio y sobre la base del agravio sufrido la Autoridad de General de Impugnación Tributaria, resuelva el recurso bajo el Principio de Congruencia, convalidación y preclusión.

Sobre el contrabando en relación a las 113 bolsas de pañales descritas en el ITEM 2 del Acta de Intervención Contravencional, se evidencia que la DUI C-31516, presentada como descargo en instancia administrativa y recursiva, demuestra su legal importación en el marco de las previsiones contenidas en los arts. 88 y 90 de la L. Nº 1990, toda vez que consigna la descripción, marca, origen, modelo y la fecha de vencimiento deducida en el aforo físico, considerando los 2 años posteriores a la fecha de fabricación, según Certificado de Autorización para Despacho Aduanero Nº 0115052 emitido por UNIMED, cumpliendo lo establecido por el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado por el D.S. Nº 784.

Finalmente indica que el sujeto pasivo es parte integral del pueblo boliviano entonces forma parte estado; siendo que la mala aplicación de la normativa por la Administración Tributaria, estaría causando indefensión al Estado por no aplicar de manera correcta la normativa que atinge a los procedimientos emitidos por la propia administración.

En tal mérito pide se declare improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 11 de diciembre de 2014, efectivos de Control Operativo Aduanero (COA), elaboraron el acta de Comiso N° 01365, por el comiso preventivo de 1.095 paquetes de pañales, transportados en el vehículo camión con acople, con Placa de Control Nº 571-YUY, y DUI C-24281, C-21533 y C-5896, no respaldadas, presumiéndose la comisión del delito de contrabando contravencional conforme el inc. b) del art. 181 de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano); determinando por tributos omitidos 43.441.27 UFV, otorgando el plazo de 3 días para la presentación de descargos, computables a partir de su legal notificación.

El 21 de enero de 2015, la Promotora de Eventos PROESA S.A., presentó descargos a la administración aduanera, argumentando que la mercancía fue nacionalizada cumpliendo con todas las formalidades de ley, que por imprudencia del chofer del medio de transporte se tomaron las DUI incorrectas, adjuntando las DUIs C-27782. C-27783, C-27805, C-27960 Y C-28669, solicitando la inmediata devolución de la mercancía.

Posteriormente el 4 de febrero de 2015, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico N° AN-CBBCI-SPCC-0072/2015, concluyendo que en base al análisis técnico, aforo físico y consideraciones legales, la documentación presentada como descargo no ampara la legal importación de 104 bolsas de pañales de 23 de septiembre de 2014 y 113 bolsas de pañales de 22 de octubre de 2014, correspondientes al Ítem 2, porque los datos documentales no corresponden en fechas.

El 25 de febrero de 2015, la Administración Aduanera, notificó en secretaría a la representante de PROESA S.A., con la Resolución Administrativa N° AN-GRCGR-CBBCI 114/2015 de 13 de febrero, que declaró probada en parte el contrabando contravencional atribuido a la citada Empresa, por la mercancía comisada según Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0530/2014, consecuentemente dispuso el comiso definitivo de 104 bolsas de 23 de septiembre de 2014 y 113 bolsas de 22 de octubre de 2014, correspondientes al Ítem 2, del Acta de Inventario de la mercancía comisada, para su destrucción; así como la devolución de los Ítems 1 a 3 descritos en el acta, imponiendo la multa de 16.090.99 UFV's, en sustitución del medio de transporte, monto correspondiente al 50 % del valor de la mercancía considerada contrabando en aplicación del art. 181-III de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano).

2.- El 16 de marzo de 2015, la Promotora de Eventos PROESA S.A., interpuso Recurso de Alzada impugnando la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI 114/2015 de 13 de febrero, mereciendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0537/2015 de 29 de junio pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, por la que se confirma la resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI 114/2015 de 13 de febrero, en aplicación del art. 212-b)-I de la L. N° 2492 (Cód. Trib. Boliviano).

3.- Contra esta resolución el 17 de julio de 2015, la Promotora de Eventos PROESA S.A., interpuso Recurso Jerárquico, impugnando la resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0537/2015 de 29 de junio, recurso que mereció el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1656/2016 de 15 de septiembre por la que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0537/2015 de 29 de junio pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, en consecuencia deja sin efecto el comiso de 113 bolsas de pañales desechables correspondiente al ítem 2, del Acta de Intervención Contravencional; manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de las 104 bolsas de pañales correspondiente al ítem 2 de la referida Acta, conforme dispuso la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI 114/2015 de 13 de febrero.

V.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la Resolución Jerárquica impugnada obró en legalidad al valorar prueba presentada fuera de término y en consecuencia revocar parcialmente la resolución de alzada, dejando sin efecto el comiso de 113 bolsas de pañales desechables.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.O.J. que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

En mérito a que la resolución jerárquica impugnada, a efectos de proteger el debido proceso y el derecho a la defensa en contraste con lo demandado sintetizando los puntos reclamados, se tiene:

La L. Nº 1990 Ley General de Aduana, 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; vigilando y fiscalizando el paso de las mismas por las fronteras, puertos y aeropuertos del país; por lo que la potestad aduanera se encuentra sometida al debido proceso proclamado por los arts. 115 y 117 de la C.P.E., a las leyes, así como, a los principios del derecho administrativo sancionador, de legalidad y reserva de ley descritos en el art. 6 de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, por el cual solo la ley puede tipificar las acciones que van a considerarse delitos o infracciones así como las sanciones que les corresponde.

En ese contexto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1656/2015 de 15 de septiembre revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0537/2015 de 29 de junio, dejando sin efecto el comiso de 113 bolsas de pañales desechables correspondientes al ítem 2, del acta de intervención contravencional; manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de las 104 bolsas de pañales desechables correspondiente al ítem 2 de la referida acta de intervención contravencional.

En ese entendido y conforme se aprecia de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1656/2015 de 15 de septiembre, la observación de la Administración Aduanera, radica en que la documentación presentada como descargo por el sujeto pasivo (PROESA S.A.), extemporáneamente sin cumplir los requisitos probatorios, no ampara para el caso de autos, la legal importación de 113 bolsas de pañales de 22 de octubre de 2014.

Si bien es cierto que entre la documentación de descargo presentado por el sujeto pasivo, ante la notificación con el acta de intervención contravencional ya referida, no incluyó la documentación de soporte de la DUI C-31516, sin embargo posteriormente en el recurso de alzada de éste, hizo notar que por una omisión involuntaria no adjunto la DUI 2014201 C-31516 de 18 de noviembre de 2014 y adjuntó en el recurso fotocopias legalizadas de la indicada DUI, con su documentación soporte, aspecto que demostró la legal importación de las 113 bolsas de pañales, en el marco de las previsiones contenidas en los arts. 88 y 90 de la L. Nº 1990, en vista que consigna la descripción, marca, origen, modelo y fecha de vencimiento deducida en el aforo físico, considerando los 2 años posteriores a la fecha de fabricación, según Certificado de Autorización para Despacho Aduanero N° 015052 emitido por UNIMED, cumpliendo en consecuencia lo establecido por el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado por el D.S. Nº 784; circunstancia diferente a las otras 104 bolsas de pañales descritas, ya que consignan descripción, marca, origen y modelo, fecha de vencimiento verificada en el aforo físico y muestrario fotográfico, pero no se encuentra descrito en el Certificado de Autorización para Despacho Aduanero N°013582 emitido por UNIMED.

El principio de legalidad, conforme lo establece el art. 72 de L.P.A., de modo que las sanciones sólo pueden ser impuestas cuando hayan sido previstas en norma expresa, otro es el principio de tipicidad, el cual exige una descripción clara, concreta y exhaustiva de la

conducta y la determinación de la sanción a imponer; en ese contexto el art. 73 de la L.P.A. señala que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias y sólo pueden imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, asimismo debemos tomar en cuenta el principio de presunción de inocencia que permite que la sanción esté basada en actos o medios probatorios de cargo o incriminadores de la conducta reprochada, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia; y que cualquier insuficiencia en el resultado de las pruebas practicadas, libremente valorado por el órgano sancionador, debe traducirse en pronunciamiento excluyente de infracción o responsabilidad sancionable, art. 74 L.P.A.

La legislación nacional con el objetivo de resguardar la igualdad de las partes en los procesos administrativos respecto a la valoración de las pruebas, señala en el art. 77 de la L. Nº 2492 Cód. Trib. Boliviano), que se pueden invocar todos los medios de prueba admitidos en Derecho, asimismo, el art. 47 de la L. Nº 2341 (L.P.A.), aplicable en mérito del art. 74 de la L. Nº 2492 (Cód. Trib. Boliviano), ordena que los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en derecho, el plazo y la forma de producción de la prueba será determinada por la autoridad administrativa, mediante providencia expresa fijando el procedimiento para la producción de las mismas.

Así también debemos mencionar que el art. 180-I de nuestra C.P.E. indica que: “La jurisdicción ordinaria se funda en los Principios Procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez”, de lo transcrito desarrollamos que en el ámbito jurídico la verdad no se agota en la fría letra de la ley y en un solo caso, sino que debe adaptarse permanentemente a través de su inteligente interpretación; ese es el sentido que se debe comprender de la aplicación del principio de verdad material inserto también en el inciso d) del art. 4 de la L. Nº 2341.

En el caso de autos, como se dijo anteriormente, el sujeto pasivo dentro del proceso administrativo presentó documentación de soporte que respaldó la internación de los 113 bolsas de pañales, específicamente el Certificado de Autorización para Despacho Aduanero N° 015052, emitido por UNIMED que desvirtúa la presunta Comisión de Contrabando Contravencional, certificado que, ante la no presentación en primera instancia de la fase administrativa fue valorada en Resolución de Alzada y de acuerdo a la sana crítica y el prudente criterio mereció su consideración que determinó que el ítem 2 de las mercancías supuestamente de contrabando son legales en apoyo del principio de la verdad material, principio constitucional entre otros que coadyuvan al esclarecimiento de la verdad ante el formalismo e interpretación rígida de la ley que coarta el acceso a la justicia y a un debido proceso del cual goza el justiciado.

Bajo este enfoque, cualquier sanción debe determinarse tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión, no siendo correcto que el proceso sancionador sólo se limite a establecer responsabilidades, sin antes comprobar de forma integral y razonada si existe o no infracción atribuible al sujeto pasivo; en el caso de análisis, el accionante en ejercicio de su derecho a la defensa, denunció que en la instancia administrativa se prescindió de la prueba de descargo que considera decisiva para demostrar que no existió ninguna contravención.

Establecidos así los hechos y la verdad material, en cuanto a la calificación de la conducta del demandante en el art 181-b) del Cód. Trib. Boliviano como contrabando

contravencional, por todo lo relacionado, queda establecido que, el demandante, al margen de desarrollar afirmaciones literales respecto a que no se probó que la falta de presentación de prueba dentro del plazo no fue por causa propia del contribuyente precluyendo su derecho, no ha presentado prueba que demuestren fehacientemente su pretensión y no ha enervado los alcances de resolución impugnada.

El art. 115-II de la C.P.E., refiere que el Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones, a su vez el art. 68 de la L. Nº 2492, acerca de los derechos del sujeto pasivo en su inc. 6) reconoce 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 formulen.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 25, interpuesta por la Administradora de Aduana Interior Cochabamba Licet Silvana García Molina, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1656/2015 de 15 de septiembre. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

80

Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional
c/ Autoridad de General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 44 a 51 vta., presentada por María Sonia Rojas Zambrana, en representación legal de la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la A.N., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre, pronunciada por la Autoridad de General de Impugnación Tributaria; la providencia de admisión de fs. 52; la contestación de fs. 75 a 82 y su presentación vía fax de fs. 56 a 70; por renunciado el derecho a la réplica conforme proveído de fs. 104; notificación al tercero interesado de fs. 154; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

I.1.- Antecedentes administrativos del proceso.

I.1.- Resolución administrativa.

La Aduana Interior Cochabamba de la A.N. emitió la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI Nº 0200/2015 de 17 de marzo, que declaró probado en parte el contrabando contravencional por la mercancía comisada según Acta de Intervención Contravencional Nº COARCBA-C-0018/2015, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía descrita como no amparada, detallada en los ítems 3, 5, 6, 9, 11, 12 y 13; y la devolución de los ítems 1, 2, 4, 7, 8 y 10 por tratarse de mercancía nacional; asimismo, impuso la multa de 18.409.20 UFV, en sustitución del comiso del medio de transporte, monto que corresponde al 50 % de la mercancía considerada como contrabando, en aplicación del art. 181.III del Cód. Trib. Boliviano, conforme consta de fs. 170 a 183 del citado anexo 1 de antecedentes administrativos.

I.2.- Resolución administrativa del recurso de alzada.

Ante el recurso de alzada interpuesto por Wilson Limachi Salinas, en representación legal de la Empresa Compañía de Alimentos Ltda., resuelto por la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA Nº 0643/2015 de 3 de agosto de fs. 117 a 129 del anexo 2 de antecedentes administrativos, que confirmó la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI Nº 0200/2015 de 17 de marzo emitida por la administración de aduana interior Cochabamba de la A.N., en aplicación del art. 212-I-b) del Cód. Trib. Boliviano.

I.3.- Resolución Administrativa del Recurso Jerárquico.

Interpuesto el recurso jerárquico por el representante legal de la Empresa Compañía de Alimentos Ltda., la Autoridad de General de Impugnación Tributaria mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre de fs. 178 a 187 del anexo 2, revocó parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA Nº 0643/2015 de 3 de agosto; consecuentemente deja sin efecto el comiso de la mercancía descrita en los ítems 3, 5 y 6 de la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI Nº 0200/2015 de 17 de marzo, manteniendo firme y subsistente el comiso de la mercancía descrita en los ítems 9, 11 a 13 de la citada Resolución Administrativa; todo de conformidad a lo previsto en el art. 212-I-a) del Cód. Trib. Boliviano.

II.- Fundamentos de la demanda.

Señala que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria admitió y valoró prueba extemporánea ingresada al proceso, que no cumplen con las formalidades y requisitos previstos por ley para poder ser admitidas, más aún, cuando a pesar de habérseles otorgado la posibilidad de prestar el respectivo juramento de reciente obtención, señalando día y hora para el efecto, el sujeto pasivo no se hizo presente; es decir, que no ha presentado el juramento de reciente obtención, por lo que, no demostró que la documentación no fue por culpa suya y la presentación del correspondiente juramento de reciente obtención.

Continúa señalando que la resolución jerárquica adolece de falta de fundamentación y motivación legal porque estableció que no era necesario el juramento de reciente obtención, ni la justificación de su presentación en instancia recursiva, sin explicar o fundamentar jurídicamente los motivos por los cuales llega a esa conclusión excesiva de apartarse de lo dispuesto por la normativa tributaria y la jurisprudencia constitucional establecida, vulnerando la garantía del debido proceso, puesto que debía exigir el cumplimiento de los requisitos y formalidades mínimamente exigidas para permitir el ingreso de prueba extemporánea dentro del proceso.

Petitorio.

Concluye solicitando, se revoque lo indebidamente resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre; y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI Nº 0200/2015 de 17 de marzo, emitida por la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la A.N.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante providencia de 24 de febrero de 2016, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la Autoridad de General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada en su contra, manifestando que:

Previa transcripción de los antecedentes administrativos, señala que en cuanto a la oportunidad de las pruebas presentadas en instancia administrativa, corresponde señalar que de la relación de hechos, se advierte que durante el operativo, según consta en el Acta de Comiso Nº 1435, se presentó fotocopias legalizadas de las DUI's C-20533 y C-25564; una vez notificada con el Acta de Intervención Contravencional Nº COARCBA-C-0018/15, el 11 de febrero de 2015, en los 3 días hábiles posteriores a la notificación, es decir, el 18 de febrero de 2015, según lo dispuesto por el art. 98 del Cód. Trib. Boliviano, presentó descargos adjuntando las DUI's Nos. C-8828, C-32356, C-28501 y las facturas de consumo interno Nos. 279, 276, 13648, 13649, 13408, 1675, 18278 y 196, por lo que se desvirtúa el argumento del

sujeto pasivo sobre alguna imprecisión de la resolución de alzada relacionada con el plazo de la presentación de dichos documentos ante la Administración Aduanera, al ser evidente que dichas facturas fueron presentadas de forma posterior a la notificación con el Acta de Intervención.

Continúa indicando que, si bien la documentación presentada por el sujeto pasivo fue obtenida el 18 de junio de 2015, la misma responde a la observación de la Administración Aduanera consignada en la resolución administrativa, que afirma que no se pudo encontrar relación alguna entre industria de envases Florida S.A. e industrias Ravi S.A., por lo que no le fue posible determinar si los productos que contienen la etiqueta que hace mención a industria de envases Florida S.A., son de producción nacional o extranjera, por lo que se establece que dicha prueba cumple con los arts. 81 del Cód. Trib. Boliviano., no siendo necesario el juramento de reciente obtención, ni la justificación de su presentación en instancia recursiva, y no así en instancia administrativa, pues en el acto administrativo impugnado en instancia de alzada, se puso en conocimiento del sujeto pasivo que dicha prueba permitiría desvirtuar la observación; asimismo, al ser documentación presentada en original y copia legalizada, conforme el art. 217.a) del citado Código, corresponde su valoración respectiva.

Respecto a la transgresión al debido proceso alegado por la parte demandante; previa transcripción de la S.C. Plurinacional Nº 0347/2012 de 22 de junio, señala que, la fundamentación y motivación de toda resolución administrativa o judicial no requiere de ampulosos considerandos, tal como señala también la S.C. Plurinacional Nº 532/2014 de 10 de marzo y conforme las sentencias citadas, se puede verificar que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre 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; concluyendo que la demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieron causado con la emisión de la resolución ahora impugnada.

Finaliza citando, como doctrina tributaria del sistema SIDOT V.3 de la Administración Tributaria, entre otras Resoluciones Jerárquicas, la siguiente: STG-RJ Nº 0288/2007 y como jurisprudencia la S.C. Plurinacional Nº 532/2014 de 10 de marzo.

Petitorio.

Concluye solicitando se dicte sentencia declarando improbada la demanda planteada; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre emitida por la Autoridad de General de Impugnación Tributaria.

Réplica y dúplica.

De acuerdo al proveído de 8 de noviembre de 2016 cursante a fs. 104 de obrados, se advierte que la parte demandante no hizo uso a su derecho a la réplica, por lo que se dio por renunciado ese derecho y mediante proveído de 26 de mayo de 2017 de fs. 157 de obrados, al no existir nada más que tramitar, se decretó autos para sentencia.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Problemática Planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar si la prueba admitida y valorada por la Autoridad de General de Impugnación Tributaria cumplió con las formalidades y requisitos establecidos por ley, respecto a la mercadería descrita en los ítems 3, 5 y 6 de la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI Nº 0200/2015 de 17 de marzo emitida por la Administración Aduanera, para ser considerada por la autoridad demandada o en su defecto debió ser rechazada.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Previamente corresponde recordar que el art. 181 del Cód. Trib. Boliviano, establece que: "Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales; y g) La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita".

Continuando con el Cód. Trib. Boliviano, el art. 81 establece: "Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquéllas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes*:*

1.- Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas.

2.- Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la resolución determinativa.

3.- Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los núms. 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), asimismo es preciso señalar que, el art. 217 del citado Cód. Trib. Boliviano, señala: 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.

Finalmente, corresponde indicar que, el D.S. Nº 708 de 24 de noviembre de 2010 en su art. 2.- "Traslado interno de mercancías", señala que:

"El traslado interno, interprovincial e interdepartamental de mercancías nacionalizadas dentro del territorio aduanero nacional por el importador, después de la autorización del levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación.

Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero".

Resolución del caso concreto.

Bajo la normativa precedentemente expuesta y los antecedentes administrativos, se advierte que el 8 de enero de 2015, efectivos del COA, emitieron el Acta de Comiso Nº 01435 por el decomiso preventivo de 20 turriles de esencia concentrada (saborizantes) y 14 bolsas

de 50 libras de VITEX de procedencia extranjera, que transportaba un camión furgón conducido por Ramiro Gutiérrez Usnayo; sin embargo, de acuerdo a dicha acta de comiso, se presentó fotocopias legalizadas de las DUI's Nos. C-20533 y C-25564; posteriormente fue notificada con el Acta de Intervención Contravencional Nº COARCBA-C-0018/15, el 11 de febrero de 2015, por lo que presentó sus descargos a los 3 días hábiles posteriores a su notificación; es decir, conforme el plazo establecido en el art. 98 del Cód. Trib. Boliviano, adjuntando las DUI's Nos. C-8828 de fecha 4 de abril de 2014, C-32356 de 26 de noviembre de 2014, C-28501 de 21 de octubre de 2014 y las facturas de consumo interno Nos. 279, 276, 13648, 13649, 13408, 1675, 18278 y 196 (ver fs. 39 a 49, 54-55 del anexo 1), por lo que no resulta evidente que la presentación de dichos documentos ante la Administración Aduanera hayan sido presentados en forma extemporánea, puesto que, de acuerdo al memorial de fecha 18 de febrero de 2015, la presentación de los descargos citados fue como ya se señaló, dentro del plazo establecido por el art. 98 del Cód. Trib. Boliviano (ver sello de recepción a fs. 28 del anexo 1).

Asimismo, respecto a los ítems 3, 5 y 6, la Empresa de Compañía de Alimentos Ltda., como ya se explicó ut supra, presentó las facturas Nos. 279, 276, 1675 y 196, cursantes a fs. 39, 40, 44 y 46 del anexo 1; respectivamente las cuales si bien fueron observadas por la entidad ahora demandante porque estableció que en dicha mercancía no se consigna la industria y tales productos fueron elaborados por la Industria de Envases Florida S.A. para su cliente Delizia pero las referidas facturas fueron emitidas por Industrias RAVI S.A., sin encontrar algún grado de vinculación entre la Empresa Industrias Ravi S.A. y la Industria de Envases Florida S.A., por lo que no se pudo determinar si los productos que contienen la etiqueta que menciona a Industria Envases Florida S.A. sean de producción nacional o extranjera; empero, el sujeto pasivo durante la tramitación del recurso de alzada, presentó en calidad de pruebas de reciente obtención la nota cite: S.P./339/15 de Industrias RAVI S.A., en la que comunica la fusión por absorción de las Sociedades Industrias RAVI S.A., que incorpora a Industria de Envases Florida S.A., fotocopia legalizada del Testimonio de Fusión Nº 3071/2006 y el muestrario fotográfico de las etiquetas de Industria de Envases Florida S.A. y de los productos, conforme se evidencia de fs. 76 a 96 del anexo 2, por lo que ameritó el proveído de 24 de junio de 2015, que estableció audiencia de juramento de prueba de reciente obtención en dependencias de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, conforme consta a fs. 99 del citado anexo 2 de antecedentes administrativos; sin embargo, al no haberse presentado el representante legal de la Compañía de Alimentos Ltda., se la declaró desierta la referida audiencia y no consideró dichas pruebas la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria regional Cochabamba.

De lo anteriormente expuesto, es menester considerar que, si bien incumplió con el formalismo de juramento de reciente obtención; sin embargo, se debe considerar que, el art. 180-I de la C.P.E. expresamente establece entre sus principios que se fundamenta la jurisdicción ordinaria, el principio de verdad material, y dicho principio es concordante con los arts. 4-d) de la Ley de Procedimiento Administrativo que señala: "La administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil" y 30-11 de la Ley del Órgano Judicial que indica, entre los principios que se sustenta la jurisdicción ordinaria, se encuentra el Principio de Verdad Material que: "Obliga a las autoridades a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa solo a los hechos y circunstancias, tal como ocurrieron, en estricto cumplimiento de las garantías procesales".

Así referidas las normas y los principios inmersos en la labor interpretativa, debe entenderse por verdad material aquel acontecimiento, conjunto de acontecimientos o

situaciones fácticas que condicen con la realidad de los hechos, entendiéndose que en el nuevo marco constitucional la búsqueda y el logro de la verdad material se constituye en principio y objetivo primordial del procedimiento que culmina en una decisión justa y adecuada.

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos, por lo que en el caso de autos se reclama que no correspondía la valoración de la prueba porque la documentación presentada por el sujeto pasivo no cumplió con el requisito de juramento de prueba de reciente obtención; sin embargo, en aplicación al principio constitucional de verdad material, ampliamente descrito ut supra, corresponde dar al sujeto pasivo una respuesta justa, de acuerdo a la búsqueda y el logro de la verdad material sobre la formal; es decir, como ocurrieron en verdad los hechos del presente caso; es por tal motivo, que de acuerdo a la correcta valoración que realizó la Autoridad de General de Impugnación Tributaria respecto a la prueba descrita líneas arriba, es que se advirtió que la documentación presentada por la Empresa Compañía de Alimentos Ltda., fue obtenida recién en fecha 18 de junio de 2015; es decir, fecha posterior a la que se emitió la Resolución Administrativa AN-GRCGR-CBBCI Nº 0200/2015 de 17 de marzo, por lo que de acuerdo a la referida fecha de obtención de la prueba, se advierte que cumplió con el requisito de oportunidad para la correspondiente aceptación y apreciación de la misma, además que dicha prueba fue presentada en original, por lo que fue correctamente valorada conforme el art. 217 del Cód. Trib. Boliviano, y dicha prueba (nota cite S.P./339/15 de Industrias RAVI S.A., en la que comunica la fusión por absorción de las Sociedades Industrias RAVI S.A., que incorpora a Industria de Envases Florida S.A., fotocopia legalizada del Testimonio de Fusión Nº 3071/2006 y el muestrario fotográfico de las etiquetas de Industria de Envases Florida S.A. y de los productos, de fs. 76 a 96 del anexo 2) demuestra fehacientemente la fusión por absorción entre la Industria de Envases Florida S.A. e Industrias RAVI S.A. (ver fs. 76 a 96 del anexo 2), por lo que se desvirtúa completamente la observación de la Administración Aduanera de Cochabamba de la A.N., respecto a que no se podía encontrar relación alguna o grado de vinculación entre una empresa y la otra, por lo que, la Autoridad de General de Impugnación Tributaria al revocar en este punto lo resuelto por la ARIT, actuó correctamente porque justamente fue la propia Administración Aduanera la que estableció como condición para establecer el origen nacional de la mercancía, la relación entre ambas empresas, lo cual como ya se explicó, quedó claramente demostrado conforme la prueba presentada por el sujeto pasivo, dando estricto cumplimiento al requisito de pertinencia para la aceptación y valoración de la prueba citada conforme a su sana crítica, por lo que valoró acertadamente la Autoridad de General de Impugnación Tributaria las pruebas de fs. 76 a 96 del anexo 2, no siendo evidente el reclamo de la parte demandante en este punto.

Respecto a la falta de fundamentación y motivación legal en la Resolución Jerárquica ahora impugnada; cabe señalar que, se debe tener presente que la motivación de las resoluciones judiciales o administrativas se constituye en un deber jurídico que hace al debido proceso, implicando que todo administrador de justicia al resolver una causa, debe inexcusablemente exponer los hechos, efectuar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma. Estas connotaciones encuentran también respaldo en la jurisprudencia de la S.C. Plurinacional Nº 0092/2012 de 19 de abril, cuyo Fundamento Jurídico III-2. expresa que: "La motivación de las resoluciones es un requisito

elemental del derecho al debido proceso, conforme se encuentra establecido en la S.C. 1057/2011-R de 1 de julio, refiere que:...las resoluciones que emiten las autoridades judiciales, deben exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de esas resoluciones, exigencia que se torna aún más relevante cuando el Juez o Tribunal debe resolver en apelación o casación la impugnación de las resoluciones pronunciadas por las autoridades inferiores...".

Asimismo la S.C. Nº 2023/2010-R de 9 de noviembre, resume en forma precisa los razonamientos doctrinales asumidos sobre el particular, señalando: "La garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió.(...); por consiguiente, se evidencia claramente que la motivación no implicará la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo, pudiendo ser concisa, pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiéndose expresar las convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas".

Por lo anotado y en el marco legal descrito, se evidencia que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria dio una respuesta clara y concisa en su Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre respecto del porque valoró la prueba de reciente obtención presentada en la tramitación del recurso de alzada del sujeto pasivo, asimismo, se debe hacer notar además a la parte demandante que, este agravio ya fue reclamado y resuelto por este tribunal líneas arriba, por lo que, no amerita mayor pronunciamiento al respecto, pues sería reiterativo e innecesario, debiendo remitirse la parte recurrente al acápite “Resolución del caso concreto” (sic) de la presente resolución.

V.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, de las pretensiones deducidas en la demanda y la contestación, se advierte lo siguiente:

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1911/2015, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, puesto que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria efectuó una correcta y precisa aplicación de las normas tributarias desarrolladas, aplicables al presente caso conforme a los argumentos expuestos, por lo que no existe razón legal alguna que motive dejar sin efecto la Resolución Jerárquica.

Por lo argumentado, se concluye que la Autoridad de General de Impugnación Tributaria obró correctamente al dictar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1911/2015 de 16 de noviembre, correspondiendo desestimar la pretensión contenida en la

demanda en virtud de los hechos y fundamentos expuestos en el presente fallo, manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Proc. Civ.-1975, 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 44 a 51 vta., presentada por María Sonia Rojas Zambrana, en representación legal de la Administración de Aduana Interior de Cochabamba de la A.N.; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 1911/2015 de 16 de noviembre, emitida por la Autoridad de General de Impugnación Tributaria.

Devuélvanse los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

81

Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.) c/ Aduana Nacional de Bolivia.
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 228 a 233, interpuesta por Almacenera Boliviana S.A. (ALBO S.A.), legalmente representada por Fernando Ríos España, contra la Resolución RD 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, emitida por la Aduana Nacional (fs. 220 a 227); el auto de admisión (fs. 236), la respuesta de la Aduana Nacional de fs. 241 a 248 vta.; el decreto de autos para sentencia de fs. 275, los antecedentes tanto jurisdiccionales como administrativos y;

Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Argumenta que la Gerencia Regional Santa Cruz de aduana, recepciona una nota de reclamo por parte del directo y único responsable, y dando crédito y validez a todo lo manifestado por el reclamante con el apoyo de la empresa de transporte a la que pertenece, inicia proceso de relacionamiento al concesionario, basado en un reclamo particular, mismo que de manera muy diligente pretende adecuar al procedimiento y reglamento de concesión, determinando en informes daños a mercancía, que efectivamente existen pero que no se ajustan a la tipificación ni corresponden en responsabilidad al concesionario, manifiesta que se evidencia que se confunde y mezcla el reclamo con datos de faltantes y daños, y sobre los que se extraen presunciones al indicar que "serían los que se destruyeron cuando se cayó el pallet a momento de descarga en el almacén 19", aseverando la aduana existir un proceso de descarga en el que se produjo el daño, cuando dicho procedimiento no estaba habilitado ni autorizado, por lo que bajo una apreciación subjetiva se pretenden imputar la responsabilidad del daño al concesionario, omitiendo considerar la responsabilidad particular y personal del chofer, determinando faltantes de 39 cajas y definió la reimpresión del parte de recepción sobre la cantidad recepcionada en almacenes; lo que no puede hacer legalmente la aduana es, ahora pretender asimilar esos datos a una responsabilidad del concesionario, que como se evidencia en antecedentes, no autorizó el descarguio, que el chofer arbitrariamente definió adelantar la descarga y ocasionó los daños en la mercancía que se encontraba aún bajo responsabilidad del chofer y no del concesionario, que la emisión del parte de recepción, es el que acredita la cantidad de bultos que se entregan al concesionario, por los cuales responde en adelante el concesionario, y no por los daños o averías ocasionadas por responsabilidad ajena a la suya, aspecto concordante con la L. Nº 2341 art. 78, señala que este importante requisito de responsabilidad, que hace a la verdad material de los hechos conforme dispone el art. 4-d) de la L. Nº 2341, no ha sido considerado ni merecido la evaluación legal que amerita, y que no ha sido ni puede ser probada por una simple denuncia unilateral del

verdadero responsable, asimismo, señala que, la aduana desconoce el principio de buena fe establecida en el mismo artículo.

Argumenta que no existe reclamo alguno del consignatario, propietario de la mercancía contra el servicio del concesionario, y sin reclamo del consignatario, sino de un tercero ajeno que es el verdadero responsable, la aduana hace de juzgador en un hecho particular para imponer una sanción injusta al concesionario, vulnerando el art. 4-h) del Reglamento de Concesión, art. 4-a), d) y f) de la L. Nº 2341, así como el principio de tipicidad, e incompetencia de le L. Nº 2341.

Petitorio.

Concluyó solicitando "declarar probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución RD-03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, junto a todos los actos administrativos excedidos, ilegales y transgresores de los principios denunciados, así como la sanción impuesta ilegalmente contra el concesionario".

Respuesta a la demanda.

En representación de la Aduana Nacional, y de su Presidente Ejecutiva a.i. se apersona su apoderado Mauricio Félix Segales Bothelo a objeto de responder negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la empresa Almacenera Boliviana S.A.

Ratificando los argumentos de su resolución, hace cita de la normativa bajo la cual se procedió a decidir sobre el caso en cuestión, hace cita de extractos de la S.C. Plurinacional 0693/12 de 2 de agosto de 2012, manifiesta que la empresa demandante se limitó a hacer apreciaciones subjetivas carentes de sustento legal, realizando una transcripción inextensa de la norma y una sucinta relación de hechos, empero jamás realizó una relación causal entre el elemento fáctico y normativo del petitorio sin establecer con claridad de qué manera los hechos alegados vulneración o lesionarían derecho alguno.

Haciendo referencia a las normas aplicadas por la Aduana Nacional cita al Reglamento de Concesión de Recintos Aduaneros, el cual a decir del demandante, norma que habría sido impugnada con la interposición de recursos legales y que estaría pendiente su resolución, empero, señala que, no acredita dicho extremo con documentación legal pertinente, y recae un una aseveración subjetiva y sin mayor relevancia jurídica, señala que las actuaciones de la Aduana Nacional se someten al cumplimiento de la ley, en este caso, señala que, la responsabilidad total recae sobre el concesionario sobre las mercancías averiadas, la cual se inicia desde el momento del ingreso de las mercancías al depósito aduanero y continua hasta que las mercancías salen del mismo.

Sobre los argumentos de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la empresa "Almacenera Boliviana S.A.", desvirtúa los mismos efectuando una relación de los elementos que deben concurrir para evidenciar la existencia de una infracción administrativa; argumenta con relación a los fundamentos expuestos por la empresa Almacenera Boliviana S.A. que supuestamente desvirtuarían la infracción administrativa por la que fue sancionada; concluye argumentando sobre la supuesta vulneración de principios por parte de la Administración Aduanera.

Petitorio.

Concluye solicitando a este Tribunal "dictar sentencia declarando improbada en todas sus partes la demanda contenciosa administrativa de contrario, manteniendo firme y

subsistente la R.D. 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015 y las determinaciones dispuestas en la misma, sea con costas."

Réplica y dúplica.

Por decreto de 15 de marzo de 2017, de fs. 272 de obrados, se dispuso traslado, para que la empresa demandante haga uso de su derecho a réplica, sin que ésta accione la misma, decretándose autos para sentencia de fs. 275.

Antecedentes del proceso.

Conforme a los datos del proceso, Albo S.A. habría incumplido la normativa establecida para cumplimiento de la concesión, razón por la cual habría incurrido en la infracción prevista en el art. 83-18) del Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros aprobado mediante Resolución de Directorio Nº RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012. En tal sentido la Aduana Nacional emitió la nota AN-SCRZI-CA 181/15 de 20 de febrero de 2015, en la que se inicia el relacionamiento correspondiente y el mismo es puesto en conocimiento de la concesionaria en fecha 23 de febrero de 2015, otorgándosele un plazo de 10 días para que la empresa "Almacenera Boliviana S.A." presente los descargos correspondientes que desvirtúen la comisión de la infracción citada con anterioridad.

Al no haberse presentado descargos por la empresa concesionaria, que desvirtúen la infracción cometida, la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional en aplicación de los arts. 85-b) del reglamento citado, emitió la Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-76/15 de 3 de julio de 2015 que en su parte dispositiva declara probada la infracción administrativa, al haberse producido un accidente al descargar la mercancía del camión con placa Nº 1331-XEU, donde se averió parte de la mercancía en el almacén 19, en la que incurrió el concesionario Almacenera Boliviana S.A., por haber subsumido su conducta en lo previsto en el art. 83-18) de la mencionada resolución de directorio.

Recurso de revocatoria.

Notificada la resolución citada, la empresa Almacenera Boliviana S.A., interpone recurso de revocatoria contra la referida resolución, misma que mereció la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria Nº AN-ULEZR-RA-090/15 de 11 de agosto de 2015, disponiendo denegar el recurso de revocatoria, confirmando en todas sus partes la resolución impugnada que sancionó al Concesionario Almacenera Boliviana S.A., con una multa equivalente a 7.879.45 UFV's, prevista en el art. 85-b) por la infracción administrativa cometida en el art. 83-18).

Recurso jerárquico.

Una vez notificada a ALBO S.A. con la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria Nº AN-ULEZR-RA-090/2015, fue objeto de la interposición de Recurso Jerárquico, motivo por el cual el Directorio de la Aduana Nacional, emite la Resolución Nº RD 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, que en su parte dispositiva determina; rechazar totalmente el recurso jerárquico interpuesto, confirmando en todas sus partes la citada resolución, toda vez de haberse evidenciado la comisión de la infracción administrativa establecida en el art. 83-18), del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, ratificando la aplicación de la multa equivalente a 7.879.45 UFV's, en observancia a lo señalado en el art. 85-b) de la precitada normativa.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo:

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Aduana Nacional de Bolivia, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución RD 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, la Aduana Nacional efectúo una adecuada compulsa de los hechos y la normativa específica respecto a la tipificación del hecho, como el respeto a la presunción de buena fe en las acciones del concesionario previsto en el art. 4-h) del Reglamento de Concesión, respeto al principio de desempeño de la función pública, principio de verdad material, y principio de imparcialidad, previstos en el art. 4-a), d) y f) de la L. Nº 2341, así como la competencia para la aplicación de la L. N°2341, para conocer este caso.

Análisis y fundamentación legal.

En el marco del derecho administrativo sancionador, rigen entre otros los principios de legalidad y tipicidad, de donde la legalidad recoge el aforismo jurídico "nullum pena sine lege" y el de tipicidad que se expresa en la necesidad de que una conducta punible haya sido debidamente descrita en una norma legal, por lo cual es preciso considerar que la tipificación, no es un mero enunciado ni una formalidad de la cual pueda o no prescindirse, toda vez que una correcta tipificación garantiza la efectivización de los derechos y garantías fundamentales que se encuentran vigentes en el ordenamiento jurídico, es así que el art. 73 de la L. N°2341 Ley de Procedimiento Administrativo; establece que, son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, debiendo advertirse que el tipo que define una infracción no se produce mediante cualquier acto o comportamiento, sino sólo, cuando éste se ha consumado en la forma que la norma infraccional expresamente lo determino, aspectos que deben ser adecuadamente analizados por este tribunal.

Expuestos los argumentos del demandante, quien alega que fue el chofer del camión que transportaba la carga, quien hubiese definido adelantar la descarga de la mercancía y producto de esa su acción ocasionó los daños en la mercancía que se encontraría aún bajo su responsabilidad, y este hecho no sería responsabilidad del concesionario Almacenera Boliviana S.A., toda vez que no se le podría sancionar por un hecho no tipificado y menos aún responsabilizarse a su empresa por un hecho originado por un tercero que ocasionó daños y averías a mercancía dejada en calidad de depósito, ante cuyos argumentos, de una revisión prolija de los hechos ocurridos en el caso de autos, se establece que la Administración Aduanera, en cumplimiento al Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros 01-006-12, está facultado a ejercer oportunamente, el control del contrato de concesión suscrito por la Aduana Nacional de Bolivia con la empresa Almacenera Boliviana S.A., como emergencia de las transgresiones que pudiese detectar en la ejecución del mencionado contrato, en cuyo caso también se encuentra con facultad suficiente para aplicar una sanción emergente de infracciones en conocimiento del quebrantamiento de alguna de las obligaciones del concesionario, en el ejercicio del servicio de almacenaje.

En efecto, la norma administrativa reglamentaria señalada, prevé que la Aduana Nacional de Bolivia otorgara en arrendamiento y/o comodato, activos fijos de su propiedad a favor del concesionario del servicio, concesión que no limitará a la Aduana Nacional de Bolivia a ejercer sus facultades de fiscalización, control, regulación y la facultad sancionatoria, previstas en la ley general de aduanas, el reglamento a la ley general de aduanas y otras disposiciones normativas conexas; es en ese contexto que el art. 160 del Reglamento de La Ley General de Aduana, aprobado mediante D.S. N° 25870, señala expresamente: "Los concesionarios de depósitos de aduana son responsables de la recepción de las mercancías entregadas por los transportadores y por la administración aduanera y de su custodia hasta el momento de su retiro." (sic); en esa línea normativa el art. 63 del Reglamento para la concesión de recintos aduaneros, aprobado mediante R.D. 01-006-12, referido a la responsabilidad del concesionario por la custodia y conservación de las mercancías, prevé taxativamente que; el concesionario es el único y exclusivo responsable por la realización de los servicios regulados, por la custodia y la conservación de las mercancías ingresadas en el recinto aduanero que administra, conforme las modalidades de depósito establecidas, no pudiendo bajo ninguna circunstancia excusarse de esta obligación; asimismo, la misma norma señala que, ni la Aduana Nacional de Bolivia, ni ninguna otra entidad pública o privada que no sean el concesionario, asumirán responsabilidad sobre dichas mercancías; contenido normativo expreso que señala y muestra que el concesionario del servicio es el responsable para responder por la custodia y conservación de las mercancías ingresadas en el recinto aduanero, ante la Aduana Nacional, no pudiendo bajo circunstancia alguna excusarse de esta obligación prevista por norma expresa.

No puede dejarse de lado y menos dejar de prestar observancia al art. 1 de la R.D. 01-006-12, norma que impone al concesionario, su sujeción al cumplimiento estricto de la Constitución Política del Estado, la Ley General de Aduanas, el Reglamento a la Ley General de Aduanas, el Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, los procedimientos emitidos por la Aduana Nacional de Bolivia mediante resolución de directorio y todas las disposiciones legales aplicables relativas al servicio y cumplir con las disposiciones legales en materia ambiental; imposición normativa para el servicio de almacenaje, que exige al concesionario su sumisión y acatamiento estricto a la normativa prevista para el servicio otorgado en concesión.

En el señalado contexto normativo, de cumplimiento obligatorio e inexcusable para el servicio prestado por el concesionario, la norma específica R.D. 01-006-12-, prevé un régimen infraccional específico aplicable para la concesión de recintos aduaneros, procedimiento que prevé en su Capítulo VI Infracciones y Sanciones Administrativas, art. 83-18, estatuyendo que: "Constituyen infracciones administrativas: 18) La avería o extravió de mercancía ingresada al depósito aduanero, sin perjuicio de la responsabilidad tributaria ante la Aduana Nacional de Bolivia y de las acciones legales que corresponda iniciar; así como la falta de custodia y conservación de la mercancía establecida conforme al art. 63 del presente Reglamento.", compulsados los elementos fácticos del hecho del caso de autos, con la normativa inmersa, se evidencia que cualquier avería o extravío de mercancía ingresada al depósito aduanero, constituye infracción administrativa, sancionada conforme a procedimiento normativo reglamentario, aspecto que muestra que la relación fáctica descrita la Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-76/15 de 3 de julio de 2015; que determina la infracción y la sanción al concesionario, se subsume en el tipo legal expresamente definido en la infracción por avería o extravío de mercancía ingresada a depósito aduanero, prevista en el art. 83-18 de la R.D. 01-006-12, evidenciándose que, los elementos fácticos tienen relación

de correspondencia con el tipo infraccional descrito por la provisión normativa, mostrando que la infracción se consumó el momento de la caída de la mercancía del camión que lo transportó, emergiendo la avería de la mercancía, que la norma infraccional expresamente lo determino.

Resulta imperioso, elucidar que, la indagación de quien provocó el dañó, como lo pretende establecer el demandante, resulta irrelevante para el tipo infraccional descrito en el reglamento, en consecuencia pretender señalar que fue el estibador personal responsable del concesionario responsable de la caída de la mercancía, como lo afirma la empresa transportadora denunciante, o establecer que fue el conductor del camión transportador el que ocasionó la apertura abrupta de la compuerta 12 del camión ocasionando la caída de la mercancía, como lo señala la concesionaria, resulta insustancial para determinar la responsabilidad por la avería de la mercancía, pues esta responsabilidad frente a la Aduana Nacional, es asumida sea cual fuere su naturaleza, por la empresa concesionaria del servicio; conforme lo determina expresamente el art. 83-18 de la R.D. 01-006-12; debiendo comprenderse que la provisión infraccional, no sanciona a "quien o quienes ocasionaren la avería de la mercancía", es decir para la infracción, es irrelevante quien o quienes ocasionaren la avería de la mercancía ingresada a depósito aduanero, toda vez que a contrario conforme al art. 63 y art. 83-18 del Reglamento, es el concesionario el único y exclusivo responsable por la custodia y la conservación de las mercancías ingresadas en el recinto aduanero que administra y cualquier avería de la mercancía es atribuida por disposición normativa al concesionario, por falta de cuidado de la mercancía depositada en recintos aduaneros, conforme el contrato de concesión y el Reglamento para la Concesión de Depósitos Aduaneros, razón por la que, la empresa concesionaria conocedora de las responsabilidades en la prestación del servicio, debió tomar los recaudos necesarios, como ser por ejemplo; manuales internos de procedimiento de ingreso y descarguio de mercancías, reglamentos para determinar la responsabilidad de su personal o de terceros en el interior del recinto aduanero de depósito, etc.; documentación que es extrañada en la sustanciación del caso de análisis; todo ello, con el fin de minimizar el riesgo de un hecho como el que se dio en el caso de análisis; entendimiento que de manera alguna libera de responsabilidad a terceros frente a la concesionaria, toda vez que éste tiene expedita la vía legal correspondiente, para exigir la reparación del daño, por cuerda separada; si correspondiere.

Estos elementos evidencian que, todos estos antecedentes fueron determinados con un fundamento diferente por la Aduana Nacional, en el marco de una adecuada aplicación normativa, reflejada en la Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA-76/15 de 3 de julio de 2015, al amparo de la norma prevista en el art. 68-18, del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, y adecuadamente analizados por la instancia jerárquica, en su Resolución RD 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, no evidenciándose la vulneración al Principio de Legalidad, Tipicidad, Verdad Material, Principio de Desempeño de la Función Pública y Principio de Imparcialidad acusado por el demandante.

Ahora bien, la política sancionatoria prevista por el Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, prevé en su art. 85 un régimen de multas pecuniarias a las infracciones administrativas determinadas en el art. 83 del reglamento, sanción en el caso de análisis prevista en el art. 85-b) que señala: "Con una multa equivalente a 7.879.45 UFV's por las infracciones administrativas señaladas en el art. 83-5) al 18) del presente Reglamento.", sanción que fue aplicada por la Gerencia Regional Santa Cruz, de la Aduana Nacional en su Resolución Administrativa AN-ULEZR-RA- 76/15 de 3 de julio de 2015, al amparo de la norma prevista en el art. 85-b), del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros,

evidenciándose el cumplimiento de la legalidad exigida para el caso, tanto por la Administración Aduanera como por la Autoridad Jerárquica.

En relación a la sui generis y contradictoria acusación del demandante, respecto a la competencia para la aplicación de la L. N° 2341, para conocer el caso de análisis; dicho argumento cae en contradicción, pues es el mismo demandante quien se sometió a un procedimiento administrativo sancionatorio llevado adelante en el marco de la norma legal prevista para este tipo de impugnaciones, como asimismo, para la interposición de demanda contencioso administrativa; fase administrativa y jurisdiccional que son sustanciadas precisamente con la Ley de Procedimiento Administrativo y su reglamento, que ahora son acusadas erradamente por el demandante, deviniendo en consecuencia la acusación en improbada.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por Almacenera Boliviana S.A., impugnando la Resolución R.D. 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, deviene en improbada, al evidenciarse el incumplimiento de Almacenera Boliviana S.A. a la obligación impuesta por el art. 83-18, del Reglamento para la Concesión de Recintos Aduaneros, ajustándose a derecho el procedimiento de relacionamiento que concluyó con la imposición de una sanción en contra de señalada empresa, no evidenciándose que la resolución impugnada contenga la aplicación de una sanción forzada sin tipificación y aplicada sobre analogía y subjetividad, no habiéndose asimismo, evidenciado la vulneración de la presunción de buena fe en las acciones del concesionario, toda vez que la aduana se limitó a aplicar la ley; asimismo, este tribunal no evidenció la vulneración a los principios de desempeño de la función pública, principio de verdad material, y principio de imparcialidad, previstos en el art. 4-a), d) y f) de la L. Nº 2341, así como la falta de competencia para la aplicación de la L. N° 2341, para conocer este caso; no advirtiéndose la aplicación de una multa arbitraria, mas al contrario advierte una adecuada aplicación de la sanción; contrario a todo ello, este Tribunal evidenció el cumplimiento adecuado de los principios establecidos en la L. Nº 2341.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Proc. Civ., art. 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 228 a 233, interpuesta por Almacenera Boliviana S.A., legalmente representada por Fernando Ríos España, demandando dejar sin efecto la Resolución R.D. 03-063-15 de 11 de diciembre de 2015, emitida por la Aduana Nacional de Bolivia; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

82

Consultores y Promotores Mineros COPROMIN SRL.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 19 vta., presentada por Mauricio Samuel Clavijo Arispe, en representación legal de COPROMIN SRL., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0324/2016 de 4 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la providencia de admisión de fs. 22; la contestación de fs. 57 a 62 vta.; por renunciado el derecho a la réplica conforme proveído de fs. 65; apersonamiento del tercero interesado de fs. 30 a 33; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I.- Contenido de la demanda.

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

I.1.- Resolución Administrativa.

El 16 de abril de 2015, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria Nº 18-00578-15 de fs. 22 a 24 del anexo 1 de antecedentes administrativos, que sancionó al contribuyente COPROMIN SRL. con una multa de 500 UFV, por cada periodo fiscal de marzo a septiembre de 2011, conforme dispone el núm. 4-4-2 del anexo consolidado “A” de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 de 14 de diciembre y con una multa de 3.000 UFV por cada periodo de octubre a diciembre de 2011, conforme el subnumeral 4.2, art. 1-4-II de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, por incumplimiento de la presentación de la información del libro de compras y ventas del Impuesto al valor agregado a través del Software Da Vinci Módulo libro de compras y ventas, conforme los arts. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005 y art. 15 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010.

I.2.- Resolución administrativa del recurso de alzada.

Ante el recurso de alzada interpuesto por Mario Aníbal Clavijo Tejada en representación legal de COPROMIN SRL., resuelto por la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 1045/2015 de 28 de diciembre de fs. 35 a 48 vta. del anexo 1 de antecedentes administrativos, que confirmó la Resolución Sancionatoria Nº 18-00578-15 de 16 de abril de 2015 emitida por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales; consecuentemente, se mantienen firmes y subsistentes las multas por incumplimiento de deberes formales por falta de presentación de los libros de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci, módulo libros de compras y ventas de los períodos

fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre de 2011, de 500 UFV's cada una de conformidad a la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07; y por los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2011, de 3.000 UFV's por cada periodo fiscal de acuerdo a la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11.

I.3.- Resolución Administrativa del Recurso Jerárquico.

Interpuesto el recurso jerárquico por COPROMIN SRL., la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0324/2016 de 4 de abril, confirmó la Resolución del Recurso de Alzada Impugnada; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 18-00578-15 de 16 de abril, que estableció una multa total de 12.500 UFV's, por falta de presentación del libro de compras y ventas IVA a través del Módulo Da Vinci libro de compras y ventas, correspondiente a los periodos fiscales de marzo a diciembre 2011; todo de conformidad a lo previsto en el art. 212-I-b) del Código. Tributario Boliviano.

II.- Fundamentos de la demanda.

Señala que se vulneró los Principios Constitucionales del Derecho Tributario establecidos en los arts. 56-I y 323-I de la C.P.E. y que básicamente, los principios evidencian la necesidad que la administración tributaria, obre fundamentalmente bajo un Principio de Justicia Tributaria sin que un contribuyente deba asumir una carga desproporcionada respecto de su capacidad, ya que en el presente caso tanto el Servicio de Impuestos Nacionales como la Autoridad de Impugnación Tributaria, consienten que nuestra sociedad sea sancionada con 10 multas cuya suma sea exorbitante, que no guarda relación con los principios de los puntos 1 al 4 y que tampoco se aplica con resguardo de la legalidad, conforme refiere el punto 5, básicamente porque la suma de la multa se halla fuera del margen establecido por el art. 162 del Código Tributario Boliviano, aspecto no considerado por el Servicio de Impuestos Nacionales y debe tenerse en cuenta que la conducta contraventora es una sola, la ausencia de presentación de información.

Señala también que, aun cuando el Servicio de Impuestos Nacionales las considerase como varias contravenciones, eso no implica que deba emitir una sanción para cada conducta al mismo tiempo, peor aún si se considera que bajo los principios básicos del derecho penal, el concurso real conforme lo prevé el art. 45 del Cód. Pen., previene que diferentes contravenciones sean sancionadas con la pena del delito mayor con un agravante, por lo que si bien existe una sanción estipulada para cada contravención, la sumatoria de todas las sanciones, no puede sobrepasar el límite establecido por ley; es decir, las 5000 UFV's más el agravante, límite que establece una multa racional y legal que además se respalda en la ley aplicable con preferencia a la Resolución Normativa de Directorio Nº 10.0037.07 por mandato del art. 410 de la C.P.E., pues no es posible que bajo el argumento de un Resolución Normativa de Directorio se establezca un tipo de multa, la sumatoria sobrepase el límite legal, en este caso la ley tributaria responde a los Principios Constitucionales del Derecho Tributario, pues establece una multa dentro de los parámetros racionales.

Finaliza indicando que, se evidencia la vulneración del procedimiento sancionador y de Principios Constitucionales del derecho penal, por lo que los hechos se subsumen irremediablemente en las causales de nulidad previstas en el art. 35-c) y d) de la L. Nº 2341-Ley de Procedimiento Administrativo.

Petitorio.

Concluye solicitando, se declare probada la demanda, “revoquen la resolución impugnada y deliberando en el fondo en vía de puro derecho, anulen obrados, hasta el vicio más antiguo, sea con las formalidades de ley” (sic).

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

Admitida la demanda mediante providencia de 6 de julio de 2016, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legalmente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada en su contra, manifestando que:

El procedimiento sancionador se inicia efectivamente por el incumplimiento de deberes formales y no solo por un periodo sino por varios, como son los periodos fiscales de marzo a septiembre de 2011 y periodos de octubre a diciembre de 2011, de ahí que resulta importante nuevamente aclararle al demandante que en materia tributaria especializada no requiere aplicación de principios distintos a los tributarios, en específico a los del derecho penal, al no existir vacío legal respecto a la aplicación de la sanción y señaló como Jurisprudencia el A.S. Nº 03 de 5 de enero de 2016 emitido por el Tribunal Supremo de Justicia, sobre el incumplimiento de deberes formales.

Respecto a la supuesta vulneración de los principios constitucionales; señala que, conforme el art. 5-II del Cód. Trib. Boliviano, solo tendrán carácter supletorio a la norma tributaria dispuesta en el Código Tributario Boliviano, normativa relacionada al caso concreto cuando exista vacío legal, extremo que no se verifica en el caso analizado, pues la Administración Tributaria al evidenciar el incumplimiento en la presentación de la información de los libros de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci, inició el correspondiente proceso sancionador determinado en el Código Tributario Boliviano, conforme el art. 168 del Código Tributario Boliviano, no siendo necesario recurrir a principios distintos a los tributarios, en específico a los del derecho penal.

Previa transcripción de los arts. 162-I del Cód. Trib. Boliviano, 1, 4 y 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07; señala que el anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, dispuso entre los deberes de los contribuyentes del Régimen General, la presentación de la información de libros de compra y venta IVA a través del módulo Da Vinci libros de compra y venta en plazos, medios y formas establecidas en normas específicas (por periodo fiscal), determinando una sanción para personas jurídicas de 500 UFV, posteriormente dicha Resolución Normativa de Directorio fue modificada por la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, que determinó como deber formal la presentación de libros de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci libros de compra y venta por periodo fiscal, sancionando con 3.000 UFV a las personas jurídicas.

En cuanto a la supuesta suma ilegal de sanciones; señala que, la Administración Tributaria con la notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995012871, dio inicio al procedimiento sancionador por incumplimiento del deber formal de presentación de la información del libro de compras y ventas IVA de los periodos fiscales marzo a diciembre de 2011; y al no ser desvirtuada la contravención en el plazo de 20 días, se emitió la resolución sancionatoria, que impuso la multa de 500 UFV, por cada periodo fiscal de marzo a septiembre de 2011 conforme el núm. 4 subnumeral 4-2 del anexo consolidado “A” de la RND Nº 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, y con 3.000 UFV por cada periodo de

octubre a diciembre de 2011, conforme el num. 4 subnumeral 4-2-II, de la RND Nº 10-0030-11 por incumplimiento en la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA, por lo que la Administración Tributaria advirtió la contravención referida y al no ser cumplida, mediante el proceso sancionador correspondiente, impuso 10 multas por los referidos periodos fiscales, en aplicación de la citada Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11, sumando tales multas a 12.500 UFV y no así, como confunde el contribuyente, que sea por diez conductas contraventoras se le habría impuesto una única sanción de 12.500 UFV, por lo que no contravino la Administración Tributaria el art. 162 del Cód. Trib. Boliviano, que establece los límites mínimo y máximo del monto de las sanciones que pueden imponerse por incumplimiento de deberes formales por cada periodo fiscal incumplido, conforme las Resolución Normativa de Directorio citadas, por lo que tampoco vulneró el principio de jerarquía normativa, ya que ajustó su actividad sancionatoria a las disposiciones legales y normativas establecidas al efecto, por lo que no corresponde desestimar el agravio vertido.

Continúa citando como doctrina tributaria del sistema SIDOT V.3 de la Administración Tributaria, las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ Nos. 0041/2015 y 0050/2011 y como jurisprudencia el A.S. Nº 03/2016 de 5 de enero.

Finaliza ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica ahora impugnada e indicando que la demanda interpuesta carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la emisión de la resolución ahora impugnada.

Petitorio.

Concluye solicitando se dicte sentencia declarando improbada la demanda planteada; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0324/2016 de 4 de abril emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Réplica y Dúplica.

De acuerdo al proveído de 30 de marzo de 2017 cursante a fs. 65 de obrados, se advierte que la parte demandante no hizo uso a su derecho a la réplica, por lo que al no existir nada más que tramitar, se decretó autos para sentencia, debiendo estar las partes y el tercero interesado a lo establecido en el art. 396 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Problemática Planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico ahora impugnada, que confirmó la multa de 12.500 UFV's por incumplimiento de deberes formales de presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci correspondiente a los periodos fiscales marzo a diciembre de 2011, incurrió en la vulneración del art. 162 del Cód. Trib. Boliviano porque no era posible que la sumatoria de las multas sobrepase el límite legal establecido en la citada disposición legal.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso concreto.

Ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la empresa demandante presuntamente incurridos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución jerárquica impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

Que por disposición del art. 148 del Cód. Trib. Boliviano; constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en la referida ley y demás disposiciones legales, y que estos ilícitos se clasifican en contravenciones y delitos; así también el art. 151, de la citada ley, prevé que son responsables directos del ilícito tributario, las personas naturales o jurídicas que cometan contravenciones o delitos previstos en éste código, disposiciones legales tributarias especiales o disposiciones reglamentarias, y el art. 160-5) del Cód. Trib. Boliviano, contempla el Incumplimiento de otros deberes formales como contravención tributaria.

Por otra parte el art. 64 del Cód. Trib. Boliviano, establece: "La Administración Tributaria, conforme a este código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos", por lo cual corresponde señalar que la Administración Tributaria tiene facultad normativa delegada expresamente por ley para dictar normas administrativas a los efectos de la aplicación de las normas tributarias sustantivas, facultad o derecho ratificado en el art. 40-I del D.S. Nº 27310 Reglamento del Cód. Trib. Boliviano.

Asimismo, por determinación del art. 70-11 del Cód. Trib. Boliviano, señala que 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. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.; 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."; 8.- "Conforme a lo establecido por disposiciones tributarias y en tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, hasta 7 años conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera. Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible."; 11.- "Cumplir las obligaciones establecidas en este código, leyes tributarias con carácter general."

En este sentido y en el marco legal previsto en los arts. 64 y 162 del Cód. Trib. Boliviano y 40 del Reglamento del Código Tributario Boliviano, el 14 de septiembre de 2007, la Administración Tributaria emitió la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, que en su núm. 4.2 del anexo consolidado "A", dispone: "Deberes formales relacionados con el deber de información", estableciendo la presentación de la información de libros de compra y venta IVA a través de módulo Da Vinci libros de compra y venta en los plazos, medios y formas establecidas en normas específicas (por período fiscal); numeral que fue posteriormente modificado por la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11 de 7 de

octubre de 2011 “modificaciones a la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 Gestión Tributaria y Contravenciones”, estableciendo en su núm. 4 los deberes formales relacionados con el deber de información y subnumeral 4.2 la presentación de libros de compras y ventas IVA a través de módulo Da Vinci libros de compra y venta, por periodo fiscal, con una sanción para las personas jurídicas de 3.000 UFV’s.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

La controversia versa puntualmente sobre las multas sobre el incumplimiento a deberes formales de presentación de la información del libro de compras y ventas IVA de los periodos fiscales de marzo a diciembre de 2011, dentro del plazo establecido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995012871 de 22 de septiembre de 2014, contravención tributaria sancionada por 500 UFV para cada uno de los periodos: marzo a septiembre de 2011, conforme dispone el núm. 4-4.2, del anexo consolidado “A” de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 y 3.000 UFV’s para cada uno de los periodos: octubre a diciembre de 2011 de acuerdo al art. 1-II-4.2 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11, por lo que, se hizo una suma de 12.500 UFV’s, otorgándole un plazo de 20 días a partir de su legal notificación con el citado Auto Inicial de Sumario Contravencional, para presentar descargos por escrito u ofrecer pruebas que hagan a su derecho en la Administración Tributaria o caso contrario, cancelar la multa señalada precedentemente en la red bancaria autorizada, mediante el formulario 1000 boleta de pago, haciéndole notar además, que el pago de la multa no le eximía del cumplimiento del deber formal extrañado, por lo que el contribuyente debía presentar la información requerida del Software Da Vinci, módulo libro de compras y ventas correspondiente a los periodos fiscales señalados en el citado Auto Inicial de Sumario Contravencional (ver fs. 1 del anexo 1 de antecedentes administrativos).

En ese sentido, la empresa contribuyente fue notificada con el referido Auto Inicial de Sumario Contravencional el 28 de noviembre de 2014 a hrs. 10:00 conforme consta a fs. 1 vta., del anexo 1, presentando los descargos que consideró suficientes de fs. 5 a 6 del referido anexo ameritando el Proveído Nº 24-01959-14 de 23 de diciembre de 2014, el cual indica que los resultados del análisis de los descargos presentados serán notificados al sujeto pasivo mediante la resolución correspondiente; sin embargo de la revisión de los antecedentes del proceso, se advierte que la empresa contribuyente, en sus descargos no hizo referencia alguna al Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995012871, con el que fue notificado y que corresponde a los periodos fiscales de marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011 y tampoco presentó los descargos documentales a estos periodos fiscales observados, ni los reportes de envió y/o boletas de pago direccionados al Auto Inicial de Sumario Contravencional de referencia (ver fs. 5 a 6 del anexo 1) conforme le impone el ya descrito art. 70-11 del Código Tributario Boliviano y de una revisión efectuada por el Servicio de Impuestos Nacionales al padrón de contribuyentes del sistema integrado de recaudo para la administración tributaria, se verificó que el contribuyente no se encontraba con el estado inactivo (baja de NIT) automático o solicitado en la gestión 2011, por lo que, previa valoración de descargo, la Administración Tributaria advirtió que la conducta del contribuyente constituye al ilícito tributario tipificado como contravención tributaria de incumplimiento de deberes formales, conforme el art. 71-5), 160 y 162 del Código Tributario Boliviano, por lo que emitió la Resolución Sancionatoria Nº 18-00578-15 de 16 abril de 2015 de fs. 22 a 24 del anexo 1, que sancionó al contribuyente COPROMIN SRL., con una multa de 500 UFV, por cada periodo fiscal de marzo a septiembre de 2011, conforme dispone el núm. 4-4-2 del anexo consolidado “A” de la Resolución

Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y con una multa de 3.000 UFV por cada periodo fiscal de octubre a diciembre de 2011, conforme el art. 1-4-2-4-II de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, por incumplimiento de la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci Módulo libro de compras y ventas, conforme los arts. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005 y art. 15 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010.

Por lo anteriormente expuesto, se evidencia claramente que no existió vulneración del art. 162 del Código Tributario Boliviano, el cual establece que las sanciones a imponer deben encontrarse entre 50 UFV a 5.000 UFV's, para cada una de las conductas contraventoras, tal como aconteció en el presente caso, puesto que, se aplicó a cada periodo fiscal incumplido una multa, conforme la normativa tributaria descrita ut supra, que es aplicable al caso de autos y sin sobrepasar el límite establecido en el referido art. 162 del Código Tributario Boliviano; es decir, 5.000 UFV's como máximo por cada periodo fiscal conforme señalan expresamente las Resolución Normativa de Directorio citadas líneas arriba, por lo que no resulta evidente el reclamo de la parte demandante respecto a la imposición de las multas por la conducta contraventora de falta de presentación de información del libro de compras y ventas IVA de la gestión 2011 y sobre la aplicación supletoria de los principios del derecho penal al presente caso; es preciso aclararle al demandante que de acuerdo al art. 5-II del Código Tributario Boliviano, solo tienen carácter supletorio a la norma tributaria dispuesta en el Código Tributario Boliviano, los principios generales del Derecho Tributario y los de otras ramas jurídicas relacionadas con la naturaleza del caso en particular, siempre y cuando exista un vacío legal, aspecto que no aconteció en el presente puesto que, como ya se explicó, el Servicio de Impuestos Nacionales al evidenciar el incumplimiento en la presentación de la información de los libros de compras y ventas IVA de la gestión 2011, inició el proceso sancionador establecido en el Cap. III, del título IV del Código Tributario Boliviano, por lo que se advierte que aplicó las disposiciones legales específicas en materia tributaria para procesar las contravenciones tributarias en la que incurrió el contribuyente, por lo que, no resulta necesario recurrir a principios en materia penal, como erradamente pretende la parte demandante porque no existe vacío legal para la aplicación de la sanción.

Por último, respecto a la supuesta vulneración de principios constitucionales, sin especificar cuáles; cabe señalar que, las multas establecidas por el Servicio de Impuestos Nacionales en el presente caso, fueron bajo el principio de legalidad y considerando la capacidad económica del sujeto pasivo, su naturaleza y que sobrevino como consecuencia jurídica del incumplimiento al deber formal de presentación de información que se encontraba establecido previamente como obligatorio, conforme se evidencia de las Resolución Normativa de Directorio Nos. 10-0037-07 y 10-0030-11, de 14 de diciembre de 2007 y 7 de octubre de 2011; respectivamente, como ya se explicó, por lo que se dio cumplimiento al principio de legalidad, aplicable al presente, no resultando evidente el reclamo de la parte demandante respecto a esta supuesta vulneración de principios, como tampoco existen causales de nulidad previstas en el art. 35-c) y d) de la Ley del Procedimiento Administrativo como erradamente señala la parte demandante porque las multas establecidas por la Administración Tributaria en el proceso sancionatorio, fueron conforme establece la ley tributaria detallada y aplicada en la presente resolución.

V.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, de las pretensiones deducidas en la demanda y la contestación, se advierte lo siguiente:

Éste Tribunal de Justicia concluye, que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0324/2016 fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, puesto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria efectuó una correcta y precisa aplicación de las normas tributarias desarrolladas, aplicables al presente caso conforme a los argumentos expuestos, por lo que no existe razón legal alguna que motive dejar sin efecto la resolución jerárquica.

Por lo argumentado, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró correctamente al dictar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0324/2016 de 4 de abril, correspondiendo desestimar la pretensión contenida en la demanda en virtud de los hechos y fundamentos expuestos en el presente fallo, manteniendo firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativo, Social y Administrativo Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cod. Pdto. Civ.1975, 2.2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 19 vta., presentada por Mauricio Samuel Clavijo Arispe, en representación legal de COPROMIN SRL.; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0324/2016 de 4 de abril, emitida por la Autoridad de General de Impugnación Tributaria.

Devuélvanse los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

83

Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 10, presentada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Juana Maribel Sea Paz en su condición de Gerente Distrital de dicha institución pública, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0810/2016 de 19 de julio; la contestación de fs. 80 a 87; citación al tercero interesado de fs. 203; decreto de autos para sentencia de fs. 154; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda presentado el 20 de octubre de 2016, cursante de fs. 1 a 10, Juana Maribel Sea Paz en su condición de Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, manifiesta que:

a) La Resolución Jerárquica contiene errónea aplicación del art. 76-d) de la L. Nº 843; pese a verificar la configuración del hecho generador del impuesto a las transacciones por la prestación de servicios de seguridad física privada que efectuó la Policía Boliviana, la Autoridad General de Impugnación Tributaria efectúa una fundamentación carente y sesgada, sin considerar la verdad material y realidad económica del contribuyente, confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0374/2016 y deja sin efecto la deuda tributaria legalmente determinada por la administración tributaria, al haber verificado la actividad comercial que realiza la Policía Boliviana, que abusando del citado art. 76-d) de la L. Nº 843, realizó actividades lucrativas sin considerar que corresponde el pago del impuesto a las transacciones por venta de servicios de seguridad física privada, sujeto a contraprestación monetaria traducida justamente en el servicio de seguridad que prestan los efectivos policiales a favor de terceras personas o entes privados, como una actividad comercial de forma habitual, sujeta a condiciones de mercado (libre oferta y demanda); por tanto, existe un hecho generador de tributo definido por el art. 36 de la L. Nº 843, al constituir un ingreso o utilidad.

b) Conforme prevén los arts. 252 de la C.P.E. y 5 de la Ley Orgánica del Ministerio Público, el Servicio de Impuestos Nacionales no desconoce el hecho de que la Policía Boliviana en su unidad batallón de seguridad física (privada), sea dependiente del Estado

Nacional, por ello no pretende el pago del impuesto a las transacciones por servicios de patrulla de auxilio y cooperación ciudadana a cargo de la policía de ayuda ciudadana, ni por el servicio de los policías en los módulos de las estaciones policiales integrales o los servicios de control de tráfico y tránsito de vehículos y seguridad ciudadana, mismo que son cubiertos con recursos del Tesoro General de la Nación, con un presupuesto de funcionamiento y mantenimiento directo, vinculado a una aprobación y ejecución presupuestaria y programación de operaciones, por lo que dichas cuentas reflejan únicamente movimientos de ingreso de transferencias del Estado en el sistema SIGMA; mientras que los servicios de seguridad privada, es una venta de servicios de seguridad que por disposición expresa de la R.S. Nº 227336 de 21 de mayo de 2007, tiene una cuenta separada del presupuesto general, por lo que estos recursos no ingresan al Tesoro General de la Nación y no se tiene conocimiento de cómo es que se gestan y si efectivamente están destinados conforme establece las RR.SS. Nos. 226320 de 13 de marzo de 2006 y la citada Nº 227336.

c) Vulneración al debido proceso y defensa previstos en el art. 115-II de la C.P.E.; la resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria carece de fundamentación al no considerar en su totalidad los datos y los elementos probatorios del proceso, por cuanto refiere que "la litis está vinculada a los servicios que presta la institución Estatal y no a la realidad económica de la institución" (sic) y que "el batallón de seguridad física estaría compitiendo injustamente en el mercado con el sector privado (…) no es de índole tributaria ni corresponde ingresar al análisis de la misión que tiene dicha institución; no siendo estas situaciones competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria conforme al art. 197 del Cód. Trib." (sic); por cuanto consta en antecedentes que la Policía Boliviana desempeña actividades comerciales de forma habitual y que en estricta valoración de la realidad económica y verdad material, la actividad económica por la prestación de servicios de seguridad física, debió ser analizada y considerada conforme al art. 8-II-b) del Código Tributario Boliviano y el art. 72 de la L. Nº 843 que determina que el ejercicio o servicio de cualquier otra actividad lucrativa o no cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzado por el impuesto a las transacciones y que el hecho imponible se perfeccionará, en caso de prestación de servicios u otras prestaciones de cualquier naturaleza, en el momento que se facture, se termine total o parcialmente la prestación convenida o se perciba total o parcialmente el precio convenido, lo que ocurra primero.

Además, el parágrafo tercero de la R.S. Nº 226320 de 13 de marzo de 2006, prevé que los recurso propios generados por los batallones de seguridad física (privada), por el servicio que prestan a instituciones de carácter privado, será depositados en la cuenta de Tesoro General de la Nación y estarán destinados al pago de haberes, beneficios, dotación y otros.

d) Inobservancia del principio de igualdad como principio rector en materia tributaria; por cuanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria libera a la Policía Nacional del cumplimiento material del pago del impuesto a las transacciones de manera incoherente a la verdadera realidad económica del contribuyente, frente a todos los contribuyentes, incurriendo en beneficio indebido e incumplimiento de la normativa tributaria aplicable.

Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia, revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0810/2016 de 19 de julio, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa Nº 17-0001-16, cite: SIN/GDLP-II/DF/VI/2331/2015 de 30 de diciembre.

2.- Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 14 de febrero de 2017, mediante escrito de fs. 80 a 87 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) Se dejó sin efecto la deuda tributaria de Bs 1.311.- equivalentes a 626 UFV que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al impuesto a las transacciones por los periodos fiscales octubre y noviembre de 2010, establecido mediante Resolución Determinativa Nº 17-0001-16 con cite: SIN/GDLP-II/DF/VI/2331/2015 de 30 de diciembre, fundamentando el hecho que debido a la naturaleza del sujeto pasivo, prevista en los arts. 252 de la C.P.E., 4 de la Ley Orgánica de la Policía Nacional y el artículo único del Decreto Presidencial Nº 2225, que respaldan la exención debido a que el Comando General de la Policía Boliviana, es una instancia dependiente del Estado que efectúa servicios de seguridad regulados por las R.S. Nº 226320 de 13 de marzo de 2006 y Nº 227336 de 21 de mayo de 2007 y conforme al art. 76-d) de la L. Nº 843, sus servicios se encuentran exentos de la obligación del Impuesto a las Transacciones.

b) Pese a que la Policía Boliviana emitió las facturas Nos. 8597 y 8808 de octubre y noviembre de 2010, por servicios de seguridad prestados a Boliviana Bienes Raíces BBR S.A., actividad que constituye operación comerciales a través del Batallón de Seguridad Privada, no es menos cierto que en materia de exenciones, la realización del hecho imponible ya no se traduce en el mandato de pago que la norma tributaria originalmente ha previsto y ante la dispensa contenida en el art. 76-d) de la L. Nº 843, el sujeto pasivo queda liberado del cumplimiento material del tributo, es decir, del pago del mismo.

c) Aunque el sujeto pasivo presentó el formulario 400 con Orden Nº 13166308 por el periodo fiscal noviembre de 2010 y otros de gestiones anteriores, conforme al art. 78 del Código Tributario Boliviano, las declaraciones juradas son reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben, éste aspecto queda sin efecto porque la exención está dada por ley; sumado a ello, de la revisión a la consulta de padrón, se advierte que el Comando General de la Policía Boliviana se encuentra inscrito desde 1 de enero de 1985, con número de identificación tributaria (NIT) 121989025, con actividad principal de "Administración pública y defensa, planes de seguridad social y afiliación obligatoria", teniendo como obligaciones tributarias, únicamente el impuesto al valor agregado y el régimen complementario al IVA.

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0810/2016 de 19 de julio.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 22 de septiembre de 2015 la administración tributaria notificó la Orden de Verificación Nº 2515OVI00046 a la Policía Boliviana, respecto al débito fiscal IVA y su efecto en el impuesto a las transacciones, por los periodos fiscales octubre y noviembre de 2010 (fs. 4 a 9 anexo 1).

2.- El detalle de compras y ventas de los batallones de seguridad física, por los periodos fiscales octubre y noviembre de 2010, contiene la información del IVA a pagar, de octubre Bs 1.712.456.44; y de noviembre Bs 1.231.613.24; (fs. 73-74 anexo 1).

3.- En la consulta de padrón del Servicio de Impuesto Nacionales, la Policía Boliviana, inscrita desde el 22 de julio de 1996, tiene como actividad principal "Administración pública y

defensa, planes de seguridad social y afiliación obligatoria" y como obligaciones tributarias el IUE, IVA y RC-IVA (fs. 10 a 13 anexo 1).

4.- Mediante Informe cite: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/INF/6396/2015 de 20 de noviembre, la administración tributaria señala que de la verificación realizada sobre base cierta, conforme el art. 43-I del Cód. Trib., Boliviano, en base a la información del SIRAT-2, reportes del sistema GAUSS contrastados con la documental presentada por el sujeto pasivo, se determinó la existencia de ingresos no declarados por facturas de ventas emitidas y no declaradas por impuesto a las transacciones (fs. 195 a 199 anexo 1).

5.- El 20 de noviembre de 2015 se emite la Vista de Cargo Nº 29-0418-15 con cite: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/VC/460/2015, que establece una deuda tributaria por concepto de impuesto a las transacciones, sobre base cierta de 620 UFV equivalentes a Bs 1.294.- que incluye tributo omitido actualizado, intereses, sanción y omisión de pago; dicho acto administrativo hace referencia al art. 156 del Cód. Trib., Boliviano, sobre la reducción en el pago, 80% antes de la notificación de la resolución determinativa o sancionatoria, 60% después de notificada las mismas y antes de la presentación del recurso ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y 40% después de notificada la resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y antes de la presentación del recurso a la Autoridad General de Impugnación Tributaria; además del plazo de 30 días calendario para presentar documentos de descargo en caso de objeción a las observaciones de la vista de cargo (fs. 200 a 205 anexo 1 y 2).

6.- El Informe Complementario cite: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/INF/8142/2015 de 30 de diciembre, informa que el contribuyente no presentó descargo alguno ni pagó la deuda contenida en la vista de cargo y recomienda la emisión de la resolución determinativa (fs. 213 anexo 2).

7.- El 30 de diciembre de 2015, la Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa N° 17-0001-16, contenida en el cite: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/2331/2015, que resuelve determinar de oficio sobre base cierta las obligaciones del contribuyente Policía Boliviana con NIT 121989025, por 383 UFV, equivalentes a Bs 800.- correspondientes al impuesto a las transacciones por los periodos octubre y noviembre de 2010; y, declara no pagada la sanción del tributo omitido al impuesto a las transacciones de dichos periodos fiscales, por Bs 511.- y la sanción al 100% por la omisión de pago, ascendiendo el total de la deuda tributaria a 626 UFV, equivalentes a Bs 1.311.- (fs. 217 a 222 anexo 2).

8.- Formulado el recurso de alzada por el contribuyente contra la Resolución Determinativa Nº 17-0001-16 (fs. 119 a 123 vta. anexo 3), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0374/2016 de 29 de abril, que revoca totalmente la resolución determinativa y deja sin efecto el tributo omitido, más intereses y multa por omisión de pago correspondientes al impuesto a las transacciones de octubre y noviembre de 2010 de la Policía Boliviana, de conformidad con el art. 76-d) de la L. Nº 843 (fs. 172 a 184 vta. anexo 3).

9.- Formulado el recurso jerárquico por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 190 a 196 vta. anexo 3), la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0810/2016 de 19 de julio, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0374/2016 de 29 de abril, dejando sin efecto la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa Nº 17-0001-

16 de 30 de diciembre de 2015, contenida en el cite: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/ 2331/2015 (fs. 225 a 142 anexo 3).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la Administración Tributaria, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0810/2016 de 19 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0374/2016 de 29 de abril, que revoca totalmente la Resolución Determinativa Nº 17-0001-16 de 30 de diciembre de 2015, pronunciada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuesto Nacionales, dejando sin efecto el tributo omitido, más intereses y multa por omisión de pago de los periodos fiscales octubre y noviembre de 2010, verificados al contribuyente Policía Boliviana con NIT 121989025; y, que la pretensión de la administración tributaria en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si la Policía Boliviana por los servicios que prestan los batallones de seguridad física se encuentra o no exenta de pagar el impuesto a las transacciones; y, en consecuencia, establecer si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente la normativa contenida en los arts. 115-II, 251-252 de la C.P.E., 72 y 76-d) de la L. Nº 843, 2-d) del D.S. Nº 21532 (Reglamento al Impuesto a las Transacciones) y R.S. Nº 227336, al confirmar la decisión de alzada de dejar sin efecto el tributo omitido, intereses y multa por omisión de pago.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre los principios de verdad material y debido proceso.

La presente sentencia, aplica el Principio de Verdad Material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C. Plurinacional Nº 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "…aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la norma suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene 2 perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”.

El art. 74 del Cód. Trib., Boliviano establece: “los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los Principios del Derecho Administrativo y se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente código…”, de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos (conjunto de formalidades de orden jurídico que se establecen para poder emitir una resolución o acto administrativo tributario por parte de la autoridad administrativa tributaria), son aplicables los principios que se encuentran en la Ley del Procedimiento Administrativo, entre otros el contenido en el 4-d), el de “verdad material”, entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal, en virtud del cual la decisión de la administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, sin restringir su actuar a simples actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

Sobre el impuesto a las transacciones y las actividades de la Policía Boliviana a través de los batallones de seguridad física.

El impuesto a las transacciones constituye un impuesto a las actividades económicas (comercio, industria, profesión u oficio, alquiler, etc.) y se aplica a cualquier tipo de persona natural o jurídica que tiene ingresos; grava el 3% de todo ingreso bruto; es decir, el ingreso sin ningún descuento; dicho porcentaje que debe ser pagado, no es susceptible de compensación con las facturas de compra como es el caso del IVA; sólo puede ser compensado con el Impuesto anual a las utilidades de las empresas.

Conforme el art. 16 del Cód. Trib., Boliviano, referido al hecho generador que se traduce en aquella actividad que da razón a la actividad económica o hecho que da origen a la obligación tributaria, para el caso del impuesto a las transacciones, dicho hecho generador es precisamente la transacción o incremento patrimonial; además, se entiende por transacción cualquier operación de compra o venta de un bien o servicio realizado en territorio boliviano, de ello se infiere que las personas que pagan el impuesto a las transacciones, son todas aquellas que realicen las actividades económicas señaladas como empresas públicas y privadas, sociedades con o sin personería jurídica y unipersonales.

Por su parte, el art. 72 de la L. Nº 843, establece que el ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad lucrativa o no cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzado con el impuesto a las transacciones; el art. 73 del citado texto ordenado, determina que son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales; y, el art. 76-d) del mismo texto legal, en cuanto los que están exentos del pago de este gravamen, prevé: a) El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, con remuneración fija o variable; b) El desempeño de cargos públicos; (…) d)

Los servicios prestados por el Estado Nacional, los departamentos y las municipalidades, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresas públicas; (…)".

La Policía Boliviana depende del Estado Boliviano, así determina el art. 252 de la C.P.E. que señala: "Las fuerzas de la Policía Boliviana dependen de la Presidencia o del Presidente del Estado por intermedio de la Ministra o Ministro de Gobierno"; por su parte el art. 4 de la L. Nº 734 Orgánica de la Policía Nacional de abril de 1985, prevé: "La Policía Nacional depende del Presidente de la Republica, quien ejerce autoridad por intermedio del Ministerio del Interior, Migración y Justicia", mientras que el Decreto Presidencial Nº 2225 de 19 de diciembre de 2014, en su único considerando y en concordancia con el art. 251 de la C.P.E., en su párrafo primero determina: "Que al párrafo I del art. 251 de la C.P.E., dispone que la Policía Boliviana como fuerza pública, tiene la misión específica de la defensa de la sociedad y la conservación del orden público y el cumplimiento de las leyes en todo el territorio boliviano, ejerciendo la función policial de manera integral, indivisible y bajo mando único, en conformidad con la ley Orgánica de la Policía Nacional y las demás leyes del Estado".

Además, la parte resolutiva tercera de la R.S. Nº 226320 de 13 de marzo de 2006, establece que: "A partir de la presente resolución suprema, todos los recursos propios generados por los batallones de seguridad física (privada) por el servicio que prestan a instituciones de carácter privado, serán depositados en la Cuenta del Tesoro General de la Nación "Cuenta Tesoro General de la Nación 111 (otros)" de la Policía Nacional, que será manejada como cuenta separada del presupuesto general de la Policía Nacional, cuyo destino exclusivo será el pago de haberes, beneficios, dotación y otros que correspondan al funcionamiento de los indicados batallones"; y, la R.S. Nº 227336 de 21 de mayo de 2007, dispone: "Que los recursos generados por los batallones de seguridad física (privada), del país, provienen de ingresos propios financiados con fuente 111 "Tesoro General de la Nación Otros Ingresos", los mismos que deben cubrir todos los gastos que demanda en los indicados Batallones, para cuyo propósito se cuenta con una categoría programática especifica dentro del presupuesto de la Policía Nacional".

De ello se infiere que los batallones de seguridad física policial, según la Ley Orgánica de la Policía Nacional, pertenecen a una unidad de orden y seguridad dependiente del Comando General de la Policía, pero que por su naturaleza prestan servicios de seguridad física a la sociedad civil, es decir, a las cooperativas, bancos, diferentes eventos sociales, privados o públicos, etc.), como actividad económica que se traduce en la prestación de un servicio de seguridad física a terceros, ya sean privados o públicos, que genera un ingreso y por tanto un incremento para la institución, además de la presupuestada por el nivel central del Estado, situación que se traduce en la existencia del hecho generador previsto por el art. 2-d) del D.S. Nº 21532 de 27 de febrero de 1987, Reglamento al Impuesto a las Transacciones.

Inclusive, con relación al impuesto a las utilidades de las empresas, el D.S. Nº 24051, prevé: b) sujetos no obligados a presentar registros contables: Las entidades exentas de impuesto sobre las utilidades de las empresas, de conformidad a lo dispuesto por ley, siempre y cuando no realicen actividades comerciales; por su parte, el art. 49 de la L. Nº 843, establece la dispensa legal del impuesto sobre las utilidades de las empresas, encontrándose exentas de este impuesto: a) Las actividades del Estado Nacional, las prefecturas departamentales, los municipios, las universidades públicas y las entidades o instituciones

pertenecientes a las mismas, salvo aquellas actividades comprendidas dentro el Código de Comercio; y, la Sala Plena de éste Tribunal Supremo de Justicia, respecto al impuesto utilidades de las empresas de un batallón de seguridad física, en la Sentencia Nº 179/2015 de 19 de mayo estableció: "…servicios por los cuales al ser una unidad desconcentrada del Comando General de la Policía, según lo establece el art. 10 de la L. Nº 734, realiza cobros de dinero por la prestación de los mencionados servicios a terceros, generando utilidades a dicha entidad y encontrándose por ende cumplido el presupuesto establecido por el art. 37 de la L. Nº 843 para ser considerado como sujeto pasivo del impuesto a las utilidades de las empresas, puesto que el pago como contraprestación del servicio prestado por el batallón de seguridad física del Beni o de cualquier otra entidad, empresa o institución ya sea pública o privada, constituye una utilidad para la misma, y en consecuencia un hecho generador del tributo definido por el art. 36 de la L. Nº 843…".

Ahora bien, éste Tribunal Supremo de Justicia, mediante Sentencia Nº 077/2017 de 3 de abril, estableció: "…En base a los antecedentes y la normativa descrita precedentemente, se tiene la certidumbre el Comando General de la Policía Boliviana, es una entidad que forma parte del Estado Boliviano y que sus ingresos o recursos generados por los batallones de seguridad física privada, no son en beneficio de particulares sino de la Policía Boliviana, por lo que de acuerdo a lo estatuido por el art. 76-d) de la L. Nº 843 (TO), los servicios que presta se encuentran exentos del pago del impuesto a las transacciones, como acertadamente se determinó el sede administrativa, no siendo por tanto evidente lo alegado sobre este punto por la institución demandante".

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria , y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos en la demanda.

De la revisión de antecedentes, se evidencia que la administración tributaria, emitió la Resolución Determinativa Nº 17-0001-16, contenida en el cite: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/2331/2015, que determina sobre base cierta la obligación de la Policía Boliviana, con NIT 121989025, por 383 UFV, equivalentes a Bs 800.-, correspondientes al impuesto a las transacciones por los periodos octubre y noviembre de 2010; y, declara no pagada la sanción del tributo omitido al impuesto a las transacciones de dichos periodos fiscales, por Bs 511.- y la sanción al 100% por la omisión de pago, ascendiendo el total de la deuda tributaria a 626 UFV, equivalentes a Bs 1.311.

De ello se infiere que en observancia del principio de verdad material y resguardo de los derechos al debido proceso, los batallones de seguridad física que prestan servicios en cada departamento a través de los Comandos Departamentales de Policía, realizan una actividad económica al prestar los servicios de seguridad física.

Respecto al art. 76. d) de la L. Nº 843 referente a la exención del pago del impuesto a las transacciones, corresponde dejar claramente establecido que de la interpretación literal de las exenciones en materia tributaria, conforme el art. 8 del Código Tributario Boliviano, resulta

necesario considerar la naturaleza del sujeto pasivo, y en ese entendido, de conformidad con los arts. 252 de la C.P.E., 4 de la Ley Orgánica de la Policía Nacional y el artículo único del Decreto Presidencial Nº 2225, que establecen que Comando General de la Policía Boliviana, es una instancia dependiente del Estado que efectúa servicios de seguridad que se encuentran regulados par las RR.SS. Nos 226320 y 227336, por lo que de acuerdo a lo previsto en el citado art. 76-d) de la L. Nº 843, los servicios que presta se encuentran exentos de la obligación del impuesto a las transacciones; por cuanto no se puede interpretar de manera extensiva a la norma que prevé una exención y pese a que la verificación de la Administración Tributaria, determinó la existencia de ingresos y emisión de facturas por servicios de seguridad prestados a Boliviana Bienes Raíces BBR S.A., como actividad comercial a través del batallón de seguridad privada, conforme establece el art. 72 de la L. Nº 843, estaría alcanzado por el impuesto a las transacciones, empero, no es menos cierto que en tema de exenciones, la realización del hecho imponible y la configuración del hecho generador del impuesto a las transacciones, no pueden desconocer la dispensa otorgada en el citado art. 76-d) de la L. Nº 843, de tal forma que el sujeto pasivo, dada su naturaleza, queda liberado o exento del cumplimiento material del tributo.

En ese contexto, se concluye que los batallones de seguridad física que dependientes de la Policía Boliviana y que prestan servicios en cada departamento a través de los Comandos Departamentales de Policía, realizan una actividad económica al prestar los servicios de seguridad física; empero, en aplicación de las normas citadas están exentos de pagar el impuesto a las transacciones correspondiente.

Por lo expuesto, se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la resolución impugnada confirmando la Resolución de Alzada y dejando sin efecto el tributo omitido determinado por la Administración Tributaria mediante Resolución Determinativa Nº 17-0001-16 de 30 de diciembre de 2015, contra la Policía Boliviana por los servicios que prestan los batallones de seguridad física, realizó una correcta interpretación de la normativa aplicable al caso concreto.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 10, presentada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0810/2016 de 19 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

84

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 27, la respuesta de la entidad demandada de fs. 53 a 74, la réplica de fs. 123-124, la dúplica de fs. 127 a 130 vta., la notificación a tercero interesado de fs. 47, el apersonamiento y respuesta de tercero interesado de fs. 99 a 104, el decreto de autos de fs. 131, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, representada por sus apoderados Jorge Fidel Romano Peredo y Luis Carlos Paz Rojas, apersonándose a este tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0670/2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y la confirmación y subsistencia de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-N° 042/2015, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, argumenta lo siguiente:

Acusa la existencia de una interpretación sesgada del art. 168 de la L. Nº 2492, porque esta norma no determina que se deba hacer conocer la sanción al sumariado para que este adecúe su defensa a tal hecho, el art. 168 concluye que la autoridad competente de la Administración Tributaria instruirá el sumario mediante cargo en el que deberá constar claramente el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención, manifiesta que la resolución cumple con la fundamentación de hecho y subsunción de derecho.

Manifiesta que, no es evidente la vulneración del art. 36 de la L. Nº 2341, porque en ningún momento la actuación administrativa de la Aduana Nacional ha prescindido de la normativa que le ampara y ha garantizado la defensa material de las partes involucradas y se ha realizado un debido proceso hasta llegar a la emisión de la resolución sancionatoria.

Señala en forma repetitiva y redundante que, no es evidente la falta de tipicidad en el procedimiento sancionador, señala que, el art. 186 de la L. Nº 1990 contempla un conjunto de hechos considerados como contravenciones aduaneras especificados en los incs. de la a) a la g), incorporándose el inc. h), manifiesta que, luego de un procedimiento administrativo sancionatorio frente a un hecho totalmente verificado como fue la importación de mercancía prohibida por la operadora Nadhir Narda Cabero Peña, se inició el sumario a la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., por su participación plena en tal acto y subsumiendo en la ley, se evidenció que no observó el cumplimiento de las normas legales reglamentarias que regulan los regímenes aduaneros en los que intervengan, porque permitió que su

comitente importara mercancía prohibida por el art. 117-d) del D.S. Nº 25870, además de no prestar asesoramiento en materia aduanera, sin cumplir con sus específicas funciones definidas por ley, incumpliendo el art. 45 de la L. Nº 1990, sancionado por el art. 187-b) de la L. Nº 1990, e infiere que la Aduana Nacional habría actuado con discrecionalidad, arbitrariedad y por analogía estaría definiendo contravenciones y aplicando sanciones.

Agrega que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria y la AIT Cochabamba consideran que la sanción de suspensión de actividades no se encuentra reglamentada y bajo su interpretación, esta norma estaría latente o en suspenso, mientras la Aduana Nacional no proceda con determinar la clasificación de las sanciones; sin embargo, señala que el art. 187 de la L. Nº 1990 sustituida por disposición final octava de la L. Nº 2492, establece la sanción a imponerse, fijando los parámetros mínimo (10 días) y máximo (90 días), y la suspensión de actividades no está fuera del marco legal, y la Administración Aduanera tiene toda la potestad de imponer la sanción a una conducta contraventora, y la falta de reglamentación no es obstáculo para poner en práctica una ley, señala que a mayor abundamiento, el art. 283 del D.S. Nº 25870 brinda el amparo legal a la actuación de la Aduana, porque se ha verificado una infracción a la ley por parte de la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., al haber sido parte activa en la internación de mercancía prohibida de importación.

Refiere que, según la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incumplir con las funciones estipuladas en el art. 45 de la L. Nº 1990 constituye una infracción al ordenamiento jurídico aduanero; señala que el problema surge cuando se determina la contravención aduanera en contra de la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., por su participación en la tramitación y validación de la DUI que ampara mercancía prohibida, señala que, esta conducta es la contraventora, porque como auxiliar de la función pública debió asesorar a su comitente.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se dicte sentencia y se declare probada la demanda "y en consecuencia se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0670/2016, y se confirme la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-Nº 042/2015."

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 22 de agosto de 2016, cursante a fs. 31, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 35 a 39, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 0670/2016 de 22 de junio, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto activo, haciendo énfasis en que de la revisión prolija del repetitivo memorial de demanda, es evidente que la argumentación expuesta por el sujeto activo solo expresa repetidamente argumentos por demás generales, lo que se traduce en un desconocimiento de los requisitos indispensables para la interposición del proceso, exigencias procesales no contempladas en la demanda; más aun considerando que la parte demandante tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como fundar la supuesta interpretación errónea o aplicación indebida de la ley para perseguir la correcta aplicación de la norma legal, aspectos legales que no han sido cumplidos por el demandante, quien se

limita a señalar y transcribir antecedentes administrativos y citas textuales normativas, sin exponer el motivo técnico jurídico o la prueba que le llevó a interponer su demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no siendo suficiente argüir que la resolución jerárquica impugnada no se realizó un exhaustivo análisis; es por ello que la demanda planteada se constituye en un recurso insuficiente, impreciso, carente de relevancia jurídica.

Haciendo cita de la S.C. Nº 1748/2011-R de 7 de noviembre, que a tiempo de examinar el cumplimiento de las condiciones requeridas para la revisión de las decisiones judiciales que estableció: "...el sólo hecho de la discrepancia manifiesta de la accionante respecto a lo decidido por las autoridades de la jurisdicción ordinaria, no se traduce en vulneración a sus derechos invocados ni configura el fundamento suficiente..."

Señala que, se ha cumplido con los requisitos intrínsecos de la congruencia toda vez que la misma se ajusta al contenido de las vinculantes sentencias constitucionales que refiere sobre los elementos de construcción de una resolución ya sea judicial o ya sea en el orden administrativo como es el caso ocupa, consecuentemente, señala que es evidente que la Resolución Jerárquica está debidamente fundamentada, porque expone los hechos, realiza la fundamentación legal y cita de las normas que sustentan la parte dispositiva:

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó "(…) declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0670/2016 de 22 de junio."

Réplica y dúplica.

La Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, con memorial de fs. 123-124, formulo réplica, reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 127 a 130 vta., la Autoridad General de Impugnación Tributaria amplía sus argumentos respecto al debido proceso y el derecho a defensa y la tutela efectiva de los derechos de las partes.

II.- Antecedentes del proceso.

El 4 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Acta de Intervención Contravencional CBBCI-C-0133/2014, estableciendo que el 25 de noviembre de 2014, la Agencia Despachante de Aduana Acuario SRL., por cuenta de su comitente Nadhir Narda Cabero Peña, presentó la DUI 2014/301/C-65319, canal rojo que ampara la importación de 12 bultos conteniendo edredones nuevos, ropa nueva, herramientas, televisor, ollas, platos, vasos, cafeteras, cubiertos, etc., añadió que durante el aforo físico identificó mercancía prohibida de acuerdo a lo establecido en el art. 6 del D.S. Nº 27340, consistente en 2 bultos conteniendo ropa y zapatos usados con un total de 48 kilos, asimismo identificó a las personas presuntamente responsables como Cabero Peña Nadhir Narda y Agencia Despachante de Aduana Acuario SRL., además calificó la presunta comisión de contrabando, art. 181-b) y f), L. Nº 2492.

El 2 de enero de 2015, la Administración de Aduana emitió la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 008/2015, que declaró probado el contrabando contravencional atribuido a Nadhir Narda Cabero Peña, por la mercancía comisada según Acta de Intervención Contravencional N° CBBCI-C-0133/14 de 28 de noviembre de 2014, en consecuencia dispuso el comiso definitivo de la mercancía para su destrucción, asimismo señaló que habiendo consignado en la DUI 2014/301 /C-65319 de 25 de noviembre de 2014,

por la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., mercancía prohibida de importación de acuerdo a la normativa vigente, por incumplimiento del art. 45-a) y f) de la Ley General de Aduanas.

El 22 de mayo de 2015, la Gerencia Regional de Aduana Cochabamba, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRCGR-ULECR N° 014/2015, iniciando el sumario contravencional contra la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., por haber incurrido dentro de la prohibición contenida en el art. 186-h) de la L. Nº 1990 Ley General de Aduanas, con relación al art. 117 del D.S. N° 25870 (RLGA), al haber presentado la DUI 2014/301/C-65319 (IM4) de 7 de noviembre de 2014, con mercancía considerada prohibida de importación, incumpliendo el art. 45-a) y f) del mismo cuerpo legal.

El 15 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 042/2015, que declaró probada la comisión de contravención aduanera de la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., por encontrarse su acción tipificada en el art. 186-h) de la L. Nº 1990, con relación al art. 117 del D.S. Nº 25870 y al haber incurrido en las previsiones del art. 45-a) y f) de la L. Nº 1990, al haber presentado la DUI 2014/301/C-65319 (IM4) de 7 de noviembre de 2014, con mercancía considerada prohibida de importación, además de sancionar con la suspensión temporal de actividades por el lapso de 10 días, desde su notificación.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0161/16 de 30 de marzo de 2016, que resolvió anular la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR Nº 042/2015 de 15 de septiembre, instruyendo a la administración aduanera emitir un nuevo acto, fundamentado y una valoración individual de los descargos presentados por la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL.

En conocimiento de la resolución de alzada, tanto la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., como la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, interpusieron recurso jerárquico, recursos que fueron resueltos con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0670/16 de 22 de junio de 2016 (fs. 4 a 22, 1er. cuerpo), en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0161/16 de 30 de marzo de 2016.

III.-Fundamentos jurídicos del fallo:

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 670/2016, existe una errónea interpretación del art. 168 de la L. Nº 2492, si la ANB no vulneró el art. 36 de la L. Nº 2341, si se efectuó una correcta tipificación de los hechos subsumidos en el art. 186-h) de la L. Nº 1990 y si corresponde la sanción prevista en el art. 187 de la L. Nº 1990 sustituida por

disposición final octava de la L. Nº 2492, y el incumplimiento y sanción de las funciones estipuladas en el art. 45 de la L. Nº 1990.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

En el marco del derecho administrativo sancionador, rigen entre otros los principios de legalidad y tipicidad, de donde la legalidad recoge el aforismo jurídico "nullum pena sine lege" y el de tipicidad que se expresa en la necesidad de que una conducta punible haya sido debidamente descrita en una norma legal, por lo cual es preciso considerar que la tipificación, no es un mero enunciado ni una formalidad de la cual pueda o no prescindirse, toda vez que una correcta tipificación garantiza la efectivización de los derechos y garantías fundamentales que se encuentran vigentes en el ordenamiento jurídico.

En el señalado contexto, el art. 73 de la L. N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo; establece que, son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, debiendo advertirse que el tipo que define una infracción no se produce mediante cualquier acto o comportamiento, sino sólo, cuando éste se ha consumado en la forma que la norma infraccional expresamente lo determino, aspectos que deben ser adecuadamente analizados por este tribunal.

Expuestos los argumentos de la entidad demandante, que acusa la existencia de una interpretación sesgada del art. 168 de la L. Nº 2492, por parte de la instancia jerárquica, considerando la ANB, que esa norma no establece que se deba hacer conocer la sanción al sumariado para que este adecúe su defensa a tal hecho, en cuyo marco se advierte que, el art. 168-I de la L. N° 2492, establece que; siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria, mediante cargo en el que deberá constar claramente el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención; señalando asimismo, que el cargo será notificado al presunto responsable de la contravención.

Debemos convenir que, la Aduana Nacional, en el marco del respeto al debido proceso, emitió la Resolución de Directorio N° RD-01-011-04 que aprueba el manual para el procesamiento de contravenciones aduaneras, norma administrativa que en su punto F.2. (inicio de sumario contravencional), establece que en el plazo de 2 días de recibido el informe técnico o la denuncia, la autoridad competente dictará el auto inicial de sumario contravencional, acto administrativo que contendrá una relación de los hechos, la individualización del presunto responsable, la contravención que se le atribuye y la sanción que le correspondería, fijando el plazo de 20 días para que formule por escrito sus descargos y ofrezca pruebas, norma administrativa plenamente concordante con el art. 168 de la L. Nº 2492, que pregona el respeto al derecho al debido proceso en su elemento derecho a defensa, que es observado en forma errada y sin mayor fundamento por la administración aduanera, toda vez que es la propia norma la que prevé la exigencia de poner en conocimiento del sumariado la sanción que se le imputa, a efecto de que éste hago uso de su derecho a defensa, aspecto normativo que rechaza per se la acusación de la ANB.

De revisión de antecedentes administrativos, específicamente el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRCGR-ULECR N° 014/15 de 22 de mayo de 2015, (fojas 45-48 anexo 1 antecedentes administrativos), se advierte que dicho acto, incluye en su contenido, la relación de los hechos, transcripción de normativa legal, identificación de la

Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., como presunto contraventor; y dispone el inicio del sumario contravencional, por haber incurrido dentro la prohibición contenida en el art. 186-h) de la L. N° 1990, con relación al art. 117 del D.S. Nº 25870; resulta evidente que el señalado auto de sumario contravencional, (fojas 45-48 anexo 1 antecedentes administrativos), omitió aplicar y subsumir la norma legal concreta al hecho acusado, debido a que en la parte resolutiva hizo mención al art. 186-h) de la L. Nº 1990, que se constituye en una norma abierta necesitada de complemento a aquellos preceptos principales que contienen la sanción, pero no consignan íntegramente los elementos específicos del supuesto de hecho, aspecto que se traduce en una tipificación general, toda vez que el mencionado art. 186-h) señala: "Los que contravengan a la presente ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos.", norma que exige la aplicación de otra normativa legal aduanera que establezca tipos contravencionales y sanciones; misma que no es identificada en el acto administrativo; debiendo traslucirse y redundar que la tipificación que define una infracción no se produce mediante cualquier mención general, o acto, o comportamiento, sino sólo, cuando éste se ha consumado en la forma que la norma infraccional expresamente lo determinó, aspecto no evidenciado en el caso de análisis, evidenciándose a contrario la cita errada del art. 117 del D.S. N° 25870, referido a las prohibiciones de ingreso a territorio nacional de mercancías; de prendería usada, regulada por los DD.SS. Nos. 27340 y 28761; aspecto que muestra la desacertada apreciación de la administración aduanera contrario al principio de verdad material.

Por otra parte, se advierte que el Auto Inicial de Sumario Contravencional, no hace cita de normativa alguna, como sustento legal para aplicar la sanción por la acusada contravención aduanera, que incide en la suspensión temporal de ejercicio a las agencias despachantes de aduana; tal como lo exige el art. 67 del D.S. Nº 25870 y 45 de la L. Nº 1990, no evidenciándose como consecuencia la existencia de la sanción que correspondería en caso de probarse la comisión del hecho, aspecto esencial que vulnera el art. 168 de la L. Nº 2492 y el inc. F.2 de la Resolución de Directorio N° RD-01-011-04, normativa que exige la constancia de la contravención que se atribuye y la sanción que correspondería conforme a normativa, aspecto de trascendental importancia que importa al derecho al debido proceso en su elemento al derecho a defensa, omisión por la que el acto administrativo no puede cumplir su fin de informar al sujeto pasivo la sanción que tendría en caso de probarse su culpabilidad, ausencia que imposibilita una correcta defensa; del administrado, aspecto esencial que vulnera derechos fundamentales al debido proceso y a la defensa establecidos en los arts. 115-II, 119-II de la C.P.E. y el art. 68-6 de la L. Nº 2492, omisiones que definitivamente inciden en la vulneración del principio de tipicidad y régimen sancionatorio, establecido en los arts. 71 y 73 de la L. Nº 2341, contrario a la acusación de la entidad demandante; aspecto adecuadamente identificado por la autoridad jerárquica, quien procedió correctamente al anular hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRCGR-ULECR N° 014/15 de 22 de mayo de 2015 y como consecuencia la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-N° 042/2015, emitida por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, todo en aplicación del art. 36 de la L. Nº 2341.

Respecto al argumento de la entidad demandada, en sentido de que el art. 187 de la L. N° 1990, modificada por la Disposición Final Octava de la L. Nº 2492 Código Tributario boliviano, establece la sanción para la contravención aduanera a agentes despachantes de aduana, fijando un parámetro mínimo de 10 días y máximo de 90 días de sanción, habiéndose aplicado en ese rango la sanción a la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL., dicho argumento no encuentra sustento, toda vez que conforme lo señalado supra, al

no haberse tipificado adecuadamente la conducta contraventora y haberse aplicado una norma de carácter general, la consecuencia es la ausencia de sanción, no debiendo perderse de vista los principios de legalidad y tipicidad, que se subsumen en el aforismo jurídico "nullum pena sine lege", más aún si dicho articulado no fue parte de la resolución impugnada en fase administrativa.

Conforme lo examinado, se advierte que la autoridad jerárquica aplicó adecuadamente, la normativa inmersa en el proceso, aspecto que fue correctamente verificado por la autoridad jerárquica en su resolución impugnada, resolviendo confirmar la anulación de obrados dispuesta por el Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0161/2016, por vulneración del debido proceso, art. 115-II, de la C.P.E., en su elemento derecho a defensa, no denotándose como consecuencia las vulneraciones acusadas por la entidad demandante, aspecto que demuestra a contrario el correcto proceder de la entidad demandada, al confirmar el fallo de alzada.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, representada por sus apoderados Jorge Fidel Romano Peredo y Luis Carlos Paz Rojas, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0670/2016, de 22 de junio, deviene en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga las vulneraciones acusadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 23 a 27 vta., presentada por la Gerencia Regional Cochabamba Aduana Nacional, representada por sus apoderados Jorge Fidel Romano Peredo y Luis Carlos Paz Rojas, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0670/2016, de 22 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

85

Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 21, presentada por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (GDPT-SIN) representada por Zenobio Vilamani Atanacio en su condición de Gerente Distrital de dicha institución pública, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0605/2016 de 6 de junio; la contestación de fs. 110 a 119; citación a la tercera interesada de fs. 157; decreto de autos para sentencia de fs. 163; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 31 de agosto de 2016, cursante de fs. 16 a 21, Zenobio Vilamani Atanacio en su condición de Gerente Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, manifiesta que:

a) El único agravio del recurso de alzada es la falta de fundamentación de la reincidencia para la agravación progresiva de la sanción de clausura; sin embargo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0042/2016 de 3 de marzo, que anula la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 de 20 de octubre de 2015, refiere que la administración tributaria no demostró con documentos jurídicamente válidos que la contribuyente Adela Aida Cahuana Tola cometió una segunda contravención tributaria de no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, dejando establecido que: 1) En aplicación del art. 168 del Código Tributario Boliviano, la reincidencia constituye un indicio del procedimiento sancionador; 2) La administración tributaria, debe justificar expresa y documentadamente la existencia de las sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente por el mismo ilícito, con la finalidad de permitir efectivo ejercicio del derecho a la defensa; 3) A momento de la emisión de la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15, aún no se había emitido la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 334/2015 de 29 de diciembre, ni tenía firmeza, por lo que la Administración Tributaria consideró únicamente el Acta Nº 123748 de inicio del sumario contravencional, a efectos de calificar la reincidencia, sin identificar un acto sancionatorio por no emisión de facturas, conforme exige el art. 155-I del Código Tributario Boliviano, vulnerando la presunción de inocencia y el derecho a la defensa; 4) La administración

tributaria no puede suplir la falta de fundamentación con la presentación de documentación inicial, no autorizada o certificada por servidor público alguno, incumpliendo el art. 7 del D.S. Nº 27310 (Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo).

b) En alzada correspondía aplicar los Principios de Vedad Material y de Impulso Procesal de oficio; la ARIT, de conformidad con el art. 210-I y II del Código Tributario Boliviano, podía solicitar la exhibición o presentación de documentación, como el reporte certificado de la consulta convertibilidad y clausura, o el Acta de Infracción Nº 123923 de 11 de noviembre de 2014; además, la administración tributaria tiene el sistema integrado de recaudación para la administración tributaria (SIRAT), en el que constan los reportes de consulta, convertibilidad y clausura de todos los contribuyentes, registro en el que constan 3 intervenciones por no emisión de facturas, la primera infracción de 20 de marzo de 2014, por un monto de Bs 45.-, que por tratarse de la primera, en aplicación del art. 70 del Código Tributario Boliviano, la contribuyente puede convertir la sanción de clausura por el pago inmediato de la multa equivalente a 10 veces el monto de lo no facturado; además, consta el Acta de Infracción Nº 123748 de 17 de octubre de 2014, por Bs 8.-, que concluyó con la Resolución de Clausura Nº 23-00001416-15 de 1 de septiembre de 2015, por lo que no se vulneró el debido proceso, defensa ni presunción de inocencia.

c) La resolución jerárquica no consideró que la presente es la tercera contravención tributaria cometida por la contribuyente y que corresponde aplicar la sanción progresiva de 24 días continuos de clausura, en aplicación de los arts. 155 y 164-II del Código Tributario Boliviano; además, omite que en caso de no emisión de facturas, no es necesario que exista resolución firme a efectos de realizar el cómputo de la reincidencia, actuar e contrario implica restringir el ejercicio de las facultades de la administración tributaria previstas en los arts. 66 y 100 del citado Código Tributario Boliviano, de volver a efectuar operativos de control al establecimiento comercial del contribuyente, mientras no estén agotados los medios de impugnación (judicial o administrativa); en consecuencia, correspondía aplicar los arts. 32, 48-49 de la L. Nº 2341, de Procedimiento Administrativo, es decir, la resolución de Clausura sobre la cual se computa la reincidencia, se considera válida mientras no sea revocada o anulada por autoridad competente.

d) La Resolución de Alzada dispuso anular la Resolución Sancionatoria Nº 23-0001875-15 de 20 de octubre de 2015 y la Resolución Jerárquica, anula dicha Resolución de Alzada con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Infracción Nº 123923 a efectos de emitir uno nuevo que aplique el procedimiento de la reincidencia que cumpla con el art. 28-e) de la L. Nº 2341, inobservando el principio non reformatio in peius, por cuanto los recursos de impugnación constituyen garantías para los administrados y la decisión jerárquica no podía empeorar la situación del recurrente.

Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia, se mantenga vigente e incólume la Resolución de Clausura Nº 23-00001875-15 de 20 de octubre de 2015.

2.- Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 3 de enero de 2017, mediante escrito de fs. 110 a 119 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) El principio de prohibición de la reformatio in peius obedece a la máxima de no derivar un perjuicio a quien como expresión de la autodeterminación de su voluntad, decide

hacer uso del medio de impugnación para intentar mejorar su situación jurídica dentro del proceso; éste principio no puede ser alegado por la administración tributaria, por cuanto la misma es una instancia que determina la existencia de una obligación tributaria e impone la sanción respectiva, sanción contra el sujeto pasivo o contribuyente por su incumplimiento, en consecuencia, la posibilidad de agravar la sanción impuesta solo puede recaer en los contribuyentes.

b) La instancia jerárquica previa revisión de antecedentes, en sujeción al principio de verdad material, observó que la contribuyente Adela Cahuana Tola, interpuso recurso de alzada el 10 de diciembre de 2015, manifestando que impugnó la Resolución de Clausura Nº 23-00001416-15 de 1 de septiembre de 2015 con sanción de 12 días de clausura y que mientras no se resuelva dicha impugnación no es posible aplicar la sanción de 24 días, por tanto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria evidenció que al no existir sanción firme para la reincidencia, es decir, notificación a la contribuyente con la resolución sancionatoria, existía un vicio de nulidad que incide en el debido proceso y la defensa, por ello resolvió anular la resolución de alzada con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Infracción Nº 00123923 de 5 de noviembre de 2014, para que emita una nueva aplicando el procedimiento con la correspondiente verificación de la reincidencia, conforme exigen los arts. 28-e) de la Ley de Procedimiento Administrativo y 26 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07.

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0605/2016 de 6 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- La Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante la modalidad de observación directa del procedimiento de control tributario, emite el Acta de Infracción Nº 123923 de 5 de noviembre de 2014, contra la contribuyente Adela Aida Cahuana Tola, determinando el incumplimiento de emisión de factura por la venta de material escolar por Bs 12.-, interviniendo la factura Nº 1382 y solicitando la emisión de la factura Nº 1383 para formalizar el cumplimiento de la obligación tributaria; dicha acta refiere que es la tercera vez en que se incurre en la contravención correspondiendo una sanción de clausura de 24 días continuos (art. 164-II del Código Tributario Boliviano); y, otorga el plazo de 20 días para que la contribuyente formule sus descargos (fs. 81 anexo 1).

2.- Mediante Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 de 20 de octubre de 2015 (Acta de Infracción Nº 123923 de 5 de noviembre de 2014), la administración tributaria sancionó a la contribuyente con la clausura por 24 días continuos, por considerar que es tercera vez que incurre en la no emisión de factura, detallando como primera contravención el Acta Nº 21190 de 20 de marzo de 2014 (por Bs 45.- con 6 días de clausura) y la segunda, el Acta Nº 123748 de 17 de octubre de 2014 (por Bs 8.- con 12 días de clausura) (fs. 4-5 anexo 1).

3.- Mediante Auto de Declaratoria de Firmeza ARIT-PTS-0103/2015 de 20 de enero de 2016 (fs. 54 anexo 1), se declara firme la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0334/2015 de 29 de diciembre (fs. 39 a 43 vta.), que confirma la Resolución de Clausura Nº 23-00001416-15 de 1 de septiembre de 2015, vinculada al Acta de Infracción Nº 123748 de 17 de octubre de 2014 (fs. 2-3).

5.- Formulado el recurso de alzada por la contribuyente contra la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 (fs. 8 y vta. anexo 1) argumentando que el 14 de octubre de 2015, formuló recurso de alzada contra la Resolución de Clausura Nº 23-00001416-15 (Acta de Infracción Nº 123748), por lo que al momento de la emisión de Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 (20 de octubre de 2015), aún no estaba ejecutoriada la segunda clausura con 12 días; y, la ARIT pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0042/2016 de 3 de marzo, que anula la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15, a efectos que la administración tributaria emita una nueva considerando los antecedentes firmes sobre los que se basa la sanción de clausura por reincidencia (fs. 60 a 65 anexo 1).

6.- Formulado el recurso jerárquico por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 82 a 85), la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0605/2016 de 6 de junio, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0042/2016, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Infracción Nº 123923, ordenando a la administración tributaria emitir una nueva aplicando el procedimiento correspondiente a la verificación de la reincidencia, cumpliendo los arts. 28-e) de la Ley de Procedimiento Administrativo y 26 de la RND Nº 10-0037-07 (fs. 116 a 126 vta. anexo 1).

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la Administración Tributaria, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0605/2016 de 6 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que anula la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0042/2016 de 3 de marzo, que a su vez anula la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 de 20 de octubre de 2015, pronunciada por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, que sanciona con clausura de 24 días continuos el establecimiento comercial (bazar librería) de la contribuyente Adela Aida Cahuana Tola, y que la pretensión de la Administración Tributaria, se circunscribe a determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, si aplicó correctamente la normativa contenida en los arts. 28-e) de la Ley de Procedimiento Administrativo y 26 de la RND Nº 10-0037-07 vinculada a la reincidencia para la agravación progresiva de la sanción de clausura por contravención tributaria de no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, al anular obrados hasta el Acta de Infracción Nº 123923 de 5 de noviembre de 2014.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el Bloque de Constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre los principios de verdad material y debido proceso.

La presente Sentencia, aplica el principio de verdad material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C. Plurinacional Nº 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "…aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la norma suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar

aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115-II de la C.P.E., constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119-I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

El art. 74 del Cód. Trib., Boliviano establece: "los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente código…", de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos (conjunto de formalidades de orden jurídico que se establecen para poder emitir una resolución o acto administrativo tributario por parte de la autoridad administrativa tributaria), son aplicables los principios que se encuentran en la Ley del Procedimiento Administrativo, entre otros el contenido en el art. 4-d), el "Verdad material", entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal, en virtud del cual la decisión de la administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

El tratadista Juan Carlos Cassagne manifiesta: "…En el procedimiento administrativo, el órgano que lo dirige e impulsa ha de ajustar su actuación a la verdad objetiva o material, con prescindencia o no de lo alegado y probado por el administrado. De esta manera, el acto administrativo resulta independiente de la voluntad de las partes". (Derecho Administrativo II Abeledo Perrot B.A. Argentina, pág. 321).

Sobre la facultad de anular obrados.

El art. 201 del Cód. Trib. Boliviano en cuanto a las normas supletorias establece que los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento contenido en el título III de dicho código y que sólo a falta expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Los arts. 105-106 del Cód. Proc. Civ., determinan que ningún acto o trámite será declarado nulo si la nulidad no estuviere expresamente determinada por la ley, además, que

el acto es inválido cuando carece de requisitos formales indispensables para la obtención de su fin y que será válido cuando a pesar de su irregularidad, con él se cumpla el objeto procesal al que estaba destinado, salvo en caso de existir indefensión; de ello se infiere que la nulidad de oficio se encuentra vinculada a las infracciones que interesan al orden público en resguardo del derecho al debido proceso en todos sus elementos configurativos, tales como el derecho a la defensa y a la motivación y fundamentación de las resoluciones, entendimiento concordante con el art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Razón por la que con base en dicha normativa, resulta inviable la nulidad por la nulidad misma, y exige a las autoridades que tienen a su cargo la solución de una problemática, realizar un análisis con base a los principios rectores del proceso; en consecuencia, en caso de no verificar la existencia de una situación de orden público o indefensión, la nulidad de las actuaciones procesales no tendrá sustento legal; de ello se infiere que las autoridades judiciales y administrativas, al momento de conocer y resolver las controversias sometidas a su jurisdicción, tienen plena facultad deber para velar porque el proceso se desarrolle sin vicios de nulidad que perjudiquen el normal desarrollo del mismo y/o porque no se incurra en vulneración de derechos fundamentales o garantías constitucionales que impliquen nulidad.

Nuestra normativa supletoria aplicable al caso concreto, arts. 35-II y 36-IV de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por ley.

Ahora bien, la excepción a dicha regla de invocación de las nulidades y anulabilidades, se encuentra en el art. 55 del D.S. Nº 27113, que establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, así la autoridad administrativa está facultada a evitar nulidades de actos definitivos o equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, disponiendo la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, o en su caso, adoptará las medidas convenientes para corregir los defectos u omisiones que causen indefensión o lesionen el interés público.

En cuanto a la fundamentación y motivación del acto, la doctrina establece que la misma resulta ser imprescindible; sobre el particular el Prof. Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra “Derecho financiero”, volumen I, pág. 520-521, establece: “La fundamentación del acto administrativo es un requisito imprescindible para la validez, pues de ello depende que el Sujeto Pasivo conozca los motivos de hecho y de derecho en que se basa el ajuste y pueda formular su defensa, de modo que la carencia de ese requisito vicia de nulidad el acto”; y, Manuel Osorio entiende por nulidad: “La ineficacia de un acto jurídico como consecuencia de carecer de las condiciones necesarias para su validez, sea ella de fondo o de forma”.

Sobre la reincidencia en contravención tributaria de no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente.

El art. 160-2 del Cód. Trib. Boliviano, prevé como contravención tributaria la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente; por su parte el art. 164 del citado código, determina que quien en virtud a lo establecido en las disposiciones normativas, esté obligado a emitir facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria; además, que la sanción de

6 días continuos hasta un máximo de 48 días atendiendo al grado de reincidencia del contraventor, así, la primera contravención será sancionada con el mínimo y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, y cualquier reincidencia posterior se sancionará con el máximo.

El art. 168-III del Cód. Trib. Boliviano, determina que cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suple al auto inicial de sumario contravencional, que deberá indicar el plazo para presentar descargos y vencido el mismo, se emitirá resolución final de sumario; normativa concordante con el art. 170 del mismo texto legal, que entre otros establece que concluida la verificación plasmada en el acta respectiva, procederá a la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el art 164 del citado Cód. Trib. Boliviano y las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011 y 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, establecen el contenido mínimo de acta de verificación y clausura al constatarse la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, que coinciden en exigir que contenga la sanción a ser aplicada de acuerdo al art. 170 del Cód. Trib. Boliviano.

Al respecto, resulta necesario referirnos a la supuesta inconstitucionalidad del art. 168 del Código Tributario Boliviano; los arts. 203 de la C.P.E. y 15 del Código Procesal Constitucional, disponen que las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional son de carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio y que contra ellas no cabe recurso ordinario ulterior alguno. Así también, ante la emisión de sus decisiones, deviene la cosa juzgada constitucional, cuyas características comprenden la irrevisabilidad, inmodificabilidad, vinculatoriedad y obligatoriedad, que abarca y alcanza a todas las personas y autoridades del Estado; distinguiéndose en particular en cuanto a sus efectos generales en los casos que corresponden a las acciones de inconstitucionalidad y a los recursos contra tributos. Así, el punto 4 de la parte resolutiva de la S.C. Plurinacional Nº 0100/2014 de 10 de enero, que contiene el análisis de la acción de inconstitucionalidad abstracta formulada contra las disposiciones adicionales quinta y sexta de la Ley del Presupuestos general del Estado gestión 2013, dispuso que: “Se exhorta al Órgano Legislativo, a que en el plazo de 6 meses, regule el procedimiento administrativo sancionador que responda a la naturaleza de la contravención de la no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, verificadas en operativos de control tributario; en tanto se proceda con la regulación de dicho procedimiento sancionador y en el marco de una interpretación previsora, se aplicará el procedimiento contravencional establecido en el art. 168 del Código Tributario Boliviano”; en consecuencia, el procedimiento sumario contravencional previsto en el citado art. 168 del Código Tributario Boliviano, de acuerdo a la parte in fine del punto 4 transcrito, se encuentra plenamente habilitado para la tramitación y conocimiento de cualquier contravención tributaria sujeta al ámbito de regulación del Código Tributario Boliviano, por lo cual su aplicación no conlleva ninguna infracción susceptible de vulnerar los derechos denunciados, por estar enmarcado en el principio de legalidad.

Además, la S.C. Plurinacional Nº 0100/2014, declaró: “la inconstitucionalidad de la frase de la disposición adicional quinta de la ley del presupuesto general del estado gestión 2013, que señala: “Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el art. 164-II de este código. En caso de reincidencia, después de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido”, ello precisamente porque la imposición directa de la sanción de clausura del establecimiento comercial tiene como requisito de validez el respeto de los derechos fundamentales, es decir, la existencia previa de un debido proceso previsto en los arts. 115-II

y 117-I y el derecho a la defensa previsto en el art. 119, todos de la C.P.E.; además por afectación del derecho al trabajo de los administrados al restringir el acceso a los recursos económicos y con ello incluso se estaría ante una afectación de otros derechos conexos, cuando corresponde proteger el derecho al trabajo en condiciones estables, equitativas y satisfactorias en todas sus formas; en consecuencia, se determinó que la norma de la disposición legal impugnada en la acción de inconstitucionalidad abstracta, que determina que concluida la actuación, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el art. 164-II del Cód. Trib. Boliviano, es inconstitucional y debe ser expulsada del ordenamiento jurídico.

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos en la demanda.

De la revisión de antecedentes, se evidencia que la Administración Tributaria, al emitir la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 de 20 de octubre de 2015 con base en el Acta de Infracción Nº 123923 de 5 de noviembre de 2014, sancionó a la contribuyente con la clausura por 24 días continuos, indicando que es la tercera vez que incurre en la no emisión de factura; que la primera contravención está contenida en el Acta de Infracción Nº 21190 de 20 de marzo de 2014 (por Bs 45.- con 6 días de clausura) y la segunda, en el Acta de Infracción Nº 123748 de 17 de octubre de 2014 (por Bs 8.- con 12 días de clausura); sin embargo, consta en antecedentes que la Declaratoria de Firmeza de la Resolución de Clausura Nº 23-00001416-15 de 1 de septiembre, vinculada al Acta de Infracción Nº 123748 de 17 de octubre de 2014, data de 20 de enero de 2016, por cuanto la contribuyente formuló recurso de alzada contra la Resolución de Clausura Nº 23-00001416-15, por lo que al momento de la emisión de Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15 de 20 de octubre de 2015, vinculada al Acta de Infracción Nº 123923, efectivamente la segunda sanción con 12 días continuos de clausura, aún no estaba ejecutoriada.

En observancia del principio de verdad material y resguardo de los derechos al debido proceso en sus elementos defensa y fundamentación de las decisiones administrativas, desarrollados precedentemente y considerando además la inconstitucionalidad de la frase declarada por el Tribunal Constitucional Plurinacional de la frase de la Disposición Adicional Quinta de la Ley del Presupuesto General del Estado Gestión 2013, “Concluida la misma, procederá la clausura inmediata del negocio de acuerdo a las sanciones establecidas en el Art. 164-II de este código. En caso de reincidencia, después de la máxima aplicada, se procederá a la clausura definitiva del local intervenido”, es correcto el razonamiento expuesto en sentido de que las sanciones de clausura deben estar debidamente ejecutoriadas o firmes a efectos de aplicar las sanciones progresivas previstas por el art. , vale decir que la ejecución de las sanciones de clausura, no son de ejecución inmediatas y que en el presente caso la contribuyente, impugnó la segunda resolución de clausura, por lo que mal podría utilizarse la misma a efectos de reincidencia de la contravención tributaria.

En ese sentido la ARIT pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0042/2016 de 3 de marzo, que anula la Resolución de Clausura Nº 23-0001875-15, para que la Administración Tributaria emita una nueva considerando los antecedentes firmes sobre los que se basa la sanción de clausura por reincidencia; sin embargo, la nulidad abarca hasta el Acta de Infracción Nº 123923 de 5 de noviembre de 2014, por cuanto es éste acto administrativo inicial del proceso sumario contravencional, el que consigna la sanción de clausura progresiva por una inexistente tercera vez de reincidencia, situación que en definitiva vulnera el derecho al debido proceso e inobserva el principio de verdad material, situación ante la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria anula obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Infracción Nº 123923, con la facultad prevista en la normativa desarrollada precedentemente, sin que ello implique inobservancia del principio de non reformatio in peius dada la existencia de vulneración al debido proceso en su elementos motivación y fundamentación e inobservancia del principio de verdad material, que generan una resolución de clausura emitida con base a un acta de infracción que incumple los arts. 28-e) de la Ley de Procedimiento Administrativo y 26 de la RND Nº 10-0037-07 y que en definitiva no se ajusta a derecho.

Por lo expuesto, se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada anulando obrados hasta el vicio más antiguo, realizó una correcta valoración de los antecedentes administrativos, además de contener la Resolución Jerárquica, la fundamentación necesaria al efecto.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 21, presentada por la Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0605/2016 de 6 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

86

Evelyn Edme Barrero Mendieta y Jhonny Jesús Ortiz Bello
c/ Juan Edwin Mercado Claros Director General Ejecutivo a.i.
del Servicio Nacional del Sistema de Reparto (SENASIR).
Contencioso – Nulidad de los convenios de pago
Nº 003/08 de 11 de agosto de 2008
y Nº 014/08 de 25 de agosto 2008.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa de Nulidad de los Convenios de Pago Nos. 003/08 de 11 de agosto de 2008 y 014/08 de 25 de agosto de 2008 y la rehabilitación de la renta de compensación de cotizaciones, cursante de fs. 29 a 31; citación por provisión citatoria al demandado SENASIR de fs. 44; contestación a la demanda presentada por el abogado apoderado de SENASIR Daniel Abraham Flores Baptista, cursante de fs. 51 a 55; decreto de fs. 63, a través del cual se establece la relación procesal y se califica el proceso como contencioso de puro derecho; decreto de autos para sentencia de fs. 108; actuaciones procesales que se tuvieron presente y todo lo demás que ver convino a fin de resolver, y;

I.- Antecedentes procesales.

a) Demanda, pretensión y petitorio.

Los ahora recurrentes en su demanda contenciosa presentada el 13 de enero de 2017, manifiestan que:

Los convenios de pago Nos. 003/08 de 11 de agosto de 2008, y 014/08 de 25 de agosto de 2008, suscritos con el SENASIR son nulos de pleno derecho porque violan el art. 179 del Cód. Pdto. Civ. (abrogado pero vigente a momento de la firma de los mencionados convenios), el arts. 318 de la L. Nº 439 de 19 de noviembre de 2013, 45 de la C.P.E. que indica que todas las bolivianas y los bolivianos tienen derecho a acceder a la seguridad social, los arts. 199 del Cód. S.S. y 481 de su Reglamento que establece que las prestaciones en materia de seguridad social son inembargables, irrenunciables e intransferibles, y el art. 549-5) del Cód. Civ., que determina que el contrato será nulo en los demás casos determinados por ley (por ser contrarios a la ley) toda vez que el SENASIR ilegalmente hubiera determinado, que de la renta de jubilación a través de la compensación de cotizaciones, se descuente a los ahora demandantes, el 20%, estableciendo además, aparte de este descuento la cancelación del 40% de esta renta, montos destinados al pago de una obligación reconocida, que deviene de cobros indebidos realizados por estos rentistas y que deben ser devueltos en forma mensual; por lo que los ahora demandantes refieren que el SENASIR, en franca vulneración a la ley, pretende que depositen el 60% de la renta de vejez que perciben, sin embargo al no haber podido cumplir con este abuso, el SENASIR procedió

a la suspensión de sus rentas, lo que ocasionó que a estas alturas se queden en la calle sin importarles que son adultos mayores, ya que les cortaron todo ingreso que les permita llevar el pan de cada día a sus hogares.

Manifiesta también que, conforme a la Resolución Ministerial Nº 384.04 de 11 de junio de 2004, que adjuntan en calidad de prueba, dicha norma solo faculta al SENASIR descontarles de sus rentas de Cotización de Compensaciones el 20% de lo que percibían, sin embargo de manera abusiva e ilegal y a través de los convenios cuya nulidad ahora demandan, les obligaron a cancelar muy aparte del 20%, otros 40% de su renta, para amortizar al total adeudado, porcentajes que se tornaron imposibles de pagar.

Concluyen la exposición solicitando la Nulidad del Convenio de Pago Nº 003/08 de 11 de agosto de 2008, firmado por Yoni Yamil Exeni León en su calidad de Director General Ejecutivo a.i. del SENASIR y Jhonny Jesús Ortiz Bello; así como el Convenio de Pago Nº 014/08 de 25 de agosto de 2008, firmado por Yoni Yamil Exeni León en su calidad de Director General Ejecutivo a.i. del SENASIR y Evelyn Edme Barrero Mendieta, además solicitan la rehabilitación de sus rentas a través de la compensación de cotizaciones.

Recepcionado el escrito de demanda en Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, previo ingreso al Sistema Informático IANUS, es remitido a la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera, que admite la demanda contenciosa por decreto de 2 de febrero de 2017; corriendo traslado al demandado para que asuma defensa; citado mediante provisión citatoria al demandado SENASIR, conforme consta en la diligencia de fs. 44 de obrados.

b) Contestación de la institución demandada.

Daniel Abraham Flores Baptista en representación de Juan Edwin Mercado Claros, en su condición de Director General Ejecutivo a.i. del SENASIR por escrito de 13 de abril de 2017, de fs. 51 a 55, se apersono al proceso y contesto la demanda contenciosa indicando lo siguiente:

a) Caso: Evelyn Edme Barrero Mendieta.

Que al existir error en la edad en la renta complementaria de vejez con reducción de edad y calificación de renta básica de vejez con reducción de edad, pagadera a partir del mes de junio de 1999, la Comisión de Calificación de Rentas emitió la Resolución Nº 3425 de 11 de abril de 2006, que resuelve: suspender definitivamente la renta única de vejez con reducción de edad, otorgada a favor de Evelyn Edme Barrero Mendieta, asignándole como fecha de nacimiento el 23 de enero de 1954, posteriormente emitir antecedentes a revisión de rentas, a fin de elevar el correspondiente convenio de pago por lo indebidamente cobrado, con el cual se notifica a la asegurada teniendo el plazo de 30 días para presentar su recurso de reclamación, pero mediante nota de 5 de marzo de 2007, indica que acepta en su totalidad la Resolución Nº 3425 de 11 de abril de 2006, además ratifica en su pedido de proceder con un convenio de pago y el certificado de compensación de cotizaciones, por lo que inicia su trámite de compensación de cotizaciones en el procedimiento manual, y en fecha 20 de junio de 2008 reitera su solicitud de firmar de convenio de pago.

El 25 de agosto de 2008, Evelyn Edme Barrero Mendieta de forma voluntaria sin que medie presión o violencia alguna que anule su consentimiento, suscribe el convenio de pago Nº 014/2008, en la cual reconoce adeudar la suma de Bs 247.941.27.- monto que reconoce lo cancelará mediante descuento automático del 20% de su renta modalidad de compensación de cotizaciones y adicionalmente se compromete a depositar el 40% de su renta en forma

mensual, en la cuenta bancaria del Banco Mercantil, esto teniendo en cuenta el monto elevado que adeuda el rentista beneficiario al SENASIR.

Que en la cláusula 4ª (Clausula Resolutoria de Convenio de Pago Nº 012/2008) se convino: "El convenio será resuelto sin necesidad de aviso o intervención judicial previa, por falta de depósito del 40% de 2 meses consecutivos en la cuenta bancaria señalada en la cláusula 3ª parágrafo 2º, en aplicación de lo previsto en el art. 569 del Cód. Civ. En este caso el SENASIR tendrá la potestad de suspender transitoriamente el beneficio otorgado por compensación de cotizaciones hasta el correspondiente pago de los montos devengados, incluidos los intereses generados a la fecha".

b) Caso: Jhonny Jesús Ortiz Bello, MAT. 471229OBJ.

Que siendo Jhonny Jesús Ortiz Bello beneficiario de la renta única de vejez a partir de abril de 1999, debido a la inconsistencia en la fecha de su nacimiento, decide renunciar a dicha renta, por lo que la Comisión de Calificación de Rentas del SENASIR emite la Resolución Nº 3424 de 11 de abril de 2006, que resuelve: suspender definitivamente la renta única de vejez, otorgada a favor de Jhonny Jesús Ortiz Bello, asignándole como fecha de nacimiento el 29 de diciembre de 1947, posteriormente remitir antecedentes a revisión de rentas a fin de elaborar el correspondiente convenio de pagos por lo indebidamente pagado y/o cobrado.

El 11 de agosto de 2008, Jhonny Jesús Ortiz Bello, de forma voluntaria sin que medie presión o violencia alguna que anule su consentimiento suscribe el convenio de pago Nº 003/2008, en la cual reconoce adeudar la suma de Bs 449.909.61.- monto que refiere será cancelado mediante descuento automático del 20% de la modalidad de compensación de cotizaciones y adicionalmente se compromete a depositar el 40% de su renta en forma mensual, en la cuenta bancaria del Banco Mercantil, esto teniendo en cuenta el monto elevado que adeuda el rentista beneficiario al SENASIR.

Que en la cláusula 4ª (Clausula Resolutoria de Convenio de Pago Nº 012/2008) se convino: "El convenio será resuelto sin necesidad de aviso o intervención judicial previa, por falta de depósito del 40% de 2 meses consecutivos en la cuenta bancaria señalada en la cláusula 3ª parágrafo 2º, en aplicación de lo previsto en el art. 569 del Cód. Civ. En este caso el SENASIR tendrá la potestad de suspender transitoriamente el beneficio otorgado por compensación de cotizaciones hasta el monto del correspondiente pago de los montos devengados, incluidos los intereses generados a la fecha".

Señala el demandado, que en aplicación de la verdad material establecida en el art. 180-I de la C.P.E. debe considerarse que nunca existió presión o violencia alguna que anule el consentimiento de los ahora demandantes, a efecto de que suscriban un convenio de pago, menos que el SENASIR tenga la potestad que el beneficio otorga.

Concluye su respuesta a la demanda solicitando que: se declare improbada la demanda y consecuentemente se declare sin lugar lo pretendido por los demandantes, previa las formalidades de rigor.

II.- Determinación del objeto del proceso y problemática jurídica a dilucidar.

El objeto de la demanda como punto de controversia, consiste en determinar: "Si los Convenios de Pago Nos. 003/08 de 11 de agosto de 2008 (fs. 5 a 7) y 014/08 de 25 de agosto de 2008 (fs. 1 a 3), son contrarios a la ley, por lo que serían nulos de pleno derecho,

correspondiendo así la rehabilitación inmediata de sus rentas de compensación de cotizaciones suspendidas a los ahora demandantes".

A tal efecto, se debe tomar en cuenta que el art. 775 del Cód. Proc. Civ. establece: (Proceso contencioso y resultante de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo) "En todos los casos en que existiere contención emergente de los contratos, negociaciones o concesiones del Poder Ejecutivo, conforme a las previsiones pertinentes de la Constitución Política del Estado, se presentará la demanda ante la Corte Suprema de Justicia con los requisitos señalados en el art. 327."

El art. 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, atribuyó esta competencia a las Salas Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa especializada del Tribunal Supremo de Justicia. Esta acción bien puede ser calificada para su substanciación como contenciosa de hecho o de derecho".

En ese sentido, la pretensión de lograr la declaratoria de nulidad de los convenios de pago, exteriorizada en la presente demanda contenciosa, es admitida, bajo el razonamiento de que indicados convenios y/o contratos, contienen acuerdos de pago de una deuda y son suscritos entre particulares con el Estado (SENASIR), deuda que tiene por objeto, rentas indebidamente cobradas por los ahora demandantes, quienes se constituyen en deudores y como acreedor el SENASIR, que es un ente Estatal, el cual busca la recuperación de dicha deuda.

Del análisis de estos convenios, podría advertirse la inexistencia de contención, puesto que fueron suscritos de manera voluntaria por las partes y mediando reconocimiento de la obligación de pago por parte de los rentistas y ahora demandantes; sin embargo la contención surge cuando los deudores ahora demandantes, perciben supuestas anormalidades de orden legal estipuladas en 2 de las cláusulas del documento observado, que lo tornarían nulo para su validez en la vida jurídica, porque indicadas estipulaciones serian contarías a normas legales expresas, además de ser atentatorias a los intereses de los demandantes.

Estos mismos convenios y/o contratos, al tener como parte al Estado Boliviano, a través de la entidad pública SENASIR, llegan a constituirse como "contratos administrativo", en merito a que "los contratos administrativos, donde interviene como sujeto contractual el Estado, mediante las instituciones que componen la administración pública, la relación contractual se ve compelida a la satisfacción de necesidades de carácter público, por lo que los términos del contrato preestablecido pertenece al Derecho Administrativo".

Bajo estas premisas y teniendo en cuenta que el objeto procesal litigioso descrito en la demanda, se configura a los parámetros establecidos en el art. 775 del Cód. Pdto. Civ., se llega a la convicción de que la jurisdicción para dilucidar la presente controversia, es la jurisdicción contenciosa, conforme lo establece el art. 2-1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014.

III.- Análisis jurídico, legal y doctrinal de la normativa aplicable.

Definida y explicada la competencia de este tribunal para analizar y resolver la presente demanda contenciosa, como la controversia en litigio, previamente corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal y doctrinal a efecto de establecer la validez o no de los convenios y/o contratos administrativos, que se constituyen en el objeto de la pretensión deducida en la demanda.

Entre los varios autos supremos emitidos por este Tribunal Supremo de Justicia, corresponde citar al A.S. Nº 1037/2015 de 16 de noviembre de 2015, que sobre el objeto del contrato señaló lo siguiente: "La acción de nulidad está regulada por el art. 549 del Cód. Civ., nulidad que procede cuando el contrato u acto jurídico del cual deberían emerger obligaciones contiene vicios insubsanables por disposición expresa de la ley, que impide que un contrato o acto jurídico tenga validez jurídica, nulidad o invalidez que es entendida como la sanción legal que priva de sus efectos propios a un acto jurídico (contrato), en virtud de una falla en su estructura simultánea con su formación. De lo manifestado se puede establecer que la nulidad se origina en una causa existente en el momento mismo de la celebración del acto jurídico y no por un motivo sobreviniente, esta característica es esencial para diferenciar precisamente la nulidad de la resolución.

Establecido lo anterior, resulta necesario señalar en términos generales que el contrato puede definirse como el acuerdo de 2 o más voluntades, por el que se crean, modifican o extinguen obligaciones y otras relaciones jurídicas de contenido contractual.

Entre las causales de nulidad que señala el art. 549 del Cód. Civ. se encuentran 1) Por faltar en el contrato el objeto o la forma prevista por la ley como requisito de validez. 2) Por faltar en el objeto del contrato los requisitos señalados por la ley. 3) Por ilicitud del motivo que impulso a las partes a celebrar el contrato. 4) Por error esencial sobre la naturaleza o sobre el objeto del contrato. 5) En los demás casos determinados por ley.

Las partes que demandan la nulidad de un contrato deben señalar de manera concreta en cuál de las causales establecidas en la norma se encuadra la nulidad pretendida de un contrato o en su caso del documento, toda vez que en base a la prueba aportada al proceso, el Juez que conoce y resuelve la causa debe determinar la nulidad del contrato o del documento en cuestión y fundamentar su resolución conforme la valoración de la pruebas presentadas por la partes, precisando la causal que haga procedente la nulidad.

IV.- Análisis del caso en concreto.

Con carácter previo a resolver la problemática formulada por Evelyn Edme Barrero Mendieta y Jhonny Jesús Ortiz Bello, corresponde dejar claramente establecido que la presente demanda contenciosa se tramita como contencioso de puro derecho, calificación que no fue observada por ninguna de las partes.

Conforme ya se lo tiene precisado, los contratos y/o convenios cuya nulidad se demanda, son el Convenio de Pago Nº 003/08 de 11 de agosto de 2008 y el convenio Nº 014/08 de 25 de agosto de 2008, suscritos entre cada uno de los demandantes, asumiendo la calidad de deudores, con Juan Edwin Mercado Claros, en su calidad de Director General Ejecutivo a.i. del Servicio Nacional del Sistema de Reparto (SENASIR), como entidad acreedora.

Las causales invocadas por los demandantes para lograr la nulidad pretendida, se encuentran identificadas en la demanda a través de una individualización concreta, como es el caso de la causal establecida en el Art. 549-5) del Cód. Civ. (en los demás casos determinados por la ley), empero también realizan una referencia de la causal establecida en el núm. 3) del mismo articulado, referido a la ilicitud de la causa y del motivo que impulso a las partes a celebrar el contrato, en tal sentido lo que corresponde ahora es ingresar a realizar un análisis de los convenios y/o contratos objeto de la nulidad pretendida y compulsar las cláusulas contractuales estipuladas en estos contratos, con las normas legales acusadas de

vulneradas, para que a partir de esta subsunción se pueda establecer si evidentemente los contratos y/o convenios, vulneran o no las normas legales acusadas.

En este sentido, corresponde precisar que las normas legales acusadas de vulneradas a través de los contratos y/o convenios suscritos son:

- Art. 179 del Cód. Pdto. Civ. (abrogado ahora, pero vigente al momento de la suscripción del convenio).

-Art. 318 de la L. Nº 439.

- Art. 45 y 48-IV de la C.P.E.

- Arts. 149 del Cód. S.S. y 481 de su reglamento.

- R.M. Nº 384.04 de 11 de junio de 2004.

Todos y cada uno de estos articulados y normas legales, confluyen en establecer la prohibición legal de embargar en porcentaje alguno, los sueldos, salarios y rentas de los trabajadores y beneficiarios; por constituir estos emolumentos el medio de subsistencia del trabajador y de toda su familia que les asegura una existencia digna.

Partiendo de este parámetro legal y constitucional de protección al salario y demás rentas de previsión social, corresponde ingresar a analizar las cláusulas contractuales estipuladas en los convenios cuya nulidad se demanda, estipulaciones contenidas en las clausulas 2ª, relativa a la "Determinación del monto adeudado", 3ª, "Forma de pago"; y 4ª, como clausula resolutoria, que además contiene una determinación que refiere que en caso de incumplimiento de pagos, el SENASIR tendrá la potestad de suspender transitoriamente el beneficio acordado por compensación de cotizaciones.

Ambos contratos suscritos por los ahora demandantes, de manera individual en calidad de deudores, junto con el SENASIR en calidad de acreedor, tienen las mismas estipulaciones, diferenciándose únicamente en cuanto al monto adeudado por cada beneficiario rentista, por lo que la verificación de la causal de nulidad se efectuara de manera conjunta para ambos contratos.

Concretamente las cláusulas contractuales acusadas de violatorias, estipulan lo siguiente:

"Se reconoce adeudar la suma total de Bs 449.909.61.- y Bs 247.941.27.- (respectivamente), monto que refiere será cancelado mediante descuento automático del 20% de la modalidad de la compensación de cotizaciones y adicionalmente se compromete a depositar el 40% de su renta en forma mensual, en la cuenta bancaria del Banco Mercantil, esto teniendo en cuenta el monto elevado que adeuda el rentista beneficiario al SENASIR. Clausula 4ª (clausula resolutoria de convenio de pago) se convino. "El convenio será resuelto sin necesidad de aviso o intervención judicial previa, por falta de depósito del 40% de 2 meses consecutivos en la cuenta bancaria señalada en la cláusula 3ª parágrafo 2º, en aplicación de lo previsto en el art. 569 del Cód. Civ.; En este caso el SENASIR tendrá la potestad de suspender transitoriamente el beneficio otorgado por compensación de cotizaciones hasta el monto del correspondiente pago de los montos devengados, incluidos los intereses generados a la fecha."

Del contenido de los convenios de pago up supra, se colige que ambos contienen el mismo tenor en sus cláusulas 2ª, 3ª y 4ª, disposiciones que a decir de los demandantes estarían contrarias a la ley, mas propiamente respecto a los descuentos del 20% y el

adicional 40% a depositar de forma mensual, como así también la suspensión transitoria del pago de su beneficio otorgado por compensación de cotizaciones en caso de incumplimiento de pago de los 40% adicional por más de 2 meses consecutivos.

Ahora bien, en el presente caso, conforme a la causal invocada por los demandantes (art. 549-3) y 5) del Cód. Civ.) y en consideración que toda la demanda de nulidad de contrato, debe identificar de manera concreta la causal establecida en la norma en que encuadra la nulidad pretendida; por lo que corresponde identificar estas normas denunciadas por los demandantes.

En ese afán diremos que el D.S. Nº 26189 de 18 de mayo de 2001, faculta al SENASIR a la revisión de rentas y prestaciones concedidas, como también a exigir la devolución o restitución total de los montos indebidamente percibidos, por ser estas rentas pagadas con recursos del Tesoro General de la Nación de acuerdo a la L. Nº 2197 de fecha 9 de mayo de 2001 modificatoria del art. 57-III de la Ley de Pensiones Nº 1732, por lo que el SENASIR tiene la obligación de recuperar los montos de prestaciones otorgadas por errores de cálculo conforme dispone el art. 2 de la Resolución Administrativa Nº 044 de 18 de julio de 2001, y que en previsión del art. 3 de la Resolución Ministerial Nº 384/04 de 11 de junio de 2004, la recuperación de esos montos indebidamente cobrados se debe realizar con el descuento solo del 20% de la renta.

En contraposición de la precedente previsión legal, el Auto Supremo N° 326/2014 de 10 de noviembre, de la Sala Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, estableció:

“De esta manera, se tiene establecido que una reducción de la pensión de jubilación, resultaría la privación de su única fuente de recursos que permite la subsistencia del asegurado y la de su familia, afectando además, no solo materialmente sino emocionalmente su calidad de vida y salud.

Por lo que, en protección de los derechos de jubilación y a la seguridad social, que buscan evitar las consecuencias negativas que emergerían de una falta de recursos económicos para cubrir las contingencias básicas de subsistencia al no desempeñar ya el asegurado, funciones en el mercado laboral, resultando así, su calidad de inembargable e imprescriptible en virtud de lo establecido por el art. 48-IV de la C.P.E.

Así, el SENASIR, mediante Auto Nº 0010707 de 7 de octubre de 2008, fusionó las rentas de esa institución con las de COSSMIL, y como correctamente se apreció un excedente en el tope de la renta, se estableció un importe indebidamente percibido de Bs 241.486.24.- mismo que fue modificado por el Auto Nº 0002865 de 6 de abril de 2009, en un total de Bs 157.898.67.- debiendo ser descontado por COSSMIL en el equivalente al 20% mensual de la renta fusionada”.

En aplicación de la norma y jurisprudencia precedentemente señalada, en el caso de autos, si bien el SENASIR tiene plena potestad para la recuperación de los montos indebidamente cobrados, los convenios de pagos extrañados por los recurrentes, exceden y vulneran de sobre manera el orden legal para su validez, ya que el monto adicional a pagar mensualmente del 40% establecido en la cláusula 3ª de ambos convenios, afectan el monto percibido mensual de los demandantes, máxime si a ello se debe sumar el 20% más, establecido en la misma clausula, que evidentemente hace el 60% de descuento mensual, lo que indudablemente contraviene la ley conforme se ha expuesto, afectando la validez de estos convenios de pago, cuando también se establece que: “el SENASIR tendrá la potestad

de suspender transitoriamente el beneficio acordado por compensación de cotizaciones, hasta el momento del correspondiente pago de los montos devengados, incluidos los intereses generados hasta la fecha" (sic), lo que implica que la suspensión de sus rentas la privación de su única fuente de recursos que permite su subsistencia, pero además, este hecho puede afectar no sólo su economía, sino su estado emocional y por ende la afectación de su salud, lo que vulnera sus derechos y garantías como lo acusan los demandantes.

Bajo el mismo razonamiento, se pronunció el art. 179 del Cód. Pdto. Civ., que estableció que: "Las pensiones, jubilaciones, montepíos, rentas de vejez, invalidez y demás beneficios sociales establecidos legalmente son inembargables, excepto el caso de la asignación por asistencia familiar", precepto jurídico refrendado por el actual Cód. Proc. Civ. en su art. 318-2, de lo cual realizando una interpretación de los preceptos jurídicos señalados, se tiene que las rentas de vejez y jubilación, entre otras, se encuentran especialmente protegidas, resguardo que impide a cualquier instancia disponer su retención, ni siquiera en un porcentaje mínimo, siendo la única excepción la deducción por asistencia familiar, puesto las rentas citadas tiene un fin eminentemente social, que no caben poner en tela de juicio.

Por todo lo manifestado, este Supremo Tribunal concluye que si bien los convenios de pago provienen de un acuerdo de partes en los que ambos actores de libre y espontánea voluntad suscribieron un acuerdo para sanear una deuda, empero conforme establece el art. 549-3) del Cód. Civ., este acuerdo o convenio, al contener estipulaciones ilícitas (contrarias a la ley) se encuentra viciado de nulidad y habiendo solicitado al Órgano Jurisdiccional la declaración de esta nulidad, es que corresponde atender la pretensión demandada declarando lo que en derecho es pertinente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 2.1 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa interpuesta por Evelyn Edme Barrero Mendieta y Jhonny Jesús Ortiz Bello de fs. 29 a 31, en consecuencia, declara la nulidad de los Convenios de Pago Nº 003/08 de 11 de agosto de 2008 (fs. 5 a 7) y Nº 014/08 de 25 de agosto de 2008 (fs. 1 a 3), a tal efecto se ordena a SENASIR inmediatamente restablecer el pago mensual de sus beneficios por compensación de cotizaciones, como también suscribir nuevos convenios de pago en el que solo consignen el descuento automático del 20% de la compensación de sus cotizaciones, para la recuperación de los montos que fueron indebidamente cobrados por los demandantes, debiendo tomar en cuenta también los descuentos ya ejecutados anteriormente.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

87

Juan Carlos Prado c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 37 vta., la respuesta de la entidad demandada de fs. 68 a 72 vta., la réplica de fs. 83 a 87 vta., el memorial de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, como entidad tercera interesada de fs. 95 a 98 vta., el decreto de autos de fs. 89, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Juan Carlos Prado, se apersona a este tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/2016 de 28 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y se declaren prescritas las facultades de la administración aduanera de imponer sanciones sobre el hecho generador de la DUI C-1753, con los argumentos siguientes:

Argumenta que, los antecedentes muestran que la resolución sancionatoria, refiere a un hecho generador producido en la gestión 2009, cuando aún los arts. 59-60 de la L. Nº 2492, no sufrieron las modificaciones establecidas en las L. Nos. 291 y 317 de 22 de septiembre de 2012 y 11 de diciembre de 2012, respectivamente, en mérito a esta normativa, señala que en el presente caso de autos, la prescripción se computa a partir del Acta de Intervención Contravencional AN-UFIZR-AI 106/2010, que prescribió, el 31 de diciembre de 2013, tomando en cuenta que el hecho generador comienza con la DUI C-1753 el 14 de enero de 2009.

Manifiesta que dentro del proceso impugnatorio argumentó que en aplicación de la norma más benigna, arts. 59-60 del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones, no corresponden en su aplicación retroactiva en el presente caso, considerando el principio de favorabilidad, que opera como excepción al principio de irretroactividad que rige en materia penal, aplicable también al ámbito punitivo administrativo y las L. Nos. 291 y 317. Señala que argumentó que la facultad para imponer sanciones para la gestión 2009 (14/01/2009 DUI N° 2009/735 (C-1753) prescribió en el marco del art. 59 del Código Tributario Boliviano, sin modificaciones, por lo que la resolución sancionatoria de autos en sus efectos, son ilegales por encontrarse prescritas.

Acusa vulneración del art. 59 del Código Tributario Boliviano, hace referencia al A.S. Nº 39 de 13 de mayo de 2016, emitido por el Tribunal Supremo de Justicia, que decide en base a la normativa de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, arts. 5 y 11 de la declaración de derechos humanos, señalando que: "nadie será condenado por actos u

omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el derecho nacional o internacional", argumenta que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad y no se puede pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en ese momento, conforme con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran en su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

De la misma forma, acusa vulneración del derecho al debido proceso en sus elementos de principio de legalidad y derecho a una resolución motivada, conforme a lo previsto por el art. 180 de la C.P.E., y lo señalado por el Tribunal Constitucional a través de las SS.CC. Nos. 0919/2006-R de 18 de septiembre, 0062/2002 de 31 de julio, 0275/2010 de 7 de junio, y art. 123 de la C.P.E. que enseña que el intérprete está obligado a optar por aquel entendimiento interpretativo que desarrolle de mejor forma y con la mayor efectividad, los derechos, principios y valores que consagran el orden constitucional.

Hace también referencia a la vulneración de la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un estado de derecho, hace cita de la S.C. Nº 0070/2010-R de 3 de mayo, referido a la aplicación del art. 178 de la C.P.E.; acusa vulneración del principio de irretroactividad de la ley, prevista en el art. 116-I de la C.P.E., que establece que no es posible aplicar normas que no existen en el momento de cometerse el acto, salvo que estas sean más benignas, acusa vulneración del principio de aplicación de la norma más benigna previsto en el art. 123 de la C.P.E., así como la vulneración de la jurisprudencia de la retroactividad de la ley, como una garantía a favor del ciudadano y no del Estado.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos, solicitó “Se disponga la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, (..), se declare prescritas las facultades de la Administración Tributaria de imponer sanciones sobre el hecho generador, Declaración Única de Importación DUI-C 1753”.

Respuesta a la demanda.

Que admitida la demanda mediante decreto de 3 de marzo de 2017, cursante de fs. 41, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legalmente citada, apersonándose por escrito de fs. 68 a 72 vta., el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos los fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1499/2016 de 28 de noviembre, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto activo, observando que los argumentos citados en la demanda no desvirtúan los fundamentos de la resolución impugnada, señalando que el fundamento de la demanda se limita a una infundada expresión de inconformidades, manifiesta que la AIT no es competente para realizar control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiendo aplicar las mismas, hace énfasis en la falta de fundamento técnico jurídico y prueba que llevó al demandante a interponer su demanda, hace cita de precedentes administrativos emitidos por la propia Autoridad General de Impugnación Tributaria y de las SS.CC. Nos. 510/2013, de 27 de noviembre y 532/2014 de 10 de marzo y 238/2013 de 5 de julio, emitida por Sala Plena, referido a que la parte demandante tiene la carga de demostrar lo señalado en su demanda.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó “declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Juan Carlos Prado, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016.”

Réplica y dúplica.

Por decreto de 3 de mayo de 2017, fs. 73 de obrados, se dispuso traslado, para que el demandante Juan Carlos Prado, haga uso de su derecho a réplica en el plazo de 10 días computables a partir de su notificación, misma que se hizo efectiva el 30 de mayo, fuera del plazo establecido, decretándose autos para sentencia de fs. 89.

Antecedentes del proceso.

El 14 de enero de 2009, la Agencia Despachante de Aduana Vallegrande, validó la Declaración Única de Importación DUI C-1753, para su comitente Juan Carlos Prado respecto a la importación de un vehículo con la descripción comercial FRV 090045947 y chasis: YV2A4DBCOYA517382, por un valor total FOB de $us. 22.589.-, cuyas demás características se encuentran descritas en Formulario de Registro de Vehículos (FRV) 090045947, y que fue sorteada a canal amarillo:

El 30 de junio de 2010 la Administración Aduanera emitió el Informe AN-UFIZR- IN-Nº 997/2010, el cual en el punto conclusiones, refiere que el importador al introducir a territorio aduanero nacional 2 vehículos (el presente proceso es referido al vehículo internado mediante DUI C-1753, procesándose por cuerda separada el segundo vehículo internado por el demandante, mediante DUI C-1751), cuya importación se encontraba prohibida desde el 3 de diciembre de 2008, infringió lo establecido en el inc. f) incorporado mediante D.S. Nº 29836, art. 9 del D.S. Nº 28963 que aprueba el Reglamento de la L. Nº 3467, para la importación de vehículos automotores, situación por la cual presuntamente se habría cometido el ilícito de contrabando tipificado en el art. 181-b) y f) de la L. Nº 2492 (Código Tributario Boliviano); por otro lado señala que corresponde aplicar una sanción de 500 UFV por cada DUI, de acuerdo a lo establecido en el punto 1 del título declaración jurada del valor del anexo 1 de la Resolución de Directorio Nº 0.1-012-07.

El 20 de octubre de 2010, la Administración Aduanera notificó por secretaría a Juan Carlos Prado, con el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI 106/10, de 12 de julio de 2010, estableciendo una valoración de la mercancía decomisada y liquidación previa de tributos, y presume la comisión de contrabando contravencional, art.181-b) y f) de la L. Nº 2492 (Código Tributario Boliviano).

El 21 de abril de 2016, la Administración Aduanera notificó mediante cédula a Juan Carlos Prado con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS Nº 99/15, de 7 de julio de 2015, mediante la cual resolvió declarar probada la comisión de Contravención Tributaria Aduanera de Contrabando establecida en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI 106/10, de 12 de julio de 2010, contra Juan Carlos Prado y M&R Transforma SRL., representada por Martín Ugarte Vargas, por haber adecuado su accionar a lo previsto en los arts. 160-4 y 181-b) y f) de la L. Nº 2492, aplicando la sanción del 100% del valor de la misma en la suma 170.192.18 UFV, monto que debía ser actualizado a la fecha de pago.

Recurso de Alzada.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el sujeto pasivo, misma que mereció la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0401/16 de 25 de agosto de 2016,

que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS Nº 99/15, de 7 de julio de 2015.

Recurso Jerárquico.

En conocimiento de la resolución de alzada, Juan Carlos Prado, interpuso recurso jerárquico, mismo que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0401 de 25 de agosto de 2016, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz.

III.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1499/2016, se ha vulnerado la irretroactividad de la ley, prevista por el art. 123 de la C.P.E., y si ha prescrito la facultad de la Administración Tributaria Aduanera para imponer sanciones.

Análisis y fundamentos legales.

La C.P.E., art. 9-II, garantiza, la seguridad de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo el principio de seguridad jurídica se encuentra plasmado en nuestra Constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, sentencias constitucionales como la Nº 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

Por otra parte, el art. 116-II de la C.P.E., prescribe que: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible", garantía que debe ser interpretada en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado; asimismo dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica. En esa línea normativa, el art. 50 de la L. N° 2492 establece: “(Prescripción) Prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria para:(…).3.Imponer sanciones administrativas. (…)” (sic). Asimismo, el art. 60 de la misma ley, respecto al cómputo de la prescripción señala que el término de la prescripción se computará desde el 1º, de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Las disposiciones de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, modifican la L. N° 2492, estableciendo: “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 ampliarán en 3 años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años. IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible. Sexta. Se modifican los parágrafos I y II del Art. 60 de la L. Nº 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera: Art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el núm. 3, del parágrafo 1, del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. II. En el supuesto 3, del parágrafo I, del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.". (…).

En ese mismo perfil, mediante L. Nº 317 de 11 de diciembre de 2012 y sus disposiciones derogatorias y abrogatorias, establecen la modificación del Art. 60-I-II de la L. Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la disposición adicional sexta de la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto: "Art. 60. (Cómputo). I. Excepto en el núm. 3 del parágrafo I del artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del parágrafo I del artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria". (sic).

La modificación al art. 59 de la L. Nº 2492, muestra que el fin del legislador es incrementar el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, así como para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas respecto del contribuyente, de tal modo que la Administración Tributaria, en vez de 4 años, cuente ahora con 10 años para el ejercicio de tales cometidos a partir de la gestión 2018, estableciendo un incremento escalonado a partir de la gestión 2012. Así, para la gestión 2012 se establece un plazo de 4 años; 5 para la gestión 2013; 6 para gestión 2014; 7 para la gestión 2015; 8 para la gestión 2016; 9 para la gestión 2017 y 10 años a partir de la gestión 2018. Asimismo resulta pertinente aclarar la terminología del instituto en el nuevo contexto, para lo cual debe previamente convenirse que el término "gestión" contenido en la disposición quinta de la L. N° 291 el párrafo que señala "Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años en la gestión 2012, 5 años en la gestión 2013….", para mejor comprensión refiere al "periodo fiscal vigente", periodo fiscal 2012, 2013, (…), etc.

En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria, conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E. que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; asimismo los arts. 115 y 117-I de

la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial.

En ese contexto, corresponde recordar que en el marco de las consideraciones señaladas; el principio de irretroactividad de la ley está fundado en la necesidad de fortificar uno de los pilares del sistema legal, la seguridad jurídica. Este régimen, fue asumido en nuestro ordenamiento jurídico Constitucional en su art. 123 que establece imperativamente que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", estableciendo y limitando asimismo el efecto retroactivo de las leyes en 3 casos específicos, en materia penal, laboral y de corrupción. En esa línea normativa, la L. N° 2492 Cód. Trib., en su art. 150 prescribe que: "Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo", sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o al tercero responsable. De todo ello se desprende que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, y es que no se puede exigir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia, consideración que va relacionada con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializándose se esa manera el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, se deberá convenir que, tanto la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la L. N°317 de 11 de diciembre de 2012, cuya constitucionalidad no se encuentra en duda, fueron aplicadas en sede impugnatoria administrativa, advirtiéndose, sin embargo; que esta ley no constituye en los hechos, una disposición legal que beneficia al sujeto pasivo, que permita la aplicación del principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva.

A todo lo referido, por disposición del art. 123 de la C.P.E. y la norma específica, art. 150 de la L. N° 2492 Cód. Trib., la L. N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la L. N°317 de 11 de diciembre de 2012, son normas plenamente aplicables a partir de su fecha de promulgación, vale decir a partir de fecha de 22 de septiembre de 2012 para la L. N° 291 y 11 de diciembre de 2012, para la L. N° 317, tomándose esas fechas como fechas a partir de las cuales estas entran en vigencia plena a futuro; de lo cual se advierte que por disposición y cumplimiento inexcusable del art. 123 de la C.P.E. y art. 150 de la L. N° 2492, estas normas no pueden tener vigencia retroactiva; es decir no son aplicables para periodos anteriores a esas fechas de puesta en vigencia, todo por mandato constitucional de cumplimiento inexcusable y obligatorio.

De revisión y compulsa de antecedentes, se observa que el periodo sujeto a fiscalización corresponde a hechos generadores acontecidos en la gestión 2009, (DUI C-1753 de fecha 14/01/2009), por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del Código Tributario Boliviano sin las modificaciones establecidas precedentemente, al haber sido promulgada esta normativa en la gestión 2012; también se debe convenir que, la norma aplicable al caso, que deriva de una sanción por contrabando contravencional, corresponde la aplicación del plazo de prescripción y la forma de cómputo previsto en los arts. 59-60-I de la L. N° 2492; articulado vigente hasta la fecha de promulgación de la L. N° 291, gestión 2009.

En el contexto analizado, de aplicación y cómputo previsto en los arts. 59-60-I de la L. N° 2492, se tiene que para los hechos generadores del IVA e ICE, de la DUI C-1753, acontecida en la gestión 2009, ante cuyo hecho el cómputo de la prescripción debe realizarse

tomando en cuenta el nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador, que en el caso aduanero se da en el momento de la aceptación de la DUI; consecuentemente, de conformidad con el art. 60-I de la L. Nº 2492, el cómputo de 4 años para la determinación de la deuda tributaria comenzó a partir del 1 de enero del año siguiente a la ocurrencia del hecho generador año 2010; sin embargo, de conformidad con los arts. 61-62 de la citada L. Nº 2492, en el transcurso de dicho cómputo pueden ocurrir causales de suspensión y de interrupción para que la facultad de la Administración Aduanera para determinar que la deuda tributaria no prescriba, no advirtiéndose ningún acto tendente a ese fin. Estos datos evidencian que el plazo de 4 años para la prescripción de la señalada DUI, empezó a correr a partir del 1 de enero de 2010 y concluyó el 31 de diciembre de 2013, toda vez que hasta la fecha de notificación por cédula efectuada al demandante 21 de abril de 2016; con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS N° 99/2015, girada, por la contravención de contrabando contravencional; advirtiéndose que a fecha de notificación, con señalada determinación tal contravención se encontraban ya prescrita por disposición taxativa de los arts. 59-60-I de la L. N° 2492.

Consecuentemente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una incorrecta valoración y entendimiento normativo, que violenta el principio de seguridad jurídica, legalidad, e irretroactividad, por lo que corresponde determinar que la prescripción alegada por el demandante ha operado.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica, irretroactividad y, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la Ley de Organización Judicial, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, la que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0401/16 de 25 de agosto de 2016, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS N° 99/2015, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas.

En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la administración pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar prescrita la facultad para aplicar contravenciones tributarias de la gestión 2009, respecto a la DUI C-1753, cuyo hecho generador se consolidó en la gestión 2009.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por el sujeto pasivo, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, deviene en probada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 37 vta., presentada por Juan Carlos Prado, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se deja sin efecto la resolución impugnada AGIT-RJ 1499/16 de 28 de noviembre de 2016, debiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitir nueva resolución, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 17 de agosto de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

88

Gerencia Distrital La Paz I del SIN c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 37 a 43 vta., interpuesta por Ernesto Rufo Mariño Borquez, en su calidad de Gerente Distrital La Paz I a.i. del SIN, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0523/2015 de 13 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respuesta a la demanda de fs. 49 a 55; notificación al tercero interesado de fs. 127, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y,

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0523/2015 de 13 de abril, lesiona los derechos de la Administración Tributaria por considerar de manera errada los datos del proceso, en consideración a los fundamentos de orden legal:

1.- Que la determinación de la administración tributaria fue la correcta:

La Administración Tributaria para la determinación del impuesto sobre las utilidades de las empresas, fue realizada en base a la documentación presentada por el propio contribuyente, y respecto a las exportaciones estas fueron corroboradas con la información de la Aduana Nacional de Bolivia y entidades bancarias, así como información obtenida del Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria, que permitió verificar que el contribuyente no presentó la declaración jurada del impuesto sobre las utilidades de las empresas, estados financieros, dictamen de aduana externa e informe tributario complementario correspondiente a la gestión fiscal 2012. Lo que condujo al proceso de fiscalización a realizar un análisis sobre sus ingresos por exportación y sus costos y gastos, es decir que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no tomó en cuenta que para la determinación de la deuda tributaria del contribuyente no se efectuó sobre base presunta porque se tenía documentación e información obtenida del contribuyente, información de terceros y la obtenida por la Administración Tributaria, que les hubiera permitido determinar de manera cierta e indubitable el hecho generador, conforme prevé el art. 43 de la L. Nº 2492, referido a la determinación sobre base cierta, pues se estableció que el contribuyente omitió declarar sus ingresos por las exportaciones de mineral realizadas por el importe de Bs 494.228.917.- que debió ser considerado en la determinación de los ingresos en los estados financieros del contribuyente.

También no se consideró que en el detalle de las facturas comerciales de exportación emitidas por el contribuyente describe que la mercancía exportada se ha identificado como desperdicios, sin embargo, el informe de ensayo otorgado por SGS Bolivia S.A. determina que el material exportado es amalgama de oro, aspecto reconocido y aceptado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pero sin embargo no fue tomada en cuenta al momento de emitir la resolución impugnada.

2.- La carga de la prueba y la aplicación de la teoría de los actos consentidos:

La resolución de recurso jerárquico impugnada justifica el actuar negligente del contribuyente, ya que se limita a indicar que al no haber presentado el sujeto pasivo la documentación solicitada no pueden determinarse los gastos deducibles, lo que demuestra que la Autoridad General de Impugnación Tributaria reconoce que durante el proceso de fiscalización se solicitó documentación al contribuyente a fin de poder establecer la relación de los costos y gastos del sujeto pasivo, conforme establece el art. 42 de la L. Nº 843, sin embargo, el contribuyente al no haber presentado documentación que por norma se encontraba obligado a tener y que estos puedan evidenciar los costos y gastos de su actividad comercial, al amparo de la normativa señalada se determinó que no existe gastos ni costos, para la determinación de la unidad neta imponible, pese a que la Administración Tributaria realizó varios requerimientos de información, para efectuar una revisión de los costos y gastos en el que incurrió el contribuyente, aspecto que no fue considerado y pasado por alto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución de recurso jerárquico.

Que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el análisis de su resolución impugnada debió aplicar la teoría de los actos consentidos puesto que el contribuyente en la etapa de descargos no desvirtuó la determinación reflejada en la vista de cargo de 9 de junio de 2014, la que fue notificada de forma personal a la representante legal de la empresa; por tanto, al considerar el contribuyente que dicha determinación no afecta sus derechos, la doctrina atribuye a la dejación de un derecho, al respecto cita también la S.C. Nº 0345/2004-R del 16 de marzo de 2004.

3.- Que la administración tributaria realizó una correcta valoración de la prueba:

La Administración Tributaria valoró todos los datos del proceso, pues de la documentación presentada por el contribuyente, se evidencia que no presentó documentos en original para poder analizar y verificar que los gastos efectuados están vinculadas con la actividad gravada, que es requisito indispensable de acuerdo a norma, para respaldar los gastos realizados por el contribuyente lo que demuestra el incumplimiento al art. 76 de la L. Nº 2492.

Resalta que el contribuyente presentó a la Administración Tributaria en su mayoría como descargos, simples fotocopias de la documentación requerida y no ha demostrado la legalidad de la documentación, por lo que no demostró los gastos y costos incurridos.

4.- Que existió una correcta determinación de la Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas:

La Determinación de la Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas, se realizó conforme lo establece el arts. 102 de la L. Nº 177 modificada mediante L. Nº 3787 y 31-32 del D.S. Nº 29577 que establece una alícuota adicional del 12.5 % al Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas (Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas) que grava las utilidades adicionales originadas por las

condiciones favorables de precios de los minerales y metales, la que se aplica sobre la utilidad neta anual establecida en la L. Nº 843 y sus reglamentos para el cálculo de liquidación del Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas. Como indica la normativa el Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas, se aplica cuando las condiciones de los minerales y metales sean iguales o mayores a las establecidas en el art. 101 de la L. Nº 1777, modificada por la L. Nº 3787, en consideración a las cotizaciones del oro, plata y cobre desde el 24 de agosto de 2012 hasta 31 de diciembre de 2012, que han sido superiores a las cotizaciones establecidas en el art. 101 de la L. Nº 3787, por lo que la Administración Tributaria efectuó una correcta determinación sobre el pago de la Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas por la gestión fiscal 2012, establecido en la Resolución Determinativa Nº 0444/14 de 21 de agosto de 2014.

5.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria realiza una aplicación indebida de la ley, al disponer la anulación de los actos de la administración tributaria:

Que el D.S. Nº 27113 que reglamenta la L. Nº 2341, aplicable supletoriamente en la materia, por expresa disposición del art. 74 de la L. Nº 2492, que establece en su art. 55 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, en el presente caso, no se produce la indefensión cuando una persona conoce el procedimiento que se sigue en su contra y actúa el mismo en igualdad de condiciones tal como lo señala la S.C. Nº 0287/2003-R de 11 de marzo, por lo que se debe considerar que por Orden de Fiscalización Nº 14990100101 Modalidad Fiscalización Parcial de 21 de marzo de 2014, se notificó personalmente a la representante legal de la empresa el 26 de marzo de 2014, aspecto que demuestra que no se provocó indefensión al contribuyente.

Que en virtud al arts. 70 de la L. Nº 2341, Ley de Procedimiento Administrativo, 778 y siguientes del Cód. Pdto. Civ. y la S.C. Nº 90/2006 de 17 de noviembre, presenta la demanda contenciosa administrativa, a objeto que se declare probada su demanda y revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 053/2015 de 13 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respondió negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

1.- Respecto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no tomó en cuenta que para la determinación de la deuda tributaria del contribuyente no se efectuó sobre base presunta, porque se tenía documentación e información obtenida del contribuyente:

Sobre los métodos de determinación de la base imponible, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Orden de Fiscalización Nº 14990100101 con alcance al Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas y Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales enero a diciembre de 2012, asimismo, mediante requerimiento, solicitó la presentación de la documentación pertinente, los que fueron presentadas según actas de recepción de 17 de abril de 2014; de igual manera mediante nuevo requerimiento y anexo adjunto se reiteró solicitud de documentación; empero, al no haberse presentado, la Administración Tributaria emitió el acta de inexistencia, como resultado del proceso de fiscalización la Administración Tributaria, emitió la vista de cargo en la cual establece la liquidación previa de la deuda tributaria sobre base cierta,

señalando que para la determinación de ingresos por exportaciones cotejo los documentos presentados por el contribuyente y la información de la Aduana Nacional, entidades financieras e información extraída del Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria 2, lo que permitió concluir que el sujeto pasivo percibió ingresos por exportación que no fueron declarados, en tanto que para los costos y gastos, citando los arts. 47 de la L. Nº 843 y 8 del D.S. Nº 24051 y toda vez que el sujeto pasivo no presento la documentación, estableció que no existen gastos deducibles para la determinación de la utilidad imponible, por lo que sobre el total de ingresos por exportaciones aplicó la alícuota correspondiente al impuesto sobre las utilidades de las empresas para obtener el tributo omitido por este impuesto.

Por otra parte la Administración Tributaria considerando el alcance de la orden de fiscalización, efectuó el análisis de la obligación tributaria correspondiente a la Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas, observando que si bien las facturas comerciales de exportación describen a la mercancía como desperdicios, el informe de ensayo de SGS Bolivia S.A. determina que la mercancía exportada es amalgama de oro, observando que el sujeto pasivo debió efectuar la determinación de los anticipos mediante formulario Nº 588 y que habría incumplido el art. 36 del D.S. Nº 29577, al no haber efectuado la consolidación de los anticipos mensuales efectivamente pagados; bajo esos antecedentes y de conformidad a la solicitud de las partes, en revisión de la vista de cargo se advirtió que la misma realizo el cálculo preliminar de la deuda correspondiente al impuesto sobre las utilidades de las empresas sobre base cierta, en base a la documentación presentada por la Aduana Nacional y las entidades financieras.

La Administración Tributaria no consideró los gastos ni costos incurridos en la actividad gravada, limitándose a indicar que al no haber presentado el sujeto pasivo la documentación solicitada no pueden considerarse los gastos deducibles, limitando sus facultades de investigación, control y comprobación, señaladas en el art. 66 de la L. Nº 2492, por lo que la vista de cargo no expone los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, toda vez que para la liquidación sobre base cierta del impuesto sobre las utilidades de las empresas soló considero unos de los elementos que deben tenerse en cuenta para la liquidación del impuesto, tomando soló los ingresos, omitiendo considerar los costos y gastos que hacen el costo de exportación y venta de minerales, situación que denota que no se fundamentó técnicamente la determinación sobre base cierta, toda vez que no logró obtener los datos necesarios, para determinar la base imponible del impuesto sobre las utilidades de las empresas, conforme exigen los arts. 47 de la L. Nº 843 y 7-8 del D.S. Nº 24051.

En la Determinación del Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas, se presentó las mismas observaciones; pues conforme al art. 30 del D.S. Nº 29577 la utilidad neta imponible constituye la base para la liquidación de este gravamen, toda vez que se evidenció la omisión de elementos que dan origen a la utilidad neta, se concluyó que la determinación del Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas, también se encuentra afectada por la falta de fundamentación técnica que respalde la determinación.

2.- Respecto a la aplicación de la teoría de los actos consentidos:

Indica que se trata de un nuevo argumento señalado por el demandante que no fue observado ante la Autoridad de Transportes y Telecomunicaciones, por lo que no se puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts.

139-b), 144 de la L. Nº 2492 y 198-e), 211-I de la L. Nº 3092, establece que quien considera lesionado sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnaciones indicando con precisión lo que se pide, para que la Autoridad de Impugnación Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación, preclusión e igualdad de las partes.

3.- Que existió una correcta determinación del impuesto sobre las utilidades de las empresas (Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas) alícuota adicional:

La legislación nacional con relación a la Vista de cargo, los arts. 96 de la L. Nº 2492 y 18 del D.S. Nº 27310, establecen que la vista de cargo debe contener, entre otros, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación, liquidación previa de la deuda tributaria; acto u omisión que se atribuye al presunto autor así como la calificación de la sanción, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el art. 98-I de la L. Nº 2492; asimismo, fijará la base imponible sobre base cierta o base presunta, u contendrá la liquidación previa del tributo adeudado, finalmente señala que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo, que en el presente caso, al haberse establecido que la determinación de la base imponible expuesta en la vista de cargo, no fue técnicamente fundamentada, y no se obtuvieron los datos necesarios para la determinación sobre base cierta, estos hechos afectan a los requisitos esenciales que deben contener la vista de cargo y por ende ocasionan indefensión al sujeto pasivo, que conforme la citada norma vician de nulidad el acto administrativo, aspectos que no pueden ser rebatidos con argumentos subjetivos del demandante.

En tal mérito solicita se dicte sentencia declarando improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0523/2015 de 13 de abril.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

Notificada la empresa Quri Wasi S.R.L. con la Orden de Fiscalización Nº 14990100101 con alcance al impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas, form. Nº 500 y Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas, form. Nº 585, correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2012, mediante Requerimiento Nº 14200900020 solicitando documentación que respalden el cumplimiento de sus obligaciones impositivas del contribuyente; que después de una solicitud de ampliación de presentación la cual fue rechazada, a tal efecto la Administración Tributaria adjunto las actas por contravenciones tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 14994400199 y 14994400200, por incumplimiento al deber formal de la entrega de toda información y documentación requerida mediante requerimientos y otros incumplimientos formales. Por lo que la Administración emitió la Vista de Cargo cite: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/0156/14 de 9 de junio de 2014, en la que establece la liquidación preliminar de la deuda tributaria sobre base cierta, por el monto de 214.056.241 UFV, por concepto de tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago por el impuesto sobre las utilidades de las empresas correspondiente a la gestión 2012 y anticipo Alícuota Adicional Impuestos Sobre

las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales de junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2012, además de multas por incumplimiento a deberes formales.

El 27 de julio de 2014, el sujeto pasivo presenta una carta a la Administración Tributaria y admite documentación de descargo en fotocopias simples y cuestiona la determinación de la vista de cargo, a tal efecto se emite el Informe de conclusiones cite: SIN/GDLPZ/DJCC/UJT/INF-C/00122/2014, que indica que los descargos presentados por el sujeto pasivo no desvirtúan la determinación reflejada en la vista de cargo, por lo que ratifica los conceptos e importes determinados, recomendando la emisión de la respectiva resolución determinativa.

El 21 de agosto de 2014 la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa Nº 00444/2014, de 21 de VIII, que establece la deuda tributaria por el monto de 214.268.238 UFV equivalentes a Bs 423.775.432.- correspondientes a impuestos omitidos e intereses más sanción por omisión de pago, por concepto de impuesto sobre las utilidades de las empresas de la gestión 2012 y Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012, así como multa por incumplimiento a deberes formales.

Resolución determinativa, que fue impugnada en recurso de alzada por el sujeto pasivo, lo cual fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0027/2015 de 12 de enero, que anula la Resolución Determinativa Nº 00444/2014, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo cite: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/0156/14 de 9 de junio de 2014, inclusive, debiendo la Administración Tributaria emitir una nueva Vista de Cargo estableciendo con precisión el método de determinación de la Base Imponible.

Resolución de recurso de alzada que fue impugnada en recurso jerárquico por la Administración Tributaria, que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0523/2015 de 13 de abril, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0027/2015 de 12 de enero. Resolución jerárquica que ahora es impugnada por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, en demanda contenciosa administrativa que se analiza.

V.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y la contestación a la misma, se establece que el punto de controversia radica en determinar si:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0523/2015 de 13 de abril, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0027/2015 de 12 de enero, obró correctamente en resguardo del debido proceso.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, porque a través del derecho de impugnación se observa mediante este proceso los actos de la administración que le sean gravosos y lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados.

En este proceso contencioso administrativo, 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 ejercidos por las instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos reconocido por ella son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan también el derecho al debido proceso que constituye uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar".

En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Reconocida la competencia de esta Sala especializada del Tribunal Supremo de Justicia, y establecida la controversia que emana de la demanda contenciosa administrativa, para ingresar al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora que presuntamente habría incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

La base imponible constituye uno de los elementos estructurales del tributo, se define como la valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible y cumple dos funciones: de una parte, es la medida del hecho imponible, por lo que, si ha sido correctamente establecida debe ser congruente con el hecho imponible; y de otra, sirve como plataforma para aplicar sobre ella el tipo de gravamen y calcular la cuota del tributo. Los métodos para la determinación de la base imponible pueden ser directos o indiciarios; los primeros toman para su cálculo datos reales y actuales; los segundos atienden indicios y presunciones.

En ese entendido el art. 42 del Código Tributario Boliviano, establece que: "La base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar".

Existen dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 del Código Tributario Boliviano, que señala: La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: a) Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo; consiguientemente, la determinación sobre base cierta parte del principio de la información, datos y prueba que la Administración Tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, de tal forma que le permita establecer y demostrar efectivamente los resultados de una determinación, información que puede ser obtenida a través del contribuyente y también de terceras personas o agentes de información establecidos por ley, inclusive de su propia labor investigativa con el fin de obtener pruebas sobre los hechos imponibles ocurridos, que demuestren de manera fehaciente y sin ninguna duda la realización de los

hechos generadores de la base imponible y permitan establecer su cuantía, sin que la eficacia de su potestad fiscalizadora se halle limitada o condicionada al asentimiento previo del contribuyente; y, b) Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, estableciendo el art. 44 de dicho código, que la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre Base Cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1) Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes; 2) Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este código; 3) Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización; 4) Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas; 5) Otras circunstancias previstas; 6) Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

El art. 62 del Código Tributario Boliviano, (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: núm. 7, A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.

Po su parte el art. 76 del Código Tributario Boliviano, señala que la carga de la prueba, en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos.

De lo inferido, se colige que en forma general en la etapa de la determinación tributaria, la Administración Tributaria debe intentar llegar a la verdad de los hechos, procurando obtener todos los datos y la información necesaria para llegar a una precisa, clara y circunstanciada atribución de la deuda tributaria, con la debida fundamentación establecida por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Para el caso presente, de la compulsa de los antecedentes administrativos, la Administración Tributaria, en aplicación del art. 104-IV del Código Tributario Boliviano, emitió la Vista de Cargo cite: SIN/GDLPZ-I/DF/FVE-I/VC/0156/14 de 9 de junio de 2014, en la que se exponen el alcance de la orden de fiscalización, el trabajo desarrollado y los resultados del proceso del examen, que la verificación se efectuó sobre base cierta, detallando los conceptos que fueron objeto de fiscalización, estableciendo como la liquidación preliminar de la deuda tributaria, por el monto de 214.056.241 UFV, por concepto de tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago por el impuesto sobre las utilidades de las empresas correspondiente a la gestión 2012 y anticipo Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas de los periodos fiscales de junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2012, además de multas por incumplimiento a deberes formales.

Asimismo, el contribuyente en la nota de 17 de julio de 2014, presentó descargos a la vista de cargo y observa que: no corresponde el adeudo tributario al impuesto sobre las utilidades de las empresas form. Nº 500 de la gestión 2012, por haberse realizado una incorrecta determinación sobre datos incorrectos y haberse realizado una incorrecta

apreciación de los hechos, como los ingresos no declarados, falta de presentación de los estados financieros y la determinación de los gastos y costos no pueden ser deducibles, porque el contribuyente no presentó la documentación correspondiente, no se ha considerado los gastos realizados y de manera totalmente equivoca se ha considerado como utilidad la totalidad de los ingresos, no se ha considerado la existencia de perdidas, no se ha considerado adecuadamente que para la liquidación del impuesto sobre las utilidades de las empresas, a efecto de productos exportados, se debe considerar el valor FOB consignado en la Declaración Única de Importación y el que puede ser ajustado para obtener el valor final de la venta, no se ha ajustado los montos efectivamente cancelados por lo compradores en virtud a que el bien comercializado es ajustado conforme a la cotización del mismo en el mercado internacional (bolsa de valores), al momento efectivo de la transacción y que equivocadamente señala que se habría verificado la presentación de la regalía minera formulario Nº 3007 del periodo junio 2012 por Bs 13.681.- cuando en realidad corresponde a la de junio de 2013, pues no existió ningún pago a la regalía minera durante la gestión 2012. Los montos de ingresos se hallan equivocadamente cuantificados, toda vez que no se ha considerado la compra de oro marginal, como los gastos propios de la actividad exportadora por la compra de pasajes aéreos, gastos de inspección y laboratorio y otros gastos que se hallan debidamente acreditados; a ese efecto presenta documentación para respaldar sus descargos.

De acuerdo con lo manifestado, la inexistencia de todos los datos, hechos, elementos, antecedentes y valoraciones puestos a conocimiento de la Administración Tributaria, por parte del sujeto pasivo durante el proceso de fiscalización, tanto en la Vista de Cargo como en la resolución determinativa conlleva el incumplimiento de los requisitos esenciales establecidos en el art. 96-I del Código Tributario Boliviano que señala: “La vista de cargo, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponde, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado”. III.- “La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la vista de cargo o acta de intervención, según corresponda”.

Considerando que la resolución determinativa debe emitirse sobre la base de la vista de cargo, el acto administrativo también se ve afectada en su fundamentación, conforme el art. 99-II del citado cuerpo legal, lo que ocasionó que el adeudo tributario por el impuesto sobre las utilidades de las empresas y Alícuota Adicional Impuestos Sobre las Utilidades de las Empresas determinada por la Administración Tributaria expuesta en primera instancia en la vista de cargo y confirmada en la resolución determinativa, no refleja la situación real de los hechos económicos respecto a los ingresos y egresos del contribuyente, puesto que la inexistencia de una base imponible objetiva, medible y verificable, no sustenta la fiscalización efectuada, constituyendo por tanto una inobservancia a los requisitos esenciales de la vista de cargo, que son los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la sustenten, así como la base imponible sobre base cierta aplicada en el presente caso; omisión que vicia de nulidad dicha actuación, conforme disponen los arts. 96-I y III y 99-II del Código Tributario Boliviano, toda vez que ocasiona un estado de indefensión en el sujeto pasivo conforme dispone el art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002 y art. 35

del D.S. Nº 27113, y vulnerado su derecho a un debido proceso, conforme establece el art. 68-6 y 10 del Código Tributario Boliviano.

Corresponde señalar que ese acto procesal viciado le ocasiona un grave perjuicio personal y directo; además coloca en un verdadero estado de indefensión al sujeto pasivo, vicio procesal que conllevó a que se declare la nulidad dispuesta en sede administrativa mediante la resolución emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y conformada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme los arts. 96-III del Código Tributario Boliviano y 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable en materia tributaria en sujeción al art. 201 de la L. Nº 3092, que dispone que para que ocurra la anulabilidad de un acto por la infracción de una norma señalada en la ley, debe ocurrir que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

Por su parte el art. 55 del D.S. Nº 27113, establece que, será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione al interés público.

Consecuentemente la nulidad dispuesta en sede administrativa, hasta la emisión de una nueva vista de cargo, fue acertada, puesto que la determinación y la aplicación del método sobre base cierta para el proceso de determinación, debió contener todos los hechos, datos, elementos y valoraciones proporcionados por el contribuyente, lo que en el presente caso no se dio, aspectos que inciden en la fundamentación de hecho y derecho que debe contener la vista de cargo a fin de respaldar la emisión de la resolución determinativa.

Del análisis precedente, esta sala concluye que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0523/2015 de 13 de abril, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico desestimando la demanda contenciosa administrativa.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 37 a 44, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0523/2015 de 13 de abril, por lo que se confirmó la nulidad de obrados hasta que se emita una nueva vista de cargo.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

89

Agencia Despachante de Aduana SETA c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria y otro
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 29 vta., presentada por Waldo Pérez Sandoval en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana SETA, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre; la contestación de fs. 64 a 69 vta.; réplica de fs. 97-98 vta.; intervención del tercero interesado de fs. 105 a 113 vta.; dúplica de fs. 116 a 120; decreto de autos para sentencia de fs. 121; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda presentado el 21 de febrero de 2017, cursante de fs. 26 a 29 vta., Waldo Pérez Sandoval en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana SETA, manifiesta que la resolución jerárquica no observa los principios de seguridad jurídica y verdad material, además de vulnerar el debido proceso en su elemento defensa, con los siguientes argumentos:

a) La vista de cargo a sesgado la verdad material de los hechos, carece de elementos, datos y valoraciones que generen convicción material de lo que verdaderamente ocurrió respecto a la supuesta incorrecta apropiación arancelaria; además, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no valoró la prueba aplicando las reglas de la sana crítica, justificando y fundamentando adecuadamente las razones por las que otorga o no un valor determinado, conforme prevé el art. 81 de la L. Nº 2492, Código Tributario Boliviano; así, la instancia jerárquica omitió que la Administración Aduanera únicamente basó su decisión en la información de la página web, datos que no acreditan que se trate de los mismos vehículos, considerando también que no existió un trabajo pericial técnico científico que demuestre objetivamente el peso bruto vehicular (PBV) de cada uno de los camiones; el acto administrativo debe ser preciso, claro, de cumplimiento posible, no contradictorio con la cuestión de hecho acreditada por los antecedentes del proceso, todo ello establecido en el art. 28 del D.S. Nº 27113, Reglamento de la L. Nº 2341 de Procedimiento Administrativo; pese a ello, la Autoridad General de Impugnación Tributaria convalidó actos administrativos por meras conjeturas respecto al peso bruto vehicular, obtenidas de la página web, que si bien están autorizadas por la aduana, no pueden ser consideradas información idónea; además la Autoridad General de Impugnación Tributaria no observó que el formulario Nº 187 lo suscribe

el concesionario de almacenes aduaneros, mismo que firma el formulario de registro vehicular (FRV), con base en el manifiesto de carga y las facturas de reexpedición, por lo que la Agencia Despachante de Aduana no tiene ninguna responsabilidad; en consecuencia, no existe prueba decisiva alguna para sustentar la omisión de pago y se vulneran el debido proceso y el derecho a la defensa.

b) La resolución jerárquica inobservó el principio de verdad material consagrado en el art 180-I de la C.P.E., por cuanto la valoración aduanera asignada a estos vehículos, consignó el valor de camiones pequeños y además, omitió consignar que la propia Administración Tributaria emitió el levante de la mercancía a través del técnico aduanero (vista de aduana), que realizó la compulsa documental y técnica, dando su conformidad y autorizando el levante respectivo ante el cumplimiento de todos los requisitos exigidos, certificando que se cumplieron todas las formalidades aduaneras, conforme el art. 114 D.S. Nº 25870, Reglamento de la Ley General de Aduana.

c) La Autoridad General de Impugnación Tributaria inobservó el principio de seguridad jurídica, al interpretar de manera errada el art. 59 de la L. Nº 2492 y aplicar las modificaciones al Código Tributario contenidas en la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y en la L. Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, sin considerar que los hechos acaecidos respecto a las Declaraciones Únicas de Importación (DUI), corresponden a la gestión 2009, por lo que los hechos generadores datan de 2009; en consecuencia, desde el 1 de enero de 2014 (4 años, art. 59 de la L. Nº 2492), ha prescrito la acción de la administración aduanera para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, tomando en cuenta que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016 de 25 de enero, fue notificada el 11 de febrero de 2016; además, al aplicar dicha normativa no vigente al momento del hecho generador, inobservó los arts. 123 de la C.P.E. y 150 de la L. Nº 2492, que establecen que la ley sólo dispone para lo venidero.

Petitorio.- Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre, en todos sus extremos y sea con las formalidades de ley.

2.- Contestación y petitorio.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria demandada, se apersona al proceso el 8 de mayo de 2017, mediante escrito de fs. 64 a 69 vta. y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) La Administración Aduanera emitió la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior Nº 046/2012 de 22 de noviembre, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Gravamen Arancelario e Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) de las DUI's C-4125, C-4539, C-6036, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270; como resultado de la misma, notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo Nº 009/13 de 20 de mayo de 2013, que estableció la presunta contravención tributaria por omisión de pago por incorrecta apropiación arancelaria de los vehículos consignados en las DUI's, al no corresponder el peso bruto vehicular, a las subpartidas arancelarias 8704.22.20.00; presentados los descargos, se pronunció la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 18/2013 de 26 de septiembre, declarando firme la vista de cargo por omisión de pago, estableciendo una deuda tributaria de 288.125.63 UFV, respecto a las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270.

b) La Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en vulneración alguna respecto a la determinación de la partida arancelaria y el tratamiento de la prescripción, estos argumentos del demandante ya fueron expuestos en el recurso jerárquico, analizados y ampliamente desarrollados en los fundamentos técnico jurídicos de la resolución impugnada.

c) El sujeto pasivo no registró en el formulario de registro de vehículo, la capacidad de carga de cada vehículo que consigna el formulario electrónico F-187, porque no recuperó la información del sistema informático de la Aduana Nacional, conforme prevé la R.D. Nº 01-016-07; además, no identificó oportunamente la diferencia existente en la capacidad de carga de cada vehículo, registradas en dicho formulario, incurriendo en incorrecta apropiación arancelaria.

Petitorio.- Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre.

II.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 22 de noviembre de 2012, la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional, expide la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior Nº 046/2012, contra el contribuyente Waldo Pérez Sandoval, en su condición de representante de la Agencia Despachante de Aduana SETA, con número de identificación tributaria (NIT) 785628016, por el IVA, GA e ICE de las DUI's C-4125 de 28 de septiembre de 2009, C-4539 de 11 de septiembre de 2009, C-6036 de 20 de noviembre de 2009, C-7101 de 1 de diciembre de 2009, C-8028 de 18 de diciembre de 2009, C-8238 de 29 de diciembre de 2009, C-8236 de 29 de diciembre de 2009 y C-8270 de 30 de diciembre de 2009; orden de fiscalización notificada al contribuyente el 28 de noviembre de 2012 (fs. 1 y 3 del anexo 3).

2.- La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, emitió la Vista de Cargo Nº 009/13 de 20 de mayo de 2013, estableciendo una contravención tributaria por omisión de pago (art. 160-3 y 165 del Código Tributario Boliviano), por incorrecta apropiación de partida arancelaria de los vehículos consignados en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270; con un tributo omitido de Bs 223.501.00.- y una deuda tributaria actualizada al 12 de marzo de 2013 de Bs 523.628.00.-, equivalentes a UFV 288.125.63; vista de cargo notificada al sujeto pasivo el 21 de mayo de 2013 (fs. 198 a 211 y 225 del anexo 3-4).

3.- El 26 de septiembre de 2013, se pronunció la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013, que declara firme la Vista de Cargo Nº 009/13 de 20 de mayo de 2013, por omisión de pago, en la suma de UFV 288.125.63, que incluye el 100% del total del tributo omitido, al haberse detectado incorrecta apropiación de partida arancelaria; Resolución Determinativa notificada el 8 de octubre de 2013 (fs. 245 a 257 y 258 del anexo 4).

4.- Formulado el recurso de alzada por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana SETA, contra la resolución determinativa (fs. 260 a 262 vta. del anexo 4), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014 de 20 de enero, que confirma la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013 (fs. 276 a 290 del anexo 4).

5.- Formulado el recurso jerárquico por el representante legal de la Agencia Despachante de Aduana SETA, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014 (fs. 291 a 294 del anexo 4), la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0579/2014 de 21 de abril, que anula la

Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013 inclusive, ordenando que la Administración Aduanera pronuncie una nueva que contenga la valoración de todas las pruebas presentadas por el sujeto pasivo durante el proceso de fiscalización (fs. 303 a 315 del anexo 4).

6.- Peticionada la aclaración y complementación por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0050/2014 de 7 de mayo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria declara no ha lugar la misma (fs. 317 a 318 vta.).

7.- La recepción formal del expediente por la Administración Aduanera, data de 17 de julio de 2014 (fs. 322 del anexo 4).

8.- Ya en la gestión 2016, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0579/2014 de 21 de abril, se pronuncia una nueva Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016 de 25 de enero, que declara firme la Vista de Cargo Nº 009/13 de 20 de mayo de 2013 (fs. 339 a 355 del anexo 4); decisión notificada al ahora demandante el 11 de febrero de 2016 (fs. 336 del anexo 4).

9.- El 25 de febrero de 2016, la Agencia Despachante de Aduana SETA, formula recurso de alzada contra la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016 (fs. 24 a 28 vta. del anexo 1); y, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0408/16 de 16 de mayo, resuelve anular hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo Nº009/13, ordenando emitir una nueva si así corresponde, de conformidad con los arts. 96-I de la L. Nº 2492 y 18 del D.S. Nº 27310 (fs. 98 a 111 vta. del anexo 1).

10.- Formulado el recurso jerárquico por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0408/2016 (fs. 131 a 135 vta. del anexo 1), la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0951/2016 de 9 de agosto, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0408/2016, con reposición, ordenando que se pronuncie una nueva en la que se resuelvan todos los aspectos expuestos expresamente por las partes en el recurso de alzada y la respuesta efectuada por la administración aduanera (fs. 194 a 203 del anexo 1).

11.- En cumplimiento a la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0951/2016, la ARIT pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016 de 17 de octubre, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016 y en consecuencia, mantiene firme y subsistente el tributo omitido correspondiente al IVA, GA e ICE, más intereses y sanción por omisión de pago, al haberse detectado una incorrecta apropiación indebida de la subpartida arancelaria en cinco DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028 y C-8238; y, deja sin efecto el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago respecto a dos DUI's C-8236 y C-8270 (fs. 233 a 252 anexo 2).

12.- Formulado el recurso jerárquico por la Agencia Despachante de Aduana SETA, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016 (fs. 275 a 278 vta. del anexo 2), la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre, confirmando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016 de 25 de enero (fs. 319 a 337).

13.- Los argumentos expuestos por la Agencia Despachante de Aduana SETA ahora demandante, en instancia administrativa de impugnación, están relacionados a la impugnación de la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 08/2016 de 25 de enero, por incorrecta valoración de la prueba para determinar la apropiación de la subpartida arancelaria en las DUI's y por prescripción de la facultad de la administración aduanera debido a la nulidad de la primera Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013 de 26 de septiembre, argumentando que hasta la notificación con la segunda resolución determinativa de 25 de enero de 2016, ya habían transcurrido 7 años desde el hecho generador de la supuesta contravención (2009), inclusive contando los 6 meses de suspensión desde el inicio de la fiscalización.

III.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la Agencia Despachante de Aduana SETA, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0864/2016 de 17 de octubre que revoca parcialmente la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016 de 25 de enero y en consecuencia, mantiene firme y subsistente el tributo omitido correspondiente al IVA, GA e ICE, más intereses y sanción por omisión de pago, al haberse detectado una incorrecta apropiación indebida de la subpartida arancelaria en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028 y C-8238; y, deja sin efecto el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago respecto a las DUI's C-8236 y C-8270; y, que la pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar principalmente si existe o no prescripción de la facultad de determinación de la administración aduanera, sobre supuestos hechos generadores (DUI`s) que datan de 2009, considerando la Resolución Determinativa de 25 de enero de 2016; y, en su caso, si así corresponde, analizar el argumento sobre la supuesta incorrecta valoración de la prueba al determinar el tributo omitido y aplicación retroactiva de las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y Nº 317 de 11 de diciembre de 2012.

En ese contexto, corresponde establecer si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó correctamente los arts. 180-I y 123 de la C.P.E., y 59 y 150 de la L. Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, al confirmar la Resolución de Alzada y mantener subsistente el tributo omitido, intereses y multa por omisión de pago.

IV.- Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre la verdad material.

En ese marco, la presente sentencia, aplica el principio de verdad material previsto en el art. 180-I de la C.P.E., desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la S.C. Plurinacional Nº 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "…aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la norma suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos

a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

El art. 74 del Código Tributario Boliviano establece: "los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del derecho administrativo y se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente código…", de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos (conjunto de formalidades de orden jurídico que se establecen para poder emitir una resolución o acto administrativo tributario por parte de la autoridad administrativa tributaria), son aplicables los principios que se encuentran en la Ley del Procedimiento Administrativo, entre otros el contenido en el 4-d), el de "verdad material", entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal, en virtud del cual la decisión de la administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

El tratadista Juan Carlos Cassagne manifiesta: "…En el procedimiento administrativo, el órgano que lo dirige e impulsa ha de ajustar su actuación a la verdad objetiva o material, con prescindencia o no de lo alegado y probado por el administrado. De esta manera, el acto administrativo resulta independiente de la voluntad de las partes". (Derecho administrativo II Abeledo Perrot Buenos Aires Argentina, pág. 321).

Sobre la prescripción de la facultad de determinación de la administración aduanera.

La disposición final décima primera de la L. Nº 2492, Código Tributario Boliviano de 2 de agosto de 2003, deroga los arts. 15 al 24 de la L. Nº 1990, General de Aduanas, en cuanto a las formas de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas.

Por su parte, el art. 59 de la L. Nº 2492 determina que prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria, entre ellas, para determinar la deuda tributaria; el art. 60-I del mismo cuerpo legal, prevé que el término de prescripción se computará desde el 1º de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

En cuanto a las formas de interrumpir y suspender el cómputo del plazo de la prescripción, los arts. 61-62 de la citada L. Nº 2492, prevén: "art. 61 La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Art. 62 El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por 6 meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo".

La jurisprudencia de éste tribunal, a través de la Sentencia Nº 39/2016 de 13 de mayo, sobre la prescripción precisamente de periodos fiscales de la gestión 2009, estableció

que si los periodos de fiscalización son del 2009, entonces se aplica la L. Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, denominada Código Tributario Boliviano como estaba por entonces; es decir, el art. 59 del Código Tributario Boliviano sin las modificaciones, que establece: "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"; y, en cuanto al cómputo del término de la prescripción, en aplicación del art. 60 del citado Código Tributario Boliviano, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo, concluyendo en ese caso en análisis, que las facultades de determinación de la Administración Tributaria por los periodos enero a noviembre del IVA e IT de la gestión 2009, estaban prescritas, argumentando precisamente que las L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y Nº 317 de11 de diciembre de 2012, no son aplicables en mérito a lo previsto por el art. 123 C.P.E., que establece que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o 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"; considerando además, que la retroactividad de las disposiciones legales, también fue prohibida por la Declaración de Derechos del hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, señala que: "La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena".

Sobre la nulidad de los actos administrativos.

El art. 35-I de la L. Nº 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente por la facultad establecida en el art. 74 del Código Tributario Boliviano, establece: "(nulidad del acto) I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y, e) Cualquier otro establecido expresamente por ley. II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente ley".

El art. 55 del Reglamento de la ley referida, señala: "(nulidad de procedimientos) Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas".

La nulidad se define como: "la sanción instituida en la ley, consistente en la ineficacia de los actos realizados con violación o apartamiento de las formas (ad solemnitatem) o requisitos (ad sustanciam) señalados para la validez de los mismo". (Couture, Eduardo, Vocabulario Jurídico, pág. 423.); por lo que tiene la característica intrínseca de no ser convalidada por la confirmación, ni subsanada por el transcurso del tiempo.

De ello se infiere que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total o absolutamente del procedimiento legalmente establecido al efecto, situación que implica que un acto viciado de nulidad no tiene validez legal, es decir, no surte efectos legales en el tiempo, ello debido a que no nació a la vida jurídica y por ende no puede constituir un acto que genere situación jurídica alguna.

V.- Análisis del caso concreto.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y analizar si los argumentos de la Agencia Despachante de Aduana demandante, relativos a la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera y a la inobservancia de los principios de verdad material y seguridad jurídica, son suficientes para dejar sin efecto la Resolución Jerárquica.

Sobre la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera.

Con carácter previo, resulta necesario aclarar y dejar constancia que los tributos aduaneros y otros cargos a pagar por una Declaraciones Únicas de Importación, deben hacerse efectivos por el declarante o sujeto pasivo a momento de presentar la Declaraciones Únicas de Importación ante la Aduana o dentro de los 3 días siguientes, plazo previsto por la Resolución de Directorio Nº 01-010-02 de 21 de marzo de 2001, que aprueba las disposiciones complementarias al procedimiento del régimen de importación para el consumo; por cuanto una vez efectuado el pago, el sistema informático le asigna, según corresponda, el canal color rojo, amarillo o verde para la verificación de la mercadería y posterior levante de la misma; por lo que, a efectos del cómputo del plazo de prescripción, el vencimiento del período de pago respectivo al que se refiere la norma, en el presente caso, dicho cómputo inicia el 1 de enero de 2010, ello debido a que las siete DUI`s fiscalizadas que generaron supuesta contravención, datan entre el 28 de septiembre y el 30 de diciembre de 2009, e inclusive las de 20 y 30 de diciembre de 2009, fueron pagadas el mismo día, antes del 2 de enero de 2010, conforme consta de fs. 46, 60, 73, 88, 101, 118 y 132 de los anexos 3 y 4), considerando además que en este caso el sujeto pasivo o contribuyente, no dejó precluir el plazo de vencimiento para el pago e inclusive, la Administración Aduanera procedió al levante respectivo.

De la revisión de antecedentes, se evidencia que la Administración Aduanera, expide la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior Nº 046/2012, del contribuyente con NIT 785628016, Waldo Pérez Sandoval, en su condición de representante de la Agencia Despachante de Aduana SETA, por el IVA, GA e ICE, respecto a las DUI's C-4125 de 28 de septiembre de 2009, C-4539 de 11 de septiembre de 2009, C-6036 de 20 de noviembre de 2009 (excluida del supuesto adeudo tributario), C-7101 de 1 de diciembre de 2009, C-8028 de 18 de diciembre de 2009, C-8238 de 29 de diciembre de 2009, C-8236 de 29 de diciembre de 2009 y C-8270 de 30 de diciembre de 2009; orden de fiscalización notificada al contribuyente el 28 de noviembre de 2012.

De ello se infiere que en aplicación del art. 62-I de la L. Nº 2492, el curso de la prescripción, que comenzó a computarse el 1 de enero de 2010, se suspendió por 6 meses

debido a la notificación a la Agencia Despachante de Aduana SETA con la referida orden de fiscalización, es decir, entre el 28 de noviembre de 2012 y el 28 de mayo de 2013 y a esa fecha, habían transcurrido 2 años y 11 meses a efectos de cómputo de la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera; reiniciado el plazo el 29 de mayo de 2013, los 4 años para la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera, transcurrían hasta el 29 de junio de 2014.

Ahora bien, emitida la Vista de Cargo Nº 009/13 de 20 de mayo de 2013, por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, que establece una contravención tributaria por omisión de pago por incorrecta apropiación de partida arancelaria de los vehículos consignados en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028, C-8238, C-8236 y C-8270; con un tributo omitido de Bs 223.501.00.- y una deuda tributaria actualizada al 12 de marzo de 2013, de Bs 523.628.00.- equivalentes a UFV 288.125.63, se pronuncia la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013 de 26 de septiembre, que confirma la existencia de la contravención tributaria de omisión de pago contra la Agencia Despachante de Aduana SETA, Resolución que fue notificada al sujeto pasivo el 8 de octubre de 2013.

En ese contexto, desde el 8 de octubre de 2013, fecha en la que se notifica a la Agencia Despachante de Aduana SETA con la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013 de 26 de septiembre, operaría la interrupción del cómputo del plazo de prescripción y conforme establece el art. 61 de la L. Nº 2492, se iniciaría nuevamente a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se interrumpió; sin embargo, al haberse anulado la resolución determinativa notificada el 8 de octubre de 2013, a efectos del cómputo del plazo de prescripción en el presente caso, resulta necesario verificar la suspensión prevista en el art. 62 de la L. Nº 2492, por el uso de los medios administrativos de impugnación, que inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Aduanera para la ejecución del respectivo fallo.

Al respecto, el 28 de octubre de 2013, el contribuyente formula recurso de alzada contra la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 18/2013 de 26 de septiembre (fs. 260 a 262 vta. del anexo 4), medio de impugnación que confirma dicha Resolución Determinativa mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0058/2014 de 20 de enero; posteriormente, el 17 de febrero de 2014, el contribuyente interpone el recurso jerárquico contra la Resolución de Alzada (fs. 291 a 295 del anexo 4), mismo que es resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0579/2014 de 21 de abril (fs. 303 a 315 del anexo 4), que anula la Resolución de Alzada, con reposición de obrados, hasta el vicio más antiguo, es decir, anula hasta la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 18/2013 de 26 de septiembre, ordenando que la Administración Aduanera pronuncie una nueva que contenga la valoración de todas las pruebas presentadas por la Agencia Despachante de Aduana SETA durante el proceso de fiscalización; y, al haberse anulado obrados hasta la resolución determinativa, éste acto administrativo declarado nulo no puede ser válido a efectos de interrupción del plazo de prescripción, por lo que el mismo transcurría ininterrumpidamente desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2013.

En ese contexto, a efectos de suspensión del plazo de prescripción, consta en antecedentes que la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria, data de 17 de julio de 2014 (fs. 322 del anexo 4); en consecuencia, el cómputo de dicho plazo, que inició el 1 de enero de 2010 y debía transcurrir hasta el 31 de diciembre de 2013, se suspendió por 6 meses por la notificación con la orden de fiscalización (desde noviembre de

2012 a mayo de 2013); volvió a computarse durante 5 meses hasta octubre de 2013, habiendo transcurrido hasta esa fecha 3 años y 4 meses a efectos de prescripción y nuevamente se suspende durante 9 meses, por la interposición de los recursos de impugnación presentados por el contribuyente (desde el 28 de octubre de 2013 hasta el 17 de julio de 2014), hasta la recepción formal del expediente por la Administración Aduanera para la ejecución del respectivo fallo y reiniciado el mismo, restan únicamente 8 meses para que opere la prescripción; de ello se infiere que desde el 17 de julio de 2014, la Administración tenía 8 meses más para emitir la nueva Resolución Determinativa, por cuanto, en mérito a la segunda suspensión por el uso de los medios de impugnación por el contribuyente, el cómputo de la prescripción transcurrió desde el 1 de enero de 2010 hasta marzo de 2015 y que a partir de abril de 2015, opera la prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas o ejercer su facultad de ejecución tributaria.

Ahora bien, conforme consta en antecedentes, en cumplimiento a la decisión jerárquica que anula a Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 18/2013, la Administración Aduanera, desde la recepción formal del expediente el 17 de julio de 2014, recién el 25 de enero de 2016, emite la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016, que declara firme la Vista de Cargo Nº 009/13 de 20 de mayo de 2013, decisión notificada al sujeto pasivo recién el 11 de febrero de 2016, cuando sólo tenía 8 meses más desde julio de 2014, para ejercer sus facultades a través de una Resolución Determinativa válida y con ello interrumpir en definitiva el cómputo del plazo de prescripción de sus facultades.

Al haberse anulado la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013, al momento de la emisión de una nueva recién el año 2016, ya había transcurrido superabundantemente el plazo de cuatro años para que opere la prescripción de la facultad de determinación de la Administración Aduanera, considerando que las DUI's fiscalizadas datan de 2009 y que el término de prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, en este caso, desde el 1 de enero de 2010, por cuanto no existió mora y las DUI's fueron pagadas por el contribuyente en la misma gestión 2009.

En definitiva, desde el 1 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2013, transcurrieron los 4 años previstos por la norma a efectos de prescripción; y, las suspensiones del cómputo del plazo, durante 6 meses por la notificación con la Orden de Fiscalización y por 9 meses por el uso de los medios de impugnación del contribuyente, generó la suspensión durante 15 meses para que opere la prescripción; ello considerando que al anularse la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR Nº 018/2013, ésta carece de validez a efectos de interrupción del cómputo de prescripción de la facultad de la Administración Aduanera y al notificarse al sujeto pasivo la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR Nº 08/2016, recién el 11 de febrero de 2016, se encuentra prescrita la facultad de la Administración Aduanera para fiscalizar las DUI's de 2009 presentadas por la Agencia Despachante de Aduana SETA, a partir de marzo de 2015, todo de conformidad con los arts. 59 y siguientes de la L. Nº 2492 y 35-I de la Ley de Procedimiento Administrativo, desarrollados precedentemente.

Respecto a las L. Nos. 291 de 22 de septiembre de 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, las mismas resultan inaplicables al presente caso, por cuanto son posteriores al hecho

generador o periodos fiscalizados; las DUI's fiscalizadas al sujeto pasivo, datan de la gestión 2009.

Sobre el resto de los argumentos de la demanda

Se deja constancia que éste Tribunal no ingresa al análisis del argumento expuesto en la demanda respecto a la incorrecta valoración de la prueba al determinar el tributo omitido, correspondiente al IVA, GA e ICE, más intereses y sanción por omisión de pago, por una supuesta incorrecta apropiación indebida de la subpartida arancelaria en las DUI's C-4125, C-4539, C-7101, C-8028 y C-8238, al haberse evidenciado que la facultad de la Administración Aduanera para determinar la obligación tributaria aduanera, respecto a dichas DUI's de 2009, ha prescrito; resultando innecesario e impertinente que éste Tribunal, emita criterio alguno al respecto.

Por lo expuesto, se establece que corresponde revocar la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 29 vta., presentada por la Agencia Despachante de Aduana SETA; revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1734/2016 de 27 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, declara la prescripción de la facultad de determinación de la Administración Aduanera respecto a las DUI's C-4125 de 28 de septiembre de 2009, C-4539 de 11 de septiembre de 2009, C-6036 de 20 de noviembre de 2009, C-7101 de 1 de diciembre de 2009, C-8028 de 18 de diciembre de 2009, C-8238 de 29 de diciembre de 2009, C-8236 de 29 de diciembre de 2009 y C-8270 de 30 de diciembre de 2009.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal y sea con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

90

Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 21, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Wendy Marisol Reyes Mendoza, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1501/2015 de 18 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 47 a 55; réplica de fs. 85 a 87, dúplica de fs. 91 a 92 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

Luego de realizar una transcripción de párrafos de la resolución jerárquica impugnada, manifiesta que la decisión tomada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es confusa y parcializada al sujeto pasivo, creando incertidumbre en la administración de Justicia, por lo que daña los intereses del Estado Boliviano. La Autoridad General de Impugnación Tributaria si bien reconocería que se trata de una deuda tributaria, desconoce que el actuar de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO S.R.L., genera daño económico al Estado, en este entendido el art. 324 de la C.P.E., establece que no prescribirán las deudas por daños económicos causados, en consecuencia la Administración Tributaria Aduanera se encuentra facultada para perseguir el cobro de los adeudos o exigir su pago, de ahí la disposición concebida por el legislador sobre la no prescripción de las deudas por daños económicos causados al Estado. Normativa relacionada con el art. 152 de la L. Nº 2492, que norma que los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito, constituyen parte principal del daño económico.

A continuación se refiere al art. 410 de la C.P.E., que no sólo reconocería el Principio de Supremacía Constitucional sino el de Primacía Constitucional, al ser aplicada sus preceptos ante cualquier otra disposición normativa.

La no percepción de tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito y sus consecuencias repercuten negativamente en la tarea de recuperación de adeudos tributarios para el cumplimiento de los fines del Estado, en esa línea la Sentencia Nº 211/2011 emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia señalaría que la nueva Constitución Política del Estado en vigencia, ya no reconoce la prescripción de las obligaciones tributarias ni económicas con el Estado.

Por otro lado la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no consideró el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ Nº 631/2013, que puso en conocimiento del sujeto pasivo el inicio de la Ejecución Tributaria, PIET, notificado de forma personal el 7 de noviembre de 2013, ni tampoco consideró las medidas coactivas de ejecución tributaria que se realizaron dentro del proceso. Consiguientemente la Administración Tributaria de Aduana dentro del plazo para ejercer su facultad de ejecución tributaria realizó las actividades de cobranza, ejerciendo su derecho de cobro como sujeto activo, por ende los actos de la Administración de Aduanas no permitieron que se configure la prescripción, más aún cuando la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada es imprescriptible de acuerdo al art. 59 de la L. Nº 2492, modificado por la L. Nº 291. Lo que torna de incongruente la resolución impugnada con otras dictadas por esa misma institución específicamente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2015 de 16 de junio, que consideró la notificación del proveído de inició de ejecución tributaria como el inició del plazo de la prescripción, hecho que no fue considerado en el presente caso. Refiere a que otra incongruencia radica en el hecho de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria reconoce la aplicación de la L. Nº 291 pero no aplica la misma de forma correcta ya que ésta determina la imprescriptibilidad de la deuda. Que además no hubo inactividad en el cobro del adeudo tributario, estableciendo claramente la imprescriptibilidad del daño económico al Estado.

Peticiona en ese sentido se emita resolución declarando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1501/2015 de 18 de agosto y se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 119/2014 de 3 de diciembre, emitida por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Señala que, no existe una decisión confusa y parcializada de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al contrario, la mala aplicación de la ley se configura cuando la Administración Aduanera desconoce la norma legal aplicable al caso concreto y en un afán de confundir y desnaturalizar el ordenamiento jurídico aplicable, sólo hace afirmaciones fuera de lugar, los cuales no se constituyen en argumentos que recaen en asideros legales o argumentos que constituyan y expresen agravios propiamente dichos.

Con relación a que la resolución jerárquica estaría violando los derechos del Estado, al impedir que se recaude tributos, señala que los objetivos de acuerdo a la elaboración del presupuesto general del Estado tiene distintas fuentes de financiamiento y que en todo caso la Administración Tributaria tendría que probar explícitamente que los recursos no percibidos por la decisión de recurso jerárquico estarían afectando a la inversión en salud, educación, disminuyendo la efectividad de la inversión en estos sectores.

Sobre el cómputo de la prescripción señala que el 30 de diciembre de 2009, la Administración Aduanera notificó a Guillermo Saavedra Ramírez en representación de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI Nº 214/2009, de 29 de diciembre, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 109/09, de 23 de noviembre de 2009, por unificación procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera en el monto de 1.496.472.83 UFV, en aplicación de los arts. 160-3 y 165 de la L. Nº 2492, y la Resolución de Directorio RD Nº 01-007-04, de 12 de febrero de 2004; posteriormente el 14 de agosto de 2013, la Administración Aduanera notificó a la Agencia despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con el Auto de Firmeza y Ejecutoria AN-GRLPZ-LAPLI Nº 254/2013 de 9 de

agosto, que declaró la firmeza de la citada resolución sancionatoria por unificación de procedimiento. Al efecto el 7 de noviembre de 2013, la Administración Aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con el Proveído de Inició de Ejecución Tributaria Nº AN-GRLPZ- Nº 631/2013 de 7 de octubre, anunciando el inicio de la ejecución tributaria del título, al tercer día de su notificación, a partir del cual se realizarían las medidas coactivas correspondientes, elaborando para el efecto diferentes notas a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, a efectos de ordenar la retención de fondos en Bancos y Entidades Financieras, así como información de bienes en la cooperativa de teléfonos COTEL y en Tránsito.

El 24 de octubre de 2014, la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., solicitó la suspensión de las medidas coactivas, por el acaecimiento de la prescripción; en respuesta el 12 de febrero de 2015, la Administración Aduanera notificó al representante de la Agencia Despachante de Aduana, con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 119/2014 de 3 de diciembre, que rechaza la solicitud de suspensión de medidas coactivas por prescripción, instruyendo a la Supervisión de Ejecución Tributaria de la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, continúe las acciones de ejecución en aplicación de lo dispuesto por el art. 110 de la L. Nº 2492; el art. 60-III de esta ley, establece que el término de prescripción se computará desde el momento que el acto administrativo adquiera calidad de título de ejecución tributaria, siendo para el caso a partir del 20 de enero de 2010, toda vez que el sujeto pasivo no impugnó la resolución sancionatoria, correspondiendo en consecuencia el cálculo de 5 años, conforme el art. 59 de la L. Nº 2492, modificado por la disposición adicional quinta de la L. Nº 291, concluyendo en consecuencia con el computo el 20 de enero de 2015. En ese sentido si bien la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional realizó medidas coactivas para cobrar la deuda tributaria enviando diferentes oficios que en los hechos no constituyen una causal que suspenda y/o interrumpa el curso de la prescripción de la facultad de ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, estableciendo que la facultad de la Administración Aduanera estaba prescrita al 12 de febrero de 2015, fecha en la que el sujeto activo notificó a Esteban Maric Palenque en representación de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con la Resolución Administrativa Nº 119/14 de 3 de diciembre de 2014, rechazando la solicitud de suspensión de medidas coactivas por prescripción.

Finalmente refiere sobre el art. 324 de la C.P.E. y 152 de la L. Nº 2492, que la imprescriptibilidad en materia tributaria, sólo está dispuesta respecto a la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada; sin embargo en el caso no es menos cierto que la disposición adicional quinta de la L. Nº 291 que modificó el art. 59 de la L. Nº 2492, determina que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años, lo que ocurre en el caso, correspondiendo su aplicación.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 23 de noviembre de 2009, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 1199/2009, el cual concluyó indicando que el despacho anticipado efectuado mediante la DUI C-1573, de 3 de febrero de 2005, está sin regularizar a la fecha del informe, por lo que recomendó la emisión de la vista de cargo en contra de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., porque no regularizó dicho trámite dentro de plazo.

El 26 de noviembre de 2009, la Administración Aduanera notificó personalmente a Guillermo Saavedra Ramírez como representante de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 109/09, de 23 de noviembre de 2009, la cual indica que la referida Agencia Despachante de Aduana por cuenta de su comitente, presentó ante la Administración de Aduana Interior La Paz, el Despacho Anticipado de la DUI C-1573, validada el 3 de febrero de 2005, que de acuerdo con el reporte informático del sistema SIDUNEA, se encontraría pendiente de regularización; en ese sentido impuso la sanción de 300 UFV, por el incumplimiento de regularización de la citada Declaración Única de Importación; además de calificar la conducta de la Agencia Despachante de Aduana y de su comitente como contravención aduanera por omisión de pago previsto en los Arts. 160-3 y 165 de la L. N° 2492 (Código Tributario Boliviano), liquidando por tributos omitidos 1.496.472.83 UFV, aperturando el plazo de 30 días, para formular descargos y presentar pruebas.

El 24 de diciembre de 2009, Guillermo Saavedra Ramírez en representación de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., mediante memorial presentó descargos a la vista de cargo. El 29 de diciembre de 2009, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 1590/09, de 29 de diciembre de 2009, estableciendo que los argumentos de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., no desvirtúan los cargos atribuidos en su contra, sugiriendo en consecuencia se emita la resolución sancionatoria correspondiente.

El 30 de diciembre de 2009, la Administración Aduanera notificó personalmente a Guillermo Saavedra Ramírez en representación de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 214/09, de 29 de diciembre de 2009, que declaró firme la Vista de Cargo ANGRLPZ-LAPLI N° 109/09, de 23 de noviembre de 2009, por unificación de procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera en el monto de 1.496.472.83 UFV, en aplicación de los Arts. 160-3 y 165 de la L. N° 2492 y la Resolución de Directorio R.D. N° 01-007-04, de 12 febrero de 2004.

El 14 de agosto de 2013, la Administración Aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con el Auto de Firmeza y Ejecutoria AN-GRLPZ-LAPLI N° 254/13, de 9 de agosto de 2013, que declaró la firmeza de la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 214/2009, de 29 de diciembre de 2009.

El 7 de noviembre de 2013, la Administración Aduanera notificó a la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ- N° 631/13, de 7 de octubre de 2013, anunciando el inicio de la ejecución tributaria del título, al tercer día de su legal notificación con el citado proveído, a partir del cual se realizarían las medidas coactivas correspondientes, elaborando diferentes notas al efecto dirigidas a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, entidades financieras, cooperativa de teléfonos COTEL, transito.

El 24 de octubre de 2014, por memorial presentado a la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., solicitó la suspensión de las medidas coactivas en virtud al acaecimiento de la prescripción.

El 12 de febrero de 2015, la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, notificó personalmente a Esteban Maric Palenque en representación de la Agencia

Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA 119/2014, de 3 de diciembre, que rechazó la solicitud de suspensión de medidas coactivas en virtud al acaecimiento de la prescripción, para que la Administración Aduanera, ejerza su facultad de ejecución tributaria, exigir el pago de tributos, multas, intereses y recargos; consecuentemente, instruyó a la Supervisoría de Ejecución Tributaria de la Gerencia Regional La Paz, continuar con las acciones de ejecución en aplicación de lo dispuesto por el Art. 110 de la L. N° 2492.

2.- Posteriormente, ante aquello, el contribuyente interpuesto Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0480/2015 de 29 de mayo, que en su parte resolutiva revoca parcialmente la resolución impugnada consecuentemente declara prescrita la facultad de ejecución tributaria de la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI Nº 214/2009 de 29 de septiembre y mantiene firme y subsistente la facultad de cobro de la Administración Tributaria respecto al tributo omitido e intereses.

3.- Contra la resolución de alzada, interpuso la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1501/2015 de 18 de agosto, que confirma la resolución de alzada.

V.- Problemática planteada.

En autos, la entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria de declarar prescrita la acción para el cobro de la multa por omisión de pago, y al efecto señala que no existió inactividad de su parte, pues realizó acciones coactivas en la etapa de cobro coactivo.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto, lo demandado en tal sentido se tiene:

De modo general, la prescripción extintiva es el modo de extinguir los derechos y las acciones "por el mero hecho de no dar ellos adecuadas señales de vida durante el plazo fijado por la ley (De Castro). Así se pone de relieve cómo junto con el transcurso del tiempo lo característico de la prescripción extintiva es la inacción del titular del derecho durante toda la extensión de aquél; es lo que se ha denominado con acierto como el silencio de la relación jurídica» (Alas, de Buen y Ramos)".

En cuanto a la prescripción tributaria; es decir, la aplicación al ámbito fiscal de la categoría general de la prescripción extintiva, César García Novoa en su participación en las Terceras Jornadas Tributarias, afirmó: "…aunque es difícil sintetizar la esencia del Derecho Tributario, podemos decir que el fundamento de las normas fiscales radica en articular una transferencia de riqueza "de los particulares hacia el Estado". Ello les imprime una estructura peculiar, en la medida en que impone que las normas tributarias que disciplinen esa transferencia de riqueza tengan que ser, necesariamente, normas de "imposición de conductas", disposiciones imperativas e irrenunciables, que se aplican, en cualquier caso, y, por tanto, incluso por encima de la voluntad de los particulares… Los efectos de la prescripción no afectarán de modo mediato, a través de la pérdida de los instrumentos procesales, a la existencia material de los derechos y demás situaciones prescritas, sino que incidirán de modo directo en dicha existencia. En suma, la existencia de un componente de interés público, objetiviza la eficacia de la prescripción, convirtiéndola en una causa de extinción de una obligación de Derecho Público como la obligación tributaria…"

Se concluye entonces, que en materia tributaria el instituto de la prescripción es plenamente aplicable tanto para la acción o facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria como para imponer sanciones administrativas y tiene como efecto extinguir la obligación tributaria, conforme ha sido regulado por los arts. 59 a 62 y 159 a 154 del Código Tributario Boliviano. Nótese que no existe regulación expresa respecto a la posibilidad de que sea declarada de oficio. A su vez el art. 61 de la norma tributaria, prevé que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago, únicos supuestos señalados por la ley.

El art. 154-IV del Cód. Trib. Boliviano, prevé también, que la acción administrativa para ejecutar sanciones se extingue por prescripción que opera a los 2 años. A su vez el art. 59-III, refiere que el plazo para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 2 años, cómputos que difieren de la acción de la administración para ejercer la facultad de ejecución tributaria que es de 4 años de acuerdo a lo previsto por el art. 59-4) del Cód. Trib., aunque sean determinadas en unificación de procedimiento.

En el caso el art. 60-III de la L. N° 2492 Cód. Trib. Boliviano, que establece que el término de la prescripción se computará desde el momento que el acto administrativo adquiera calidad de título de ejecución tributaria; en ese sentido la Administración Aduanera el 30 de diciembre de 2009, notificó personalmente a Guillermo Saavedra Ramírez en representación de la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., con la Resolución Sancionatoria Tributaria Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 214/2009, dando inicio al término de 20 días para activar la etapa recursiva correspondiente conforme prevé el Art. 143 de la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano, que comenzó el 31 de diciembre de

2009 y concluyó el 19 de enero de 2010, constituyéndose en título de ejecución tributaria el 20 de enero de 2010, conforme el Art. 108 de la L. N° 2492 Cód. Tribu. Boliviano, toda vez que el sujeto pasivo no impugnó el referido acto administrativo; en ese entendido, siendo que la referida resolución sancionatoria adquirió calidad de título de ejecución tributaria desde el 20 de enero de 2010, fecha en la cual comenzó a correr el plazo de la prescripción, feneciendo a los 2 años, de acuerdo al Art. 59-III de la mencionada ley, por cuanto emerge de una sanción por contravención tributaria, específicamente omisión de pago, no siendo aplicable la disposición adicional quinta de la L. N° 291, de 22 de septiembre de 2012; por cuanto la normativa aplicable al caso de autos, es la L. Nº 2492 Cód. Trib. Boliviano en sus arts. 59-60 y 62; así como por 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.

Si bien la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, realizó medidas coactivas para cobrar la deuda tributaria enviando oficios ante la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero, cooperativa de teléfonos COTEL, Organismo Operativo de Tránsito consiguiendo la retención de Bs 239.976.61 de la cuenta Nº 4010022341, en el Banco Mercantil Santa Cruz S.A., perteneciente a la Agencia Despachante de Aduana ÁRTICO SRL., esta situación no constituye una causal que suspenda y/o interrumpa el curso de la prescripción de la facultad de ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, conforme determinan los Arts. 61-62 de la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano, por lo que esas acciones no pueden ser consideradas como suspensivas del término de la prescripción ello en razón a que las causas de interrupción son reguladas taxativamente por la ley porque son medidas que afectan negativamente a la seguridad jurídica y por ello su aplicación es tasada y su interpretación debe ser estricta, motivo por el cual, no resulta admisible el argumento de la entidad demandante, por lo que se establece que la referida facultad de la Administración Aduanera estaba prescrita desde el 21 de enero de 2012, con anterioridad a la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA, 119-14, de 3 de diciembre de 2014, que rechazó la solicitud de suspensión de medidas coactivas por prescripción.

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 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.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la Constitución Política del Estado en el art. 12-I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos, consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, en el control de los términos de prescripción precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó de forma correcta la resolución de alzada, aunque con otros fundamentos diferentes a los contenidos en la presente resolución, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 21, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Wendy Marisol Reyes Mendoza, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1501/2015 de 18 de agosto.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

91

Gerencia Distrital La Paz I, Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 30 vta., la respuesta de la entidad demandada de fs. 72 a 77 vta., la réplica de fs. 156 a 159, la dúplica de fs. 162 a 164, el apersonamiento de la entidad tercera interesada de fs. 140-141, el decreto de autos de fs. 165, la Sentencia N° 106, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, y Administrativa Primera, la Resolución N° AA-09/2017 de acción de amparo constitucional interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, en contra de Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, y Administrativa Primera, del Tribunal Supremo de Justicia, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Gerencia Distrital La Paz I del Servicio Impuestos Nacionales, representada por Ernesto Rufo Mariño Borquez, en su condición de Gerente Distrital, se apersona a este Tribunal, demandando la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1049/2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, declarando firme y subsistente la facultad de ejecución para poder hacer efectivo el cobro de los PIET's SIN/GDLP/DJCC/PC/PIET/ Nos. 201020602989, 201020602988, 201020602972 y 201020602973, contenidos en el Auto Administrativo N° 00075/2015 cite: SIN/GDLP/DJCC/UTJ/AUTO/00075/14 de 14 de noviembre de 2014, argumentando lo siguiente:

Manifiesta que al no haber sido pagadas las declaraciones juradas por el Club The Strongest, se constituyeron en títulos de ejecución tributaria, de conformidad a lo establecido en el art. 108-6 de la L. Nº 2492, en consecuencia esa Administración Tributaria emitió los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLP/DJCC/PC/PIET/ Nos. 201020602989, 201020602988, 201020602972 y 201020602973, notificadas el 29 de octubre y 8 de diciembre de 2010, respectivamente. Señala que la solicitud de prescripción de deudas que están en etapa de ejecución, fue determinada por las gestiones correspondientes a los períodos fiscales mayo (IVA, IT), agosto (IT) 2007 y abril (IT) 2008, en vigencia de la L. Nº 2492 Cód. Trib., sin modificaciones; en ese entendido, señala que corresponde aplicar los arts. 59-I-4), 60-II de la L. Nº 2492, señala que la Administración Tributaria realizo actuaciones para que no opere la prescripción, como ser la hipoteca legal de 14 de noviembre de 2012, mandamiento de embargo Nº 54/13 de 21 de agosto de 2013, mandamientos de embargo Nos. 53/13 y 51/13 ambos de 14 de noviembre de 2013.

Manifiesta que se demostró de manera plena que no existió inactividad, aspectos que deben ser tomados como causales que interrumpen la prescripción en ejecución para que no opere la prescripción, correspondiendo remitirse al Cód. Civ., art. 340; norma que concuerda plenamente con el art. 1503-II del Cód. Civ., el cual establece que la prescripción se interrumpe por cualquier acto que sirva para constituirse en mora al deudor, no encontrándose por tanto los PIET's prescritos, configurándose de esta manera causales de interrupción del cómputo de la prescripción.

Haciendo cita de partes de las SS.CC. Nº 0043/05-R de 14 de enero de 2005 y 1060/2006-R, señala que toda resolución debe contener fundamentación, ya que lo único que señala la resolución recurrida es señalar infundadamente que declara prescrita la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria para los adeudos tributarios de los títulos de ejecución tributaria, contenidos en los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria SIN/GDLP/DJCC/PC/PIET/ Nos. 201020602989, 201020602988, 201020602972 y 201020602973, sin tomar en cuenta actuaciones que interrumpieron el cómputo de la prescripción.

Petitorio:

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se emita sentencia "declarando probada y la revocatoria parcial de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1049/2015, declarando firme y subsistente la facultad de ejecución y para poder hacer efectivo el cobro de los PIET's, Nos. 201020602989, 201020602988, 201020602972 y 201020602973".

Respuesta a la demanda.

Que, admitida la demanda mediante decreto de 25 de septiembre de 2015, cursante de fs. 34, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 72 a 77 vta., el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Ratificando los términos de la resolución impugnada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, amplia todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1049/15 16 de junio de 2015, señalando asimismo que, los argumentos expuestos en la demanda no demuestran de que forma la Autoridad General de Impugnación Tributaria habría lesionado los derechos del ahora demandante y que, el hecho de analizar la norma conforme a derecho y los antecedentes del proceso por parte de la entidad demandada, contrario a la ahora pretensión de demandante, no puede ser interpretado como una errónea aplicación de la ley, pudiendo corroborarse que esa instancia jerárquica ha compulsado correctamente los antecedentes del proceso, aplicando la normativa correspondiente, velando por los derechos y principios constitucionales de las partes, al ser una instancia especializada en materia tributaria conforme a sus atribuciones y competencias, negando que sea evidente que la resolución impugnada adolezca de falta de fundamentación, habiendo cumplido, señala, las normas del debido proceso a momento de emitir resolución, finalizando su argumentación haciendo cita de antecedentes administrativos.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó "(…) declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Ernesto Rufo Mariño en representación de la Gerencia Distrital I del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1049/15 de 3 de junio de 2015."

Réplica y dúplica.

La Gerencia Distrital La Paz II Servicio Impuestos Nacionales, con memorial de fs. 156 a 159, formulo réplica, negando los extremos de la respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 162 a 164, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde ampliando los argumentos de su respuesta.

II.- Antecedentes del proceso.

La Administración Tributaria emitió Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria en contra del contribuyente Club The Strongest con NIT 122083029, señalando que estando firmes y ejecutoriados los títulos de ejecución tributaria, conminó al citado contribuyente a pagar los montos líquidos y exigibles correspondientes anunciando que a partir del tercer día siguiente a la notificación con los proveídos de inicio de ejecución tributaria, la Administración Tributaria procedería a ejecutar las medidas coactivas correspondientes.

Mediante memorial presentado el 5 de agosto de 2014, Alberto Ernesto Emilio Lema Cavour en representación legal del Club The Strongest, planteó prescripción respecto a los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria Nos. 201120601652, 201120601650, 201120601647, 201120601646, 201120101708, 201120100263, 201120100269, 201020602972, 201020602973, 201020602989, 201020602988 y 20-3855/08, mereciendo en respuesta el Auto Administrativo Nº 75/2014 (cite: SIN/GDLP/DJCC/UJT/AUT0/00075/14) de 14 de noviembre de 2014, que resolvió: rechazar la solicitud de prescripción y dejar sin efecto los mandamientos de embargo planteados por Alberto Ernesto Emilio Lema Cavour, apoderado del contribuyente Club The Strongest con NIT 122083029, quedando firmes y subsistentes las medidas aplicadas para el cobro coactivo de lo adeudado, acto administrativo notificado mediante cédula el 26 de noviembre de 2014 a Kurt Emmil Reinstsch San Martín en calidad de representante legal del Club The Strongest.

Recurso de alzada.

El Recurso de Alzada interpuesto por Federico Martín Villegas Ergueta en representación legal del Club The Strongest, contra el Auto Administrativo Nº 75/2014 (cite: SIN/GDLP/DJCC/UJT/AUT0/00075/14) de 14 de noviembre de 2014, fue observado por auto de 12 de diciembre de 2014 y subsanado por nota presentada el 24 de diciembre de 2014, posteriormente, admitido mediante auto de 29 de diciembre del mismo año, mereciendo el Recurso de Alzada LPZ/RA 0263/15 de 30 de marzo de 2015, resolviendo revocar parcialmente el Auto Administrativo Nº 75/2014 (cite: SIN/GDLP/DJCC/UJT/AUT0/00075/14) de 14 de noviembre de 2014, emitido por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales.

Recurso jerárquico.

La Administración Tributaria y el Club The Strongest, interpusieron recurso jerárquico en contra de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0263/2015, recurso que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1049/15 de 16 de junio de 2015, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que resuelve revocar parcialmente la resolución del Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0263/2015.

III.- Acción de amparo constitucional.

Mediante Resolución N° AA-09/2017, emitida por la Sala Civil Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, se concedió la Acción de Amparo Constitucional

interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, en contra de Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social, y Administrativa Primera, del Tribunal Supremo de Justicia, resolución que fue confirmada mediante S.C. Plurinacional Nº 0806/17-S2 de 14 de agosto de 2017, por vulneración al derecho al debido proceso, en sus elementos de falta de fundamentación y congruencia al haberse aplicado indebidamente el art. 59-III, de la L. N° 24592, norma que no fue parte del debate ni norma acusada de vulnerada en instancias impugnatorias.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ. y lo dispuesto por la L. Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta, antecedentes contenidos en el expediente, S.C. Plurinacional Nº 0806/17-S2 de 14 de agosto de 2017, que confirma la Resolución Acción de Amparo Constitucional N° AA-09/2017, emitida por la Sala Civil Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, y antecedentes del proceso, se advierte que la problemática traída a juicio de éste tribunal, se circunscribe a determinar si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1049/2015, corresponde:

Establecer si en el cómputo de la prescripción de las declaraciones juradas presentadas por el sujeto pasivo, corresponde, la aplicación de los arts. 59-I-4) y 60-II de la L. Nº 2492 y evidenciar si se vulneró el derecho al debido proceso, en su elemento de falta de fundamentación, tomando en cuenta que la prescripción recae sobre deudas tributarias que se encuentran en etapa de ejecución coactiva.

Evidenciar si se vulnero el principio de congruencia aplicándose indebidamente, en la Sentencia Nº 106 de 5 de noviembre de 2016, el art. 59-III de la L. N° 2492.

Evidenciar si correspondía la aplicación supletoria de los arts. 340 y 1503-II del Cód. Civ., ante un posible vacío legal del Código Tributario.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

De la compulsa de antecedentes administrativos, se observa que la Administración Tributaria instauró diferentes procedimientos administrativos contra la entidad deportiva Club The Strongest, procedimientos que culminaron con la emisión de resoluciones determinativas que establecieron adeudos tributarios; asimismo, en periodos diferentes, el sujeto pasivo también presentó declaraciones juradas de conformidad a las previsiones legales contenidas en el art. 93-I-1 de la L. Nº 2492.

Resulta preciso, considerar en esta parte, que la problemática del caso de análisis está vinculada a evidenciar la correspondencia de aplicación del art. 60-II de la L. N° 2492 que derivaría en la posible no extinción de la obligación tributaria, que se encuentra en fase coactiva, a cuyo efecto inicialmente es preciso establecer que la prescripción está instituida en la legislación como un modo de liberar al responsable de una carga u obligación por el transcurso del tiempo; constituyéndose en un medio legal por el cual el sujeto pasivo adquiere

el derecho de la dispensa de la carga tributaria por el transcurso del tiempo; por otra parte, la prescripción extintiva, constituye una categoría general del derecho, cuya finalidad es poner fin a un derecho material, debido a la inactividad de quien pudiendo ejercer ese derecho o facultad no lo hace.

En materia tributaria, la prescripción extintiva se presenta cuando la Administración Tributaria permanece inactiva durante un determinado lapso de tiempo, a cuyo plazo y/o vencimiento extingue esa su facultad de controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas; bajo ese parámetro, lo que se extinguiría en el caso de análisis es el derecho al cobro material del tributo.

A efecto de un adecuado análisis de la problemática planteada, es pertinente observar que el presente caso se encuentra en fase coactiva, toda vez que la entidad demandante invocó la aplicación del art. 60-II de la L. Nº 2492 y errada interpretación del instituto de la prescripción, para la figura jurídica de ejercicio de la facultad de ejecución tributaria, por un vacío legal del Código Tributario, mismas que importan a la seguridad jurídica, más aún si quien efectúa esas interpretaciones es la Administración Tributaria, argumentos sujetos al control judicial mediante el proceso contencioso administrativo; a cuya compulsa se tiene que, la L. N° 2492, art. 59-I-4, prevé el instituto jurídico de la prescripción señalando que; prescribirán a los cuatro 4 las acciones de la Administración Tributaria para ejercer su facultad de ejecución tributaria; asimismo la sección IV de la señalada ley, establece las formas de determinación de la deuda tributaria, estatuyendo a través de su art. 92 que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la administración tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia.

En ese orden, el art. 93 de la citada ley señala que; la determinación de la deuda tributaria se realizará: "1.- Por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de declaraciones juradas, en las que se determina la deuda tributaria. (…)"; advirtiéndose la claridad de la normativa que otorga al sujeto pasivo o tercero responsable la facultad de determinar la existencia, cuantía y el pago respectivo de una deuda tributaria o su inexistencia a través de declaraciones juradas.

Asimismo, el art. 78 de la L. Nº 2492, establece que, las declaraciones juradas son manifestaciones de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que esta permita; se presume fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben; se debe entender entonces por declaración jurada, a aquella que determina la obligación tributaria efectuada por los contribuyentes o responsables bajo juramento y presentada en la forma y el tiempo establecido.

Ahora bien, en observancia del art. 108-I-6 de la citada L. N° 2492, se tiene que la declaración jurada, con la determinación de la deuda tributaria presentada por el sujeto pasivo, y cuando esta no sea pagada o sea pagada parcialmente, se constituye por disposición expresa del art. 108-I-6, y por imperio de la norma especial contenida en el art. 94-II de la L. N° 2492, en "Título de Ejecución Tributaria que, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la administración tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial", ante cuya claridad y ratificación de la norma, se debe convenir que "este articulado especial de la ley", otorga a las declaraciones juradas que auto-determinan tributos, y son presentadas por el sujeto pasivo, la calidad de "Título de Ejecución Tributaria" con "Plazo Vencido", advirtiéndose

ergo, que esta modalidad de Título de Ejecución Tributaria cuenta con facultades propias de ejecución inmediata al ser de plazo vencido; sin necesidad de intimación o notificación sea esta notarial o judicial, no precisándose así mismo de determinación administrativa previa de la administración, como ser, anuncio, notificación o cualquier otro acto administrativo que denote anuncio hacia el sujeto pasivo, toda vez que, conforme la norma especial mencionada, este Título de Ejecución Tributaria goza en forma inherente e implícita de todos estos actos administrativos, inmersa la notificación exigida por la norma general contenida en el art. 60-II de la L. N°2462.

En efecto, la doctrina ha señalado que; "Título de Ejecución", es aquel documento que por sí solo basta para obtener la ejecución de una obligación a su "vencimiento", y que en los procesos de ejecución por regla no hay plazo de prueba, no hay contención ni controversia, pues su objeto es el pago inmediato de una deuda o el cumplimiento de una obligación, sobre la base del título ejecutivo; así lo ha entendido la propia uniforme jurisprudencia modulada por este tribunal; en la Sentencia N° 084/2015 emitido por Sala Plena; o el A.S. N° 775/2013 emitido por esta sala.

En este marco normativo y doctrinal, al estar estatuida para la declaración jurada, la calidad de título de ejecución tributaria "inmediata" de plazo vencido, con facultades propias de ejecución inmediata sin necesidad de intimación o notificación alguna, sea esta notarial o judicial, no precisándose asimismo, de determinación administrativa previa alguna de la administración para su ejecución, conforme lo expresamente señalado por los arts. 94-II y 108-I-6 de la L. Nº 2492, en cuyo entendimiento debe tenerse presente que la norma general contenida en el art. 60-II (cómputo) de la mencionada ley establece que "En el supuesto 4-I del artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria", aspecto que denota y muestra que en el caso de autos, la notificación exigida está inmersa e inherente en la presentación de la declaración jurada, con la liquidación del tributo efectuado por el sujeto pasivo; la cual es de plazo vencido y de ejecución inmediata; en ese entendido, la notificación que exige la norma citada, carece de efectividad y relevancia para el caso de autos, toda vez que como se advirtió, y en aplicación de la norma específica, art. 94-II el sentido teleológico de la norma general prevista en el art. 60-II de la citada ley, es poner en conocimiento del sujeto pasivo la existencia de una deuda tributaria para su posterior ejecución; empero, en el caso bajo análisis, ese hecho resulta innecesario y ocioso, toda vez que fue el propio sujeto pasivo que en conocimiento del adeudo procedió a su declaración; auto declaración que no fue rechazada por el ente fiscal, sino contrariamente, fue aceptada procesada y bajo esa lógica jurídica procedimental fue objeto de cobro, empero en el marco del transcurso del tiempo, con las connotaciones legales que esa pretensión contiene.

Al no haber pagado el sujeto pasivo el monto previsto en las declaración jurada, la Administración Tributaria debió haber ejercido en forma inmediata, al día siguiente del vencimiento de pago de estas, el cobró respecto de las declaraciones juradas, al tenor de lo dispuesto por la norma especial prevista en los arts. 59-I-4) y 94-II de la L. Nº 2492; es decir en el plazo de los cuatro posteriores años siguientes a la presentación y su vencimiento; pues pretender ejercer su facultad de ejecución tributaria de los PIET's Nos. 201020602989, 201020602988, de los periodos mayo de 2007, cuyo inicio de cómputo empieza el 23 de junio de 2007, prescribiendo en fecha 23 de junio de 2011; el PIET Nº 201020602972, del periodo agosto de 2007, cuyo inicio de cómputo empieza el 23 de septiembre de 2007, prescribiendo el 23 de septiembre de 2011 y para el PIET Nº 201020602973, del periodo abril de 2008, cuyo inicio de cómputo empieza el 23 de mayo de 2008, prescribiendo el 23 de mayo de 2012, mostrándose la ausencia de asidero legal que no encuadra a derecho; pues conforme todo el

entendimiento desarrollado esta facultad de ejecución tributaria del sujeto activo no es “ad perpetuam”.

En ese entendido, para las declaraciones juradas acusadas, el cómputo de la prescripción se inició al día siguiente en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, en este caso, a partir de fechas 23 de junio de 2007, 23 de septiembre de 2007 y 23 de mayo de 2008, cuyo plazo de cobro debió concluir a los 4 años respectivamente; dentro de cuyo lapso de tiempo, la Administración Tributaria debió necesariamente haber consolidado y concluido con su facultad de cobro coactivo, respecto a los títulos de ejecución tributaria contenidas en las declaraciones juradas; evidenciándose que las anotaciones preventivas y embargos ejercitados en fase coactiva por la Administración Tributaria, no suspenden de manera alguna el cómputo de la prescripción, conforme lo prevé negativamente la norma contenida en el art. 61 de la L. N° 2492; en consecuencia, se establece que la Administración Tributaria efectivamente excedió el plazo previsto para el ejercicio de su facultad de ejecución de acuerdo al art. 59-I-4 de la L. Nº 2492 y no en el término previsto por el art. 59-III, como erradamente lo interpretó la Sentencia N° 106 de 5 de noviembre de 2016, dejada sin efecto como emergencia de la interposición de acción de amparo constitucional, accionada por la Gerencia Distrital La Paz I.

Respecto al argumento de la Administración Tributaria, en sentido de aplicar supletoriamente las normas del Código Civil por disposición del art. 5-4 de la L. N° 2492, con relación al instituto de la prescripción y la existencia de un supuesto vacío legal para el caso de interrupción de la facultad de ejecución tributaria, en el sistema tributario; al respecto, se tiene que el art. 5-II de la L. N° 2492, establece que sólo en los casos que exista vacío legal se aplicarán los principios generales del derecho tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular; debiendo resaltarse que, la supletoriedad de las normas sólo opera cuando, existiendo una figura jurídica en un ordenamiento legal, ésta no se encuentra regulada en forma clara y precisa, sino que es necesario acudir a otro cuerpo de leyes con el fin de determinar sus particularidades; asimismo, en caso de aplicación en integración de una omisión en la ley o para interpretar sus disposiciones de forma que se integre con los principios generales; en ese contexto, cuando se hace referencia a leyes supletorias, será la determinación de las fuentes a las cuales una ley acudirá para deducir sus principios y subsanar sus vacíos.

La doctrina establece que el mecanismo de supletoriedad se efectiviza generalmente en normas de contenido especializados con relación a leyes de contenido general o viceversa, y a efecto de su aplicación, se debe cumplir ciertos aspectos necesarios, como ser: i) que el ordenamiento que se pretenda suplir lo admita expresamente y señale el estatuto supletorio; ii) que el ordenamiento objeto de supletoriedad prevea la institución jurídica de que se trate; iii) que no obstante esa previsión, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, por carencia total o parcial de la reglamentación necesaria; y iv) que las disposiciones o principios con los que se vaya a llenar la deficiencia no contraríen de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de sustentación de la institución suplida. Ante la falta de uno de estos requisitos, no puede operar la supletoriedad de una legislación en otra.

En el caso en análisis, el sistema tributario conformado, entre otros, por normativa prevista, en las L. Nos. 843, 1606, 1963, 2493, 1990, 291, 2492 y una abundante emisión de nomas reglamentarias y administrativas especializadas, reafirman de manera incuestionable la autonomía y especialidad de la materia impositiva, destacando por su aplicación, el Código

Tributario, norma especial y especifica que prevé el instituto jurídico de la prescripción, detallando su cómputo, interrupción y suspensión, norma que fue modificada posteriormente, a través de otra norma especial, L. N° 291, referente al cómputo de la prescripción, lo que muestra el no cumplimiento de los requisitos aplicables para la supletoriedad, exigidos "supra", evidenciándose contrariamente, la especialidad de la materia tributaria impositiva, que evidencia la no correspondencia de acudir a la supletoriedad de preceptos legales en materia civil, como la invocación del demandante, de aplicación de los arts. 340 y 1503-II del Cód. Civ., que por su naturaleza corresponden en su aplicación al derecho privado lo que distingue diametralmente de la materia que nos ocupa; aspecto que simplemente significaría contrariar de manera evidente las bases esenciales del sistema legal tributario; no siendo como consecuencia factible, la aplicación supletoria incoada erradamente por la entidad demandante.

En ese entendimiento, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de legalidad y seguridad jurídica siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la Ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece los arts. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L.O.J., siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1049/15 de 16 de junio de 2015, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas. En este entendido, no debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la norma, en el presente caso los actos de la Administración Tributaria, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento de producirse el hecho generador.

Por lo razonado, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1049/2015 de 16 de junio, ha desarrollado sus fundamentos y determinación enmarcada en una adecuada valoración y entendimiento normativo, no evidenciándose el violentamiento del principio de seguridad jurídica y legalidad, deviniendo la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga las vulneraciones acusadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ., art. 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 30, presentada por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1049/2015 de 16 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

92

Administración de Aduana Interior Cochabamba
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 7 vta., interpuesta por Boris Guzmán Arze en su calidad de Administrador de la Aduana Interior Cochabamba de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0391/2015 de 17 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, notificación del tercero interesado de fs. 100; respuesta a la demanda de fs. 138 a 143; replica de fs. 146-147 vta.; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y,

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta que: de la revisión del Sistema del Servicio de Impuestos Nacionales, se tiene que los datos del contribuyente son incorrectos así como la dosificación de las facturas presentadas por el mismo. No obstante se debe precisar que las facturas presentadas a momento del operativo, además de ser genéricas y no describir la mercancía objeto del comiso, la información que brindan no permite la identificación de manera inequívoca de la mercancía comisada, si bien las facturas podrán demostrar que existió una transacción comercial y que la persona posee un bien (como prueba de adquisición de mercadería en el interior del territorio nacional), no acreditan la cancelación de los tributos aduaneros, como lo hace una Declaración Única de Importación, de acuerdo los arts. 88 y 90 de la L. Nº 1990 y 132 del D.S. Nº 25870, aspectos que no se valoraron a momento de la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0391/2015 de 17 de marzo, hecho que vulneraria totalmente la norma, a tal efecto hace una transcripción de los arts. 24 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, 2-I del D.S. Nº 708 de 24 de noviembre de 2010 y 90 de la L. Nº 1990.

Así también indica que, las facturas comerciales Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y 000794 de fecha 14 de mayo de 2014, con numero de NIT 186580028 y Autorización Nº 2001004021738, emitida por grupo LIMABOL S.R.L. a nombre de Andrea Limachi Mamani, Benedicto Mamani Mamani, Fidel Condori Yapuchura, Wilson Fernando Mamani Limachi y Rosmery Mamani Limachi, fueron valoradas conforme a normativa aduanera, evidenciando que las mismas no respaldan a la mercadería comisada.

Manifiesta que la Declaración Única de Importación Nº 2014/241/6301 de 18 de marzo de 2014, tramitada por Agencia Despachante de Aduana Quiroga & Quiroga S.R.L. a

nombre del grupo LIMABOL S.R.L. asignada como canal verde por el sistema informático SIDUNEA de la Aduana Nacional fue compulsada dando como resultado que la misma: No ampara la legal importación de los Item´s 1 a 8 del cuadro detallado del Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0150/14 de 14 de mayo de 2014 porque los datos documentales no guardan correspondencia con los de la mercancía decomisada respecto a la presentación, de conformidad a lo establecido en el art. 101 del D.S. Nº 25870 del Reglamento a la Ley General de Aduanas en concordancia con la carta circular AN-GNNGC-DNPNC-010/08 que figura en la columna de resultados que detallo.

Peticiona, que admitida su demanda contenciosa administrativa revoquen la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/15 de 17 de marzo de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y consecuentemente, mantener firme y subsistente la totalidad la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0283/14 de 20 de junio de 2014, emitida por la Administración Interior de Aduana Cochabamba.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respondió negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

La Administración demandante solo expresa argumentos por demás generales e imprecisos, que no identifican en lo absoluto de qué manera la resolución de recurso jerárquico impugnada, estuviese vulnerando la norma, expresándolo de forma genérica, sin señalar o especificar la misma, aspecto que ponemos en evidencia a efecto de que se tenga presente que la demanda interpuesta incurre de forma objetivamente verificable en el incumplimiento de lo establecido en los arts. 327 del Cód. Pdto. Civ. y 110 del Cód. Proc. Civ., por lo que la parte demandante a tiempo de interponer la demanda tiene la carga procesal de establecer la existencia de violación expresa de la ley por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria, así como el de fundamentar la errónea interpretación o aplicación indebida de la ley para perseguir la correcta aplicación de la norma legal, aspectos legales que en el caso concreto no han sido cumplidos por el ahora demandante.

Sin perjuicio de lo antes expuesto, indica que las mercaderías nacionalizadas adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con las respectivas facturas de compra, verificable con la información del Servicio Nacional de Impuestos, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero, por consiguiente es ostensible que las mercaderías relacionadas a dichas facturas no debieron ser objeto de comiso por el Control Operativo Aduanero, en cuyo contexto, corresponde su devolución, toda vez que el análisis de la Administración Aduanera, no se ajusta a la normativa legal citada.

Las facturas Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y 000794 de fecha 14 de mayo de 2014, de la mercancía decomisada, respaldan su adquisición y traslado interdepartamentalmente dentro el territorio nacional, porque fueron presentadas el mismo día del operativo, y están emitidas por el grupo LIMABOL SRL., representante y distribuidor exclusivo de conservas y pescado “Son y mar” y Lidita en tipo atún y sardinas en salsa de tomate, y consignan en distintas cantidades uniformemente la mercancía, acreditando dichas facturas su compra en el mercado interno y su transporte interdepartamental, razón por la cual no debió ser objeto de comiso, por lo que las facturas presentadas a momento del

operativo se ajustan a lo previsto en el art. 2-I del D.S. Nº 0708, en sentido de que las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra, verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero, por tanto no correspondía el decomiso de dicha mercancía por parte del Control Operativo Aduanero.

En tal mérito solicita se dicte sentencia declarando improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Administración de Aduana Interior Cochabamba, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2015 de 17 de marzo.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

Tras un patrullaje rutinario realizado por el Control Operativo Aduanero, en fecha 14 de mayo de 2014, en la localidad de Suticollo del Departamento de Cochabamba, se intercepto un camión blanco donde se pudo evidenciar en su interior mercancías consistentes en caja de sardina marca Lidita de industria Peruana, que en el mismo momento Rosmery Victoria Mamani Limachi, que se identificó como propietaria de dicha mercancía, presento una fotocopia legalizada de la DUI C-6301, fotocopia simple del Registro Sanitario Nº 0104922 y varios otro documentos, así también 5 facturas originales Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y 000794 de fecha 14 de mayo de 2014, con NIT 186580028, el Control Operativo Aduanero al revisar la mercancía y la documentación presentada, se percató que no se encontraban registrados con claridad en ciertos datos técnicos, por lo que presumiendo la comisión del ilícito de contrabando procedió al comiso preventivo de la mercancía, emitiéndose el Acta de Intervención Contravencional Nº COA/RCBA-C-0150/2014, caso denominado “Suticollo 85”.

Notificados los propietarios de la mercancía decomisada con el acta de intervención contravencional, el 30 de mayo de 2014, Andrea Limachi Mamani, Benedicto Mamani Mamani, Fidel Condori Yapuchura, Wilson Fernando Mamani Limachi y Rosmery Mamani Limachi, presentaron memorial ante la Administración Aduanera en la que se ratifican en la prueba de descargo presentada consistente en las facturas originales Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y 000794 de fecha 14 de mayo de 2014, respaldando los mismo en el D.S. Nº 708.

Previo Informe emitido por la Administración Aduanera Nº AN-CBBCI-SPCC-V-276/2014, la Administración Interior de Aduana Cochabamba emitió la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0283/14 de 20 de junio de 2014, que declaro probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía de los Ítems 1 a 8 detallada en el Acta de Intervención Contravencional Nº COA/RCBA-C-0150/2014 e impone una multa de 29.717.31 UFV, en sustitución del medio de transporte, monto que corresponde al 50% del valor de la mercancía considerada como contrabando.

Contra la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0283/14 de 20 de junio de 2014, los propietarios de la mercancía decomisada interpusieron Recurso de Alzada, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0501/2014 de 19 de diciembre, que revoca totalmente la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0283/2014, respecto a los ítems 1 a 8 toda vez que las facturas Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y

000794, fueron presentadas en el momento del operativo conforme el art. 2 del D.S. Nº 708, en aplicación del art. 212-I-a) de la L. Nº 2492.

Resolución de Recurso de Alzada que fue impugnada por la Administración Aduanera en Recurso Jerárquico, que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2015 de 17 de marzo, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0501/2014 de 19 de diciembre, Resolución Jerárquica que ahora es impugnada por la Administración Aduanera Interior Cochabamba, en demanda contenciosa administrativa que se analiza.

V.- Problemática planteada.

En este punto es necesario dejar claramente establecido que la deficiencia de la demanda no permite identificar con exactitud el objeto de la litis, por lo que, únicamente se puede "extractar" de la escasa o ninguna fundamentación de la demanda que, en el caso de autos, la Administración Aduanera interior Cochabamba, controvierte:

La decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2015 de 17 de marzo, que confirmo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0501/2014 de 19 de diciembre, que revoco totalmente la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0283/14 de 20 de junio de 2014, que declaro probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía de los Ítems 1 a 8 detallada en el Acta de Intervención Contravencional Nº COA/RCBA-C-0150/2014 e impone una multa de 29.717.31 UFV, en sustitución del medio de transporte, monto que corresponde al 50% del valor de la mercancía considerada como contrabando.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado porque a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración, intente reponer actos que 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. 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 jurisdiccional de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

no obstante de la carente fundamentación técnica jurídica que posee la presente demanda, estando ya reconocida la competencia de esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, y establecida la controversia que emana de la presente demanda contenciosa administrativa, ingresaremos al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora presuntamente incurridos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece que:

Para resolver esta controversia es preciso señalar lo establecido por el art. 181-b) del Código Tributario Boliviano, respecto a las conductas que se consideran contrabando: "Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales"; asimismo, el último párrafo del mencionado artículo respecto a los tributos establece: "Cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía objeto de contrabando, sea igual o menor a 200.000 UFVs, la conducta se considerará contravención tributaria debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el capítulo III del título IV del presente código". [Se modifica el monto del art. 181-I-II-IV a 200.000 UFVs, mediante disposición adicional 16ª de la L. N° 317 de 11/12/2012, (previamente modificada por PGE - 2009 de 28/12/2008 (200.000 UFVs), modificada posteriormente por L. N° 100 de 04/04/2011 (50.000 UFVs)].

Por otra parte es menester establecer lo señalado en el D.S. Nº 0708 de 24 de noviembre de 2010, que en su art. 2 se refiere al traslado interno de mercancías, disponiendo: "El traslado interno, interprovincial e interdepartamental, de mercancías nacionalizadas dentro del territorio aduanero nacional por el importador, después de la autorización del levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación. Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero".

En el presente caso, el 14 de mayo de 2014 a hrs. 23:50, dentro de un control rutinario en el Localidad de Suticollo del departamento de Cochabamba, en el caso denominado "Suticollo 85", funcionarios del Control Operativo Aduanero, intervino el camión marca Volvo, color blanco combinado, año 2013, donde se evidencio en el interior del mismo mercancía consistente en cajas de sardina de marca Lidita industria Peruana, lo cual fue respaldada por la propietaria presentando en ese momento fotocopia legalizada de la DUI C-6301, fotocopia simple del Registro Sanitario Nº 0104922 y varios otros documentos, así también con 5 facturas originales Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y 000794 de fecha 14 de mayo de 2014, documentación que el Control Operativo Aduanero después de revisarlas, se percató que no se encontraban registrados con claridad en ciertos datos técnicos, por lo que presumiendo la comisión del ilícito de contrabando procedió al comiso preventivo de la mercancía, emitiéndose el Acta de Intervención Contravencional Nº COA/RCBA-C-0150/2014, caso denominado "Suticollo 85", lo cual por Resolución Sancionatoria Nº (conforme se detalla en la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0283/14 de 20 de junio de 2014, declara probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía e impone una multa de 29.717.31 UFV, en sustitución del medio de transporte, monto que corresponde al 50% del valor de la mercancía considerada como contrabando; que a decir del demandante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2016 de 17 de marzo, sería una

determinación final inadecuada y lesiva contra los intereses y objetivos de la Administración Aduanera, que se aleja de la normativa constitucional y aduanera; sin embargo, de los antecedentes administrativos como de los mismos fundamentos de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que en el momento del operativo rutinario realizado por el Control Operativo Aduanero el 14 de mayo de 2014, Rosmery Victoria Mamani Limachi, que se identificó como propietaria de la mercancía cuestionada, entre otros documentos presento facturas originales Nos. 000796, 000797, 000795, 000798 y 000794 de fecha 14 de mayo de 2014, en la cuales consignan las cantidades, la descripción del producto, el precio por unidad y el importe por la compra de los mismos, así como los datos de la empresa o persona que emitió la factura, conforme cursan de fs. 90 a 93, ahora en fotocopias simples (anexo 1) las cuales son suficiente requisito para respaldar el legal tránsito interprovincial de la mercancía conforme lo establece el D.S. Nº 708 en su art. 2-I sobre el traslado interno de la mercancías, lo cual en el presente caso no puede ser calificado como contravención de contrabando y menos se podía seguir con el decomiso una vez verificado el respaldo de dicha mercancía. Además de que la mercadería fue adquirida en el territorio boliviano, por lo que tampoco podía ser objeto de comiso; más como se dijo si existe la factura que acredita la compra, tal cual ocurrió en el presente caso; toda vez que la mercadería estaba siendo transportada en territorio boliviano; es decir en transporte interno; en ese entendido debemos también considerar lo establecido en el art. 4-d) de la L. Nº 2341 de Procedimiento Administrativo, respecto al principio de verdad material que establece: "La administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil", norma concordante con el art. 200-1 del Código Tributario Boliviano que señala: "…La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda, así como del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario…"; consiguientemente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de recurso de alzada actúo correctamente.

Del análisis precedente, esta sala concluye que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2016 de 17 de marzo, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 1 a 7 vta., interpuesta por la Administración de Aduana Interior Cochabamba, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0391/2016 de 17 de marzo,

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

Esta Sentencia es dictada en Sucre capital del Estado Plurinacional de Bolivia a……. Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

95

Empresa ROSVANIA S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 479 a 519, interpuesta por la empresa ROSVANIA S.R.L., representada por Adolfo Felipe Arcani Lazarte, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 045/2017 de 16 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, contestación a la demanda por el tercer interesado de fs. 525-526 vta., respuesta a la demanda de fs. 592 a 601; réplica de fs. 603 a 606; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

Demanda y petición.

El demandante indica:

1.- Se inició proceso administrativo por contravención aduanera, en base a la observación de los números de serie y lote de las cocinas, efectuada por funcionarios del Control Operativo Aduanero el 6 de diciembre de 2014, sin embargo el registro del número de serie y lote observado de acuerdo a comunicación FAX AN-GNNGC-F-005/14 de 2 de julio de 2014 vigente a la fecha intervención, instruye el registro de serie y lote en la importación de mercaderías, no incluyendo el ítem de cocina, como requisito esencial para la importación, por lo tanto, no debió procederse al comiso preventivo de éstas, en base a esta observación. En tal sentido la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 045/2017, no realizó ningún tipo de consideración al respecto y simplemente dejó de aplicar la norma vigente, incurriendo no sólo en actos ilegales, sino también en vulneración al debido proceso como derecho.

2.- La resolución impugnada no dio estricto cumplimiento al art. 48 de la Ley General de Aduanas y art. 102 de su Reglamento, referidas a las rectificaciones de errores y omisiones en la declaración de mercancías, así como a la corrección de la declaración de mercancías después del pago de los tributos aduaneros, los plazos para aquello y su procedencia por una sola vez, cuando no afecte a la liquidación de tributos aduaneros y no constituyan delito aduanero.

Para el caso el demandante al amparo de los arts. 48 de la Ley General de Aduanas y 102 de su Reglamento, en base a la nueva factura comercial emitida y la declaración efectuada por el proveedor REALCE mediante la Agencia Despachante de Aduana COMINTER S.R.L., procedió a la modificación de la Declaración Única de Importación C-76012 y la Declaración Andina de Valor DAV, el 5 de enero de 2015, correspondiente a la importación de 552 cocinas observadas, modificación que se admitió por la Aduana Nacional

siendo registrada en su sistema informático, obteniéndose una nueva Declaración Única de Importación con el mismo número pero con las correcciones referidas respecto al número de lote y serie, rectificaciones y/o modificaciones realizadas dentro del plazo de ley. Sin embargo, la Gerencia Regional de Cochabamba hace conocer respecto a la Declaración Única de Importación C-76012 que no presenta modificaciones registradas en el sistema, cuando ingresando al mismo salta y/o reproduce los números de serie y lote corregidos. Sin embargo es la propia Aduana Nacional quien admitió las correcciones a la Declaración Única de Importación C-76012, empero pese a lo ordenado por la S.C. Plurinacional Nº 0873/16-S2 de 26 de septiembre de 2016, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al igual que la Administración Aduanera y la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, se resisten a dar aplicación a estas normas resistiéndose en consecuencia a aceptar sus descargos ofrecidos dentro del plazo de ley, aplicando erróneamente la R.A. Nº 01-001-08 de 17 de enero de 2008, que textualmente refiere: " La corrección de la declaración de mercancías será autorizada de buena fe por la administración por única vez cuando esta se solicite de forma voluntaria antes de la intervención de cualquier instancia perteneciente a la Aduana Nacional de Bolivia que tenga relación con la declaración que se solicita corregir. Las correcciones a declaraciones efectuadas por el declarante que sean realizadas durante procesos de investigación, intervención, fiscalización o control efectuada por autoridad competente de la Aduana Nacional, sea sobre la misma declaración o a la mercadería que ésta ampara, se tendrá por nulas y constituirán contravención aduanera…". Normativa administrativa vulneratoria de derechos y de la S.C. Nº 025/2014 que sí admite modificaciones a las declaraciones efectuadas por el declarante, en base de una evaluación integral de los hechos y las normas aplicables. En consecuencia, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incurrió en flagrante incumplimiento a lo dispuesto por el art. 15 de la L: Nº 254 (Código Procesal Constitucional) sobre la obligatoriedad en el cumplimiento de las sentencias, declaraciones y autos del Tribunal Constitucional Plurinacional para las partes intervinientes.

3.- Dentro del proceso administrativo en aplicación del art. 98 del Código Tributario Boliviano., se presentó prueba de descargo, a la cual la S.C. Nº 873/2016-S2, determinó en su fallo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria de manera arbitraria desechó la prueba documental presentada por el accionante sin darle valor alguno, además que incurrió en falta de fundamentación y motivación. En ese contexto la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución impugnada, nuevamente deja de dar estricta aplicación a la norma vigente dispuesta en los arts. 68-6, 7, 10, 69 y 77 del Cód. Trib. Boliviano y arts. 215-I y 217 de la L. Nº 3092, que respectivamente disponen sobre el derecho del sujeto pasivo al debido proceso y a formular y aportar, en la forma y plazos previstos en el Código Tributario Boliviano.

4.-La Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada, no aplicó el art. 81 del Código Tributario Boliviano, sobe la apreciación, pertinencia y oportunidad de prueba, tal norma de manera clara y taxativa, determina el modo de valoración de las pruebas, poseyendo como límite jurídico para su admisión que sean pertinente y oportunas, pudiendo ser admitidas o rechazadas, sin embargo la prueba de descargo presentada es declarada nula, careciendo de la facultad legal establecida por la normativa especial que rige la materia como es la Ley General de Aduanas su Decreto Reglamentario, el Código Tributario su reglamento, la L. Nº 3092 y la Ley del Procedimiento Administrativo. Sin embargo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no realiza valoración alguna de la prueba bajo esos parámetros, ya que no toma en cuenta

las correcciones en el documento de soporte. Con esta conducta no sólo incurre en actos ilegales y omisiones indebidas sino que también vulnera el debido proceso como derecho y garantía constitucional en su elemento, derecho a valoración de la prueba.

5.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución impugnada no dio aplicación al art. 211 de la L. Nº 3092 referido a que las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán en su fundamentación, la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, contendrán en su fundamentación, expresa valoración de los elementos de juicio producidos en las mismas. De igual modo dejó de aplicar el art. 115 de la C.P.E., vulnerando el debido proceso en su dimensión garantía jurisdiccional en su elemento, derecho a la fundamentación y motivación, transcribiendo con la relación a ello la S.C. Nº 1684/2011-R de 25 de octubre.

6.- De lo señalado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria no sólo ha incurrido en flagrante falta de aplicación de la normativa vigente, sino que al incurrir en esta omisión ha vulnerado derechos y garantías constitucionales como al:

- Debido Proceso en una triple dimensión, como Derecho, art. 115-I, como Garantía Jurisdiccional art. 117-I y como Principio Procesal art. 180-I, todos de la C.P.E.

- Principio de Legalidad, porque la Autoridad General de Impugnación Tributaria no se ha sujetado a las reglas normativas dispuestas por disposiciones de jerarquía superior, vulnerando el procedimiento a seguir tanto en la admisión de las pruebas de descargo cuanto a su valoración y fundamentación de su decisión al resolver la cuestión planteada.

- Principio de Congruencia, dado que de forma ultrapetita el juez o tribunal decide cuestiones que han quedado consentidas y que no fueron objeto de expresión de agravios (extra petita) y cuando omite decidir cuestiones que son materia de expresión de agravio por el apelante.

- Principio de Verdad Material, que se encuentra previsto en el art. 180-1º de la C.P.E., entendido como aquel acontecimiento o conjunto de acontecimientos o situaciones fácticas que condicen con la realidad de los hechos, citando a continuación diferentes sentencias constitucionales. Concluye indicando la resolución impugnada no ha permitido se aplique la norma de forma objetiva y peor no se reencauso el procedimiento y reparado sus derechos y garantías constitucionales, pese a que, por todos los medios se ha hecho conocer los documentos que sustentan la rectificación de la Declaración Única de Importación C-76012, resistiendo a su verificación estableciendo la correlación exacta entre los documentos y mercaderías, teniéndose presente además que la mercadería registra otras características fuera de la serie, lote y fecha de producción que sirven por demás para la individualización de la misma, en incumplimiento al art. 90 de la Ley General de Aduanas.

7.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria dejó de aplicar la normativa vigente incurriendo en vulneración de derechos y garantías constitucionales, cobrando en consecuencia aplicabilidad de los arts. 35-b) a d) de la L. Nº 2341, sobre la nulidad del acto.

Peticiona en ese sentido se Revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 045/2017, y se disponga la devolución de la mercancía nacionalizada por ser legal su importación.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Primeramente, aclara que la parte actora cita equivocadamente la S.C. Plurinacional Nº 025/2014, toda vez que la misma no declaró la inconstitucionalidad o inaplicabilidad de la Resolución de Directorio Nº 01-001-08, respecto a las correcciones de las declaraciones de

mercancía que fueron efectuadas con posterioridad a la intervención de la Administración Aduanera, específicamente en otro caso diferente, la rectificatoria a una Declaración Única de Importación por existir error en Certificado emitido por el SENASAG, por ende ajena a la problemática y por ende inaplicable al caso. En tal sentido ante una incongruencia la parte actora reitera la misma decisión constitucional sin tener en cuenta que para ser considerado como un precedente vinculante y obligatorio a un caso específico debe tener supuestos fácticos análogos, conforme lo estableció la S.C. Nº 803/96-R de 17 de agosto.

Por otra parte, en relación a los errores existentes en la documentación soporte de la Declaración Única de Importación C-76012 expresados por la parte actora pide sean consideradas como confesiones espontáneas, ya que fueron prestadas voluntariamente, con la intención manifiesta de reconocer cuestiones de hecho, lo que les exime de toda prueba al tenor del art. 404-II del Cód. Pdto. Civ.

Sobre la actividad probatoria y la verdad material. Indica que la parte actora no precisa con claridad cómo habría inobservado la Resolución de Recurso Jerárquico demandada, el referido principio. Aclara que la Resolución de Directorio Nº 1-001-08 está vigente desde el 17 de enero de 2008, la cual en ningún momento fue objeto de impugnación conforme lo establece el art. 130 de la L. Nº 2492, y que al tenor de dicha resolución de directorio, la rectificación efectuada se considera nula, no por un capricho, una arbitrariedad o una imposición de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sino porque la misma es dispuesta por una norma jurídica, de cumplimiento obligatorio para todos los sujetos pasivos conforme lo observa el art. 70-11 del Cód. Trib.

Sobre el debido proceso. La resolución impugnada en el acápite IV-4 de la fundamentación técnico jurídico, en el marco del debido proceso estableció la normativa legal que se aplicó en el caso, analizó los elementos con los que se contaba, es decir que ambas partes tuvieron la oportunidad de rebatir sus posiciones; por tanto, se actuó en el marco del debido proceso. Cita a continuación las SS.CC. Nos. 0471/2005-R de 28 de abril y 91/2003-R de 15 de abril, referidas a la congruencia entre lo impugnado y lo resuelto, así como el derecho a un proceso justo donde las personas puedan defenderse adecuadamente.

Sobre nuevos argumentos y el Principio de Congruencia. No es coherente, menos congruente aducir pretensiones que en su momento pudieron ser revisadas, analizadas y resueltas en instancia recursiva y no fueron objeto de controversia debido a la pasividad de la parte demandante al ser recién incorporados. Independiente de ello, conforme se tiene de la revisión de antecedentes y de la resolución jerárquica impugnada, la misma se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria identificado los puntos de controversia, desarrollando en los fundamentos técnico jurídico los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por los arts. 139-b) y 144 de la L. Nº 2492, no pudiendo reclamar o someter a discusión, aspectos que el sujeto pasivo en oportunidad consintió con su pasividad.

En tal mérito pide se declare improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 6 de diciembre de 2014, conforme la al Acta de Comiso Nº 1359 y el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0545, efectivos del Control Operativo Aduanero procedieron al decomiso de cocinas y refrigeradores de tracto camión con placa de control Nº 3037-AYA. Ante ello René Guillermo Achá Arauco responsable de la mercancía presentó en

el momento del decomiso y posterior a éste como descargo las Declaraciones Únicas de Importación: C-76012; C-23492; C-8905; C-10101; C-68469; C-2683; C-3488; C-18128 y C-35776; las que una vez valoradas dieron origen a la Resolución Administrativa Nº AN-GRCGR-CBBCI 0271/2015 de 20 de abril, declarando probado en parte el contrabando contravencional, disponiendo el comiso definitivo de los ítems 1, 2 y 4 detallados en el acta de inventario de la mercancía decomisada.

2.- Esta resolución, fue impugnada por el sujeto pasivo, emitiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0652/2015, la que revoca parcialmente la Resolución Administrativa Nº AN-GRCGR-CBBCI 0271/2015 de 20 de abril, manteniendo firme la decisión respecto a los ítems 1 y 4, disponiendo la devolución del ítem 2 descrito en el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0545/2014.

3.- Recurrida esta resolución, mereció el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 11846/2015, la cual confirmó la resolución de alzada.

4.- Contra esta resolución, el sujeto pasivo interpuso acción de amparo constitucional, que primero mereció la Resolución Nº 50/2016 denegando la tutela. Ya en revisión el Tribunal Constitucional Plurinacional emitió la S.C. Nº 873/2016-S2 que revoca totalmente la Resolución Nº 50/2016 y concede la tutela a ROSVANIA S.R.L, y deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1846/2015 a efectos de que se emita una nueva resolución.

5.- En virtud la sentencia constitucional señalada, se dictó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0045/2017 cual confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0652/2015 de 7 de agosto.

V.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la resolución jerárquica impugnada obró en legalidad al mantener firme el comiso definitivo de los ítems 1 y 4 consignado en la R.A. Nº 0271/2015, por no haberse aceptado la rectificación de los datos de dichos ítems, vulnerando en consecuencia los derechos del sujeto pasivo y el debido proceso.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la L.Ó.J., que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen

en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

En mérito a que la resolución jerárquica impugnada, a efectos de proteger el debido proceso y el derecho a la defensa en contraste con lo demandado sintetizando los puntos reclamados, se tiene:

La L. Nº 1990 Ley General de Aduanas, 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; vigilando y fiscalizando el paso de las mismas por las fronteras, puertos y aeropuertos del país; por lo que la potestad aduanera se encuentra sometida al debido proceso proclamado por los art. 115 y 117 de la C.P.E., a las leyes, así como, a los principios del derecho administrativo sancionador, de legalidad y reserva de ley descritos en el art. 6 de la L. N° 2492 Código Tributario Boliviano, por el cual sólo la ley puede tipificar las acciones que van a considerarse delitos o infracciones así como las sanciones que les corresponde.

En ese contexto, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 045/2017 de 16 de enero confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0652/2015 de 7 de agosto, dejando sin efecto el comiso del ítem 2, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de los ítems 1 y 4 descritos en el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-0545/2014 de 3 de febrero y R.A. Nº AN-GRCGR-CBBCI 0271/2015 de 20 de abril.

En ese entendido y conforme se aprecia de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0045/2017 de 16 de enero, la observación del demandante sociedad ROSVANIA S.R.L., radica en que la documentación presentada como descargo, consistente en la modificación de la Declaración Única de Importación C-76012 emergente de una nueva factura comercial emitida y la declaración efectuada por el proveedor REALCE mediante la Agencia Despachante de Aduanas COMINTER S.R.L., fue declarada nula.

El art. 81 de la L. Nº 2492 referido a la prueba, establece que las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse entre otras, las inconducentes, dilatorias, las que no hubieran sido presentadas y las ofrecidas fuera de plazo. A su turno el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado por el art. 2-II del D.S. Nº 784, dispone que la declaración de mercancías deba ser completa, correcta y exacta en cuanto los datos contenidos en ellas correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

De antecedentes se evidencia que, a consecuencia de una intervención realizada el 6 de diciembre de 2014 por efectivos del Control Operativo Aduanero, se decomisó mercancía, a cuya emergencia el responsable de ésta presentó la Declaración Única de Importación C-76012, en ese sentido pidió el 20 de enero de 2015, el cotejo documental de la Declaración Única de Importación con las características de la mercancía para su devolución, sin embargo realizado el cotejo se estableció sobre el ítem 1 de esta mercancía que, no se encontraba amparada por la Declaración Única de Importación C-8905 y su documentación de soporte al

no existir relación respecto a modelo=HG9762; código=1.9762.73 y origen/industria=Italia verificada en la inspección ocular; mientras que la Declaración Única de Importación y la documentación soporte no consigna el modelo, en cuanto al código la factura comercial registra el Nº 1.9762.03, respecto al origen/Industria la Declaración Única de Importación en su ítem 2 registra Colombia, estableciéndose que la mercancía decomisada correspondía al ítem 1 no perteneciendo entonces la citada Declaración Única de Importación incumpliendo lo previsto por el art. 101 del Reglamento a la Ley General de Aduanas referido a la declaración de mercancías y su documento de soporte.

En lo referido al Ítem 4 de la mercancía, no se encuentra amparada por la Declaración Única de Importación C-76012 y su documentación soporte, al no existir correspondencia respecto a la serie y lote, puesto que la misma consigna la batch serie=743900 y lote=56356, mientras que en la Declaración Única de Importación y su documentación de soporte registra batch serie=743936 y el lote=56476. Adicionalmente la mercancía comisada consigna como fecha de producción 6 de noviembre de 2014 y en la documentación de descargo registra como fecha de fabricación el 18 de noviembre de 2014, en tal sentido evidenciado las diferencia entre lo declarado y lo revisado, por ende no amparada tal mercancía adecuando la conducta del sujeto pasivo a las previsiones contenidas en el art. 181-b) de la L. Nº 2492.

En cuanto a la falta de valoración probatoria del certificado del proveedor REALCE, esté documento no enerva la observación de la Administración Aduanera, toda vez que sólo indica los errores que habría cometido respecto a la información de la factura comercial, sin mayor sustento, por lo que es insuficiente sino cuenta con el respaldo documental necesario, al margen que en aplicación de la Resolución de Directorio Nº 01-001-08, la rectificación de la Declaración Única de Importación se la considera nula, por consiguiente también la Declaración Andina de Valor Nº 14182942 rectificada, en vista de que la corrección de datos de la declaración de mercancías fue realizada el 5 de enero de 2015 con posterioridad a la intervención realizada por la Administración Aduanera el 6 de diciembre que conllevó al acta de comisó, presumiéndose que se trató de respaldar la importación de forma extemporánea ya una vez iniciado el procedimiento sancionatorio. Entonces no es que se haya desechado o no considerado la prueba, como lo afirma el demandante, sino que mereció el tratamiento dispuesto por la Resolución de Directorio Nº 01-001-08.

Conforme a lo establecido por el literal a) “Aspectos Generales”, núms. 3 a 5 de la Resolución de Directorio Nº 01-001-08, de 17 de enero de 2008, son causales de la corrección de la declaración de mercancías, verificables en la documentación en el momento del despacho aduanero o documentación que se haya omitido o de reciente producción proporcionada por el importador, que se adjunte al efecto; asimismo, cualquier solicitud de corrección deberá ser sustentada documentalmente, con la presentación de la declaración jurada de corrección de errores de declaraciones de mercancías form. 164 y que conforme a lo establecido por los arts. 102 del citado Reglamento a la Ley General de Aduanas, y 157 de la L. Nº 2492 (Código Tributario Boliviano), la corrección de la declaración de mercancías será autorizada de buena fe por la administración por única vez cuando esta se solicite en forma voluntaria antes de la intervención de cualquier intervención de cualquier instancia perteneciente a la Aduana Nacional. Las correcciones a declaraciones efectuadas por el declarante que sean realizadas durante procesos de intervención, se tendrán por nulas y constituirán contravención aduanera, aspecto que ocurrió en el presente caso, que las correcciones de datos fueron posteriores a la intervención aduanera. A esto se suma, que conforme al art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. Nº 25870 y literal A)

núm. 3 del "Procedimiento para el despacho de menor cuantía", aprobado mediante Resolución de Directorio Nº 01-016-06, de 6 de octubre de 2006, se establece como documentación soporte del despacho de menor cuantía a la factura comercial, nota fiscal, nota de venta u otro documento que acredita la compra efectuada emitida a nombre del consignatario en el que se incluyan la descripción, cantidad y valor de las mercancías; en consecuencia, no desvirtuó la calificación de su conducta como contrabando contravencional.

Establecidos así los hechos y la verdad material, en cuanto a la calificación de la conducta del demandante en el art 181-b) del Código Tributario Boliviano como contrabando contravencional, por todo lo relacionado, queda establecido que, el demandante, al margen de desarrollar afirmaciones literales respecto a la presentación de prueba, no ha demostrado su pretensión y no ha enervado los alcances de resolución impugnada. Es decir el origen de la contravención que generó el decomiso, limitándose a realizar una apología de todo el proceso, reiterar una vez más los mismos argumentos que ya fueron resueltos por las instancias de impugnación.

El art. 115-II de la C.P.E., refiere que el Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones, a su vez el art. 68-6) de la L. Nº 2492, acerca de los derechos del sujeto pasivo, reconoce 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 formulen.

Finalmente sobre la supuesta falta de fundamentación o motivación, ésta no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y fondo, que satisfaga todos los puntos demandados, debiendo expresarse sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuya caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En otras palabras debe estar razonablemente fundado, es decir explicar los motivos y razonamientos por las cuales llega a esa conclusión.

Para el caso no se evidencia que la resolución impugnada, incumpla con la debida fundamentación y motivación, siendo claro en su determinación precisando la observancia del principio de verdad material y respeto al derecho del debido proceso.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 479 a 519, interpuesta por la Empresa ROSVANIA S.R.L., representada por Adolfo Felipe Arcani Lazarte, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 045/2017 de 16 de enero. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

96

Agencia Despachante de Aduana CIDPEA LTDA.
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 42 a 61 vta., presentada por Felipe Vera Botello, en representación legal de Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0160/2017 de 14 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la providencia de admisión de fs. 65; la contestación de fs. 130 a 135; réplica de fs. 151 a 158 vta.; dúplica vía fax de fs. 164 a 171 y en original de fs. 172 a 175 vta.; notificación del tercero interesado a fs. 58; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- Antecedentes administrativos del proceso:

I.1.- Resolución Administrativa.

La Administración Aduanera emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 0106/2011 de 2 de diciembre de fs. 52 a 59 del anexo 3 de antecedentes administrativos, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 080/2011 de 17 de junio en contra de los contraventores Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. y ADRA Bolivia, por unificación de procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera en 503.742.58 UFV, en aplicación de los arts. 160-3 y 165 del Código Tributario Boliviano y Resolución de Directorio N° 01-012-07 de 4 de octubre de 2007, monto a ser pagado conforme al art. 47 del citado código, e instruyó la ejecución tributaria establecida en la sección VII, título II del Cód. Trib. Boliviano.

El 17 de agosto de 2015, la Administración Aduanera notificó personalmente a Felipe Vera Botello, en representación de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-215-2015 de 20 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 el citado proveído; a partir del cual, se aplicarán las medidas coactivas en su contra, conforme establece el art. 110 del Código Tributario Boliviano, hasta el pago total de la deuda tributaria, conforme consta de fs. 119 a 121 del anexo 3 de antecedentes administrativos.

Posteriormente, mediante memorial de 18 de agosto de 2015 (fs. 123 a 125 vta., del anexo 3), el representante de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., planteó oposición contra la ejecución por prescripción de la sanción de omisión de pago, así como la ejecución tributaria por prescripción de la acción de la vista de cargo y del citado Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria.

El 14 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera notificó personalmente a Felipe Vera Botello, en representación de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., con el proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-351-2015 de 8 de septiembre, que rechazó la solicitud de prescripción planteada; instruyendo dar continuidad al cobro coactivo, conforme consta de fs. 139-140 del anexo 3.

El 8 de marzo de 2016, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0235/2016, que anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0996/2015, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 351-2015 de 8 de diciembre, inclusive, a fin que la Administración Aduanera emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión, conforme consta de fs. 240 a 251 vta., del anexo 2.

El 12 de agosto de 2016, la Administración Aduanera emitió la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 051/2016, que declaró improbada la solicitud de nulidad del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-215-2015 de 20 de julio e improbada la oposición por prescripción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 080/2011 de 17 de julio y la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 0106/2011 de 2 de diciembre, manteniendo firmes y subsistentes dichos actos administrativos, conforme consta de fs. 265 a 271 y 273 del anexo 2.

I.2.- Resolución administrativa del recurso de alzada.

Ante el recurso de alzada interpuesto por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA, a través de su representante legal Felipe Vera Botello (fs. 22 a 33 del anexo 1), mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0958/2016 de 28 de noviembre, revocó parcialmente el proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV N° 051/2016 de 12 de agosto; consecuentemente, se mantiene firme y subsistente la facultad de cobro del tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre; y se declara prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera establecida en la citada Resolución Determinativa; todo en relación al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPAZ-ULELR-SET-215-2015 de 20 de julio.

I.3.- Resolución administrativa del recurso jerárquico.

Interpuestos los recursos jerárquicos por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., y por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, de fs. 149 a 156 vta., y fs. 161 a 168 del anexo 1; respectivamente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0160/2017 de 14 de febrero de fs. 200 a 214 del anexo 1, revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0958/2016, de 28 de noviembre; en la parte referida a la declaración de prescripción de la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera, establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 051/2016 de 12 de agosto, conforme el art. 212-I-a) del Código Tributario Boliviano; y declaró no ha lugar a la solicitud de rectificación y aclaración de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0160/2014 de 14 de febrero (fs. 233 a 235 del citado anexo 1) efectuada por la Agencia

Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., quedando la misma firme y subsistente en todas sus partes.

II.- Fundamentos de la demanda.

Señala que corresponde la exención tributaria de la Declaración Única de Importación C-13796 de 15 de octubre de 2007 por ser mercadería liberada del pago de tributos aduaneros; sin renunciar a la prescripción que también les corresponde, indican que la resolución jerárquica recurrida, omitió pronunciarse sobre la exención tributaria solicitada, pese a que este aspecto es de principal importancia, limitándose a negar la prescripción pese a la existencia de una sentencia y tratados internacionales que les amparan y dicha exención corresponde en mérito a que en la Declaración Única de Importación C-13796 de 15 de octubre de 2007, cuya mercancía ingresada está exenta del pago de tributos en el "rubro 47" se declaró una "Base Imponible" con valor cero "0" a pagar por tratarse de mercancía exenta del pago de tributos aduaneros por Convenio Internacional entre Bolivia y Estados Unidos.

Señala también que corresponde la extinción de la acción de imponer sanciones y de ejecución por prescripción porque el hecho ocurrió durante la vigencia plena de la L. Nº 2492 Código Tributario Boliviano, esto es, después del 4 de noviembre de 2003, por lo que corresponde sujetarse a la ley vigente al momento de ocurrido el hecho generador de la obligación tributaria o al momento de cometida la supuesta contravención de omisión de pago emergente de la Declaración Única de Importación C-13796 de 15 de octubre de 2007, es decir, que la norma aplicable al presente caso es la L. Nº 2492, texto original, sin modificaciones.

Cita las SS.CC. Nos. 1606/2002-R, de 20 de diciembre, 0992/2005-R, 1029/2005-R y 1261/205-R, que disponen: "La prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, aunque sea en ejecución de sentencia si está probada" y la autoridad tributaria tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla en forma fundamentada, evitando dilaciones indebidas que lesionan los derechos de las personas; por lo que, se encontraban exentos del pago de tributos y sanciones, debiendo tomarse en cuenta lo dispuesto por el art. 109-II-1 del Código Tributario Boliviano.

Por lo expuesto y en el presente caso, los hechos ocurrieron durante la gestión 2007, estando vigente la L. Nº 2492, texto original, por lo que corresponde que se apliquen los arts. 59-III y 60-III de la citada ley; sin embargo, la Administración Aduanera aplica la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, que es posterior para extender los plazos de prescripción y hacer un nuevo cómputo de prescripción anómalo que nos causa serios agravios al pretendernos cobrar una sanción de "omisión de pago" que ya prescribió el año 2013, porque la Administración Aduanera estableció que supuestamente estaría ejecutoriada en el año 2011; pretendiendo ejecutar la sanción por presunta comisión de la contravención de "omisión de pago", por lo que podía ser ejecutada dentro de los 2 años siguientes, esto es, hasta el 31 de diciembre de 2013, por lo que, al intentar ejecutar la presunta sanción de omisión de pago, después de haber transcurrido más de 2 años, su facultad ha prescrito y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria es nulo de pleno derecho.

Continúa transcribiendo las Sentencias Nos. 39/2016, 47/2016 y 52/2016 emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia, referidas a que corresponde la prescripción porque la aplicación retroactiva no es permitida por la Constitución de la L. Nº 291; por lo que, la parte demandante solicitó oportunamente ante la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional la prescripción tributaria por haber transcurrido más de 4 años en la presente causa para

imponer la sanción y más de 2 años para ejecutar las sanciones firmes, solicitud que fue rechazada sin fundamento por la Administración Aduanera y que fue indebidamente ratificada y protegida por la Autoridad de Impugnación Tributaria en la injusta Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 0160/2017 de 14 de febrero.

Señala también, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria incumple sus propios precedentes, lo que genera inseguridad jurídica y vulneración al derecho fundamental a la igualdad jurídica, puesto que, en otras resoluciones jerárquicas expresa argumentos contradictorios favoreciendo a otros contribuyentes; y de acuerdo a los arts. 123 de la C.P.E. y 150 del Código Tributario Boliviano, expresan que está prohibida la aplicación retroactiva de normas sancionatorias posteriores a la fecha de comisión de los ilícitos, salvo que sean favorables al sujeto pasivo o que los términos de prescripción sean más breves, lo cual, en la resolución jerárquica actual incumple totalmente, violando la norma constitucional y la ley especial.

Finaliza indicando que la Resolución Jerárquica impugnada contradice e incumple con sus propios precedentes emitidos: AGIT-RJ Nos. 1418/2014 de 13 de octubre; 1264/2016 de 24 de octubre; 1266/2016 de 24 de octubre y 1396/2016 de 31 de octubre, que aplicaron el cómputo de 2 años en correcta aplicación de la Constitución Política del Estado, el Código Tributario Boliviano; y al haber emitido la resolución jerárquica impugnada con la aplicación de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, resulta prueba plena de haber emitido una resolución contraria a la constitución y las leyes en el caso particular; y contradice también lo señalado en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0017/2015 de 5 de enero, que estableció que el cómputo de la prescripción es de 2 años conforme los arts. 59-III, 60-III y 154-IV del Código Tributario Boliviano, por lo que, las facultades de la Administración Aduanera para la ejecución de la sanción por omisión de pago establecida se encuentran prescritas.

Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada su demanda contenciosa administrativa, y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 0160/2017 de 14 de febrero y en definitiva, quede nula y sin valor legal la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, por exención tributaria y prescripción.

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

Que admitida la demanda mediante providencia de 13 de marzo de 2017, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada en su contra, manifestando que:

Respecto a la mercancía ingresada mediante la Declaración Única de Importación C-13796, se encuentra exenta del pago de tributos porque en el rubro 47 se declaró con una base imponible con valor cero “0”; señala que el demandante solo se limita a señalar argumentos que no fueron motivo de análisis y que no puede ingresar a su demanda nuevos aspectos que no fueron observados en su momento, lo contrario sería vulnerar el principio de congruencia y el principio de igualdad de las partes, criterio confirmado por este tribunal a través de la Sentencia Nº 0228/2013 de 02 de julio emitida por Sala Plena.

Sobre la extinción de la acción por prescripción; indica que de la revisión de antecedentes y de la compulsa, se evidencia que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 0106/2011 quedó ejecutoriada una vez que la demanda contencioso tributaria

planteada por el sujeto pasivo ahora demandante fue rechazada, esto es, el 13 de febrero de 2012; venciendo su plazo para impugnar mediante recurso de alzada; sin embargo, recién lo hizo el 17 de agosto de 2015, cuando notificó el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria de fs. 74, también de fs. 119 a 121 de antecedentes administrativos, por lo que, de conformidad con el art. 60.II del Código Tributario Boliviano, el término de 4 años para efectuar la ejecución tributaria, comenzó el 18 de agosto de 2015 y de acuerdo al art. 59 del Código Tributario Boliviano, modificado por disposición adicional quinta de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, dispone que: "III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años"; asimismo, el art. 154 del Código Tributario Boliviano, modificado por la disposición adicional séptima de la L. N° 291, establece que: "IV Las acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los 5 años", en tanto, el art. 60-III del Código Tributario Boliviano prevé que el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

En ese sentido, el sujeto pasivo fue notificado con la resolución determinativa, misma que fue objeto de impugnación ante el Juzgado Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz, cuya demanda fue observada y conforme se evidencia de la revisión de antecedentes, el ahora demandante no subsanó lo observado dentro del plazo que establece la norma, por lo que, mediante auto de 13 de febrero de 2012, se declaró la ejecutoria de la resolución determinativa, rechazando la demanda contencioso tributaria, constituyéndose en título de ejecución tributaria conforme el art. 108-I-1 del Código Tributario Boliviano, y al no haber sido notificada con ninguna demanda en la vía jurisdiccional ni administrativa que impugne la Resolución Determinativa AN-GRLPAZ-LAPLI N° 106/2011, dicho acto adquirió la calidad de título de ejecución tributaria el 4 de enero de 2012; por lo que, el cómputo de la prescripción de cinco años se inició el 14 de febrero de 2012, de lo que se concluye que la facultad de ejecutar las sanciones por omisión de pago y por contravenciones aduaneras de la Administración Aduanera no está prescrita.

Continúa indicando que la autoridad jerárquica no es competente para realizar el control de constitucionalidad de las normas vigentes, y que la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró y resolvió en el marco de la legalidad y en estricta sujeción de lo dispuesto en el art. 5 de la L. N° 027 de 6 de julio de 2010, que establece que se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles; en tal sentido, al encontrarse vigentes las L. Nos. 291 y 317, se concluye que el régimen de la prescripción establecido en el Código Tributario Boliviano, se encontraba plenamente vigente con las modificaciones realizadas por las citadas leyes.

En cuanto a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria incumple sus propios precedentes lo que genera inseguridad jurídica y vulneración al derecho fundamental a la igualdad jurídica; señala que, el demandante incorpora dentro de su demanda elementos que no fueron revisados en instancia jerárquica, lo cual atenta de forma flagrante con el principio de congruencia, por lo que solicitan se considere que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda, siendo que los arts. 139-b) y 144 del Código Tributario Boliviano, 198-e) y 211-I de la L. N° 3092, establece quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada, debe interponer de manera fundamentada su agravio, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación y preclusión; y que no corresponde que como nuevo argumento introduzca dentro de las pretensiones de su demanda, aspectos relativos a las responsabilidades emergentes por incumplimiento o cumplimiento de la Sentencia N° 1169/2016 que hoy señala la parte

demandante, citando al efecto la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Finaliza ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica ahora impugnada e indicando que la demanda interpuesta carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la emisión de la Resolución impugnada.

II.1.- Petitorio.

Concluye solicitando dictar sentencia declarando improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Felipe Vera Botello en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0160/2017 de 14 de febrero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por el demandante, mediante memorial de 13 de julio de 2017 de fs. 151 a 158 vta., se reiteraron los argumentos anteriores de éste.

Mediante el memorial vía fax de fs. 164 a 171 y en original de fs. 172 a 175 vta., de obrados, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria presenta su dúplica, reiterando los argumentos establecidos en su contestación.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 18 de septiembre de 2017 (fs. 176), debiendo estar las partes a lo previsto por el art. 396 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Problemática Planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar si operó la prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para el cobro del tributo omitido y para ejecutar las sanciones por omisión de pago y por contravenciones aduaneras establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 0106/2011 de 2 de septiembre; o en su defecto, de acuerdo a la disposición adicional quinta de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 no se encuentran prescritas dichas facultades.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Sobre el objeto de la controversia, en el presente caso, se debe realizar un análisis respecto a la prescripción, el cómputo de la misma y las causas de interrupción en la normativa boliviana vigente en ese entonces.

Previamente se debe conceptualizar la normativa legal aplicable al caso, en ese sentido y tratándose la solicitud de prescripción de deudas que se encuentran en etapa de ejecución, cuyo origen data de octubre de 2007 por la omisión de pago de tributos concerniente al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Gravamen Arancelario (GA) de acuerdo a la Declaración Única de Importación C-13796 de 15 de octubre de 2007; por lo que se advierte que, los hechos generadores ocurrieron durante la vigencia del Código Tributario Boliviano (L. Nº 2492), por lo tanto, corresponde desarrollar el análisis, según la aplicabilidad del citado código y no así como erradamente lo hizo la Autoridad General de Impugnación

Tributaria en base a las modificaciones al Código Tributario Boliviano mediante la L. Nº 291 de 22 de diciembre de 2012, precisamente por la fecha de los hechos generadores.

En este sentido, el art. 59-4 del Cód. Trib. Boliviano, señala que prescribirán a los 4 años las acciones de la Administración Tributaria para ejercer su facultad de ejecución tributaria. A su vez el art. 60-II señala que el término de la prescripción se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. A su vez el art. 61, indica que se interrumpe la prescripción por la notificación al sujeto pasivo con la resolución determinativa; o por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, como también por la solicitud de facilidades de pago. A su turno, la parte in fine de la citada disposición, indica que cuando se interrumpa la prescripción, empezará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción, por lo que, el Código Tributario Boliviano prevé el régimen de prescripción en sus arts. 59 a 62, teniendo preferente aplicación por ser ley especial, al tenor de lo dispuesto por el art. 15-I de la L. N° 25, del L.Ó.J.

Asimismo, el art. 59 del Cód. Trib. Boliviano, fue modificado mediante la disposición adicional quinta de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012, que dispone: "…III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los 5 años"; como existe también modificación del art. 154 del Cód. Trib. Boliviano por la disposición adicional séptima de la L. Nº 291, estableciendo que: "IV La acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los 5 años" (sic).

El art. 108-I del Cód. Trib. Boliviano, dispone: "La ejecución tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos: 1. resolución determinativa o sancionatoria firmes, por el total de la deuda tributaria o sanción que imponen (…)", y el art. 4 del D.S. Nº 27874 señala: "La ejecutabilidad de los títulos listados en el art. 108-I de la L. Nº 2492, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es inimpugnable" (sic).

Resolución del caso concreto.

Previamente, respecto a la exención tributaria de la Declaración Única de Importación C-13796 de 15 de octubre de 2007 por ser mercadería librada del pago de tributos aduaneros; cabe señalar que, en el caso de autos el acto administrativo impugnado es la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA N° 051/2016 de 12 de agosto, que fue emitida como consecuencia de la oposición al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET N° 215-2015, realizada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. y la ADRA Bolivia, y no así, contra la vista de cargo o resolución determinativa o alguna resolución que haya rechazado la exención de los impuestos (ver acápite "I. Antecedentes Administrativos del Proceso", fs. 1 del presente proyecto); por consiguiente, no fue motivo de pronunciamiento por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su resolución jerárquica ahora impugnada la exención reclamada, lo que significa que éste Tribunal Supremo de Justicia no puede emitir pronunciamiento con relación a este punto, ya que por mandato expreso del art. 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, se tramita como proceso ordinario de puro derecho en razón a que dicho reclamo no fue considerado en sede administrativa (alzada y jerárquico), que amerite en esta instancia, valorar circunstancias no discutidas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; de donde resulta que la sentencia que se pronuncia, se refiere exclusivamente a declarar la legalidad y legitimidad del acto administrativo impugnado, o en su caso, su revocatoria por haberse conculcado las

normas que rigen a la administración, por lo que no es posible emitir criterio alguno por parte de este tribunal sobre la exención tributaria de la Declaración Única de Importación C-13796.

Ahora bien, conforme la normativa expuesta en el acápite anterior y de los antecedentes administrativos correspondientes al presente caso, en cuanto las sanciones por Omisión de Pago y por Contravenciones Aduaneras establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 0106/2011; cabe señalar que, la parte demandante reclamó la prescripción de acuerdo a lo establecido al art. 59 del Código Tributario Boliviano (texto sin modificaciones), por lo que en el presente caso se procederá al análisis respectivo sobre la prescripción o no, sobre la facultad de cobro tanto del tributo omitido como de las sanciones.

En ese sentido; previamente resulta necesario señalar que, de acuerdo a lo afirmado por la Administración Aduanera que la facultad de ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años conforme la aplicación de la L. Nº 291 de 22 de septiembre de 2012; cabe señalar que cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible conforme el principio de legalidad establecido en el art. 116-II del C.P.E., por lo que, de acuerdo a la disposición transitoria segunda del Código Tributario Boliviano (L. Nº 2492), señala que: *"*Los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia plena del presente código, serán sustanciados y resueltos bajo este código"; por consiguiente, los procedimientos administrativos, que estuvieran en trámite a la fecha de publicación de la L. Nº 2492, deben ser resueltos conforme a las normas y procedimientos vigentes antes de dicha fecha, respecto a: a) fiscalización y determinación de la obligación tributaria; b) procedimiento sancionatorio; c) control y cobro de autodeterminación; d) impugnación y; e) cobranza coactiva, lo que implica, que al haber sustanciado el proceso de fiscalización con la emisión de la vista de cargo y Resolución Determinativa encuadrados en la L. Nº 2492, se debe concluir el proceso con la misma norma, como también la ejecución tributaria, además que, se debe considerar que la imposición de las sanciones por Contravenciones Tributarias, acontecieron en la gestión 2009, en plena vigencia de la citada L. Nº 2492 Código Tributario Boliviano.

Asimismo, de una revisión de los antecedentes del proceso, se evidencia que como resultado del proceso de determinación instaurado en contra de la parte ahora demandante, en el cual la Administración Aduanera emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre de 2011, notificada el 14 de diciembre de 2011, porque no regularizó el despacho efectuado en la Declaración Única de Importación C-13796 de 15 de octubre, bajo la modalidad de despacho inmediato e impugnada la citada Resolución vía contencioso tributaria; sin embargo, fue rechazada mediante auto de 13 de febrero de 2012, por lo que, la resolución determinativa a partir de esa fecha adquirió firmeza, constituyéndose en título de ejecución tributaria conforme el art. 108 Cód. Trib. Boliviano, por lo cual, se emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET Nº 215-2015 de 20 de julio notificado al sujeto pasivo el 17 de agosto de 2015 (ver fs. 119 a 121 del anexo 3).

Ante dicha situación, la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., mediante memorial de 18 de agosto de 2015 solicitó la nulidad del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria oponiéndose a la ejecución por prescripción de la sanción establecida en la Resolución Determinativa, conforme el art. 59-III del Cód. Trib. Boliviano y a la ejecución por prescripción de la acción de la vista de cargo, resuelto mediante el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV Nº 351-2015 de 8 de septiembre, que rechazó dicha solicitud planteada, debiendo darse continuidad con el cobro coactivo conforme establece la ley (ver fs. 140 del

Anexo 3) y de acuerdo al Informe AN-GRLPZ-ULELR-SET-INF-106-2016 de 11 de agosto, se emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULEL-SET-RA-051/2016 de 12 de agosto, que declaró improbada la solicitud de nulidad de Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET Nº 215-2015 e improbada la oposición por prescripción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 080/2011 de 17 de junio y la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre de 2011; en consecuencia, dispuso se mantengan firmes y subsistentes el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, la vista de cargo y la resolución determinativa citados.

De lo anteriormente descrito; cabe señalar que, el ejercicio de las facultades otorgadas al ente fiscal en relación a la ejecución tributaria, se inicia con la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria respectivo, por lo que el cómputo del plazo de la prescripción de la ejecución tributaria del tributo omitido y de las sanciones se inicia a partir del momento en que es puesto a conocimiento el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria al sujeto pasivo, acto que además de estar respaldado en el título de ejecución tributaria, comunica precisamente el inicio de su facultad de ejecución, por lo que convierte a este documento administrativo en el comienzo de la fase de cobro por el lapso que la Ley establece para el efecto.

Bajo la aclaración establecida precedentemente, en relación al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET Nº 215-2015, se debe considerar lo previsto en los arts. 59-I-4), 60-II del Código Tributario Boliviano anteriormente descritos, que disponen que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los 4 años para ejercer su facultad de ejecución tributaria, término que se inicia a partir de la notificación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria y que en el caso de autos, la notificación al sujeto pasivo data del 17 de agosto de 2015, por lo que, el cómputo de la prescripción de 4 años para la ejecución del tributo omitido, se inició a partir de dicha notificación, esto es, desde el 14 de diciembre de 2015 y concluye el 14 de agosto de 2019; por lo que, se advierte que, desde el inicio del cómputo de la prescripción, hasta la emisión de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULEL-SET-RA-051/2016 de 12 de agosto, que declaró improbada la solicitud de prescripción solicitada por el sujeto pasivo, al no haber transcurrido 4 años establecidos para la ejecución tributaria, la facultad del ente fiscal para proceder al cobro del tributo omitido contenido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/20111 con relación al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-PIET-215-2015 de 20 de julio no se encuentra prescrita, por lo que no resulta evidente el reclamo de la parte demandante en este aspecto.

Ahora bien, con relación a la prescripción de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera por el incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías en admisión temporal y despacho inmediato; previamente cabe señalar que, el art. 59-III del Código Tributario Boliviano, establece que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescriben a los 2 años y respecto al cómputo de dicho plazo de la prescripción, el art. 60-III del Cód. Trib. Boliviano, señala: “En el supuesto del parág., III del artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad del título de ejecución tributaria”; en ese sentido, se debe dejar claro que en el caso de la facultad del ente fiscal para ejecutar la sanción por el tributo omitido, el cómputo se inicia desde el momento que el acto administrativo que impuso la sanción respectiva adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

Por lo expuesto y considerando que en el caso de autos, atañe la solicitud de prescripción de la sanción de multa del 100 % del tributo omitido y sanción por contravención aduanera por el incumplimiento de la declaración de mercancías en admisión temporal y despacho inmediato, dentro del plazo legal; sin embargo, como ya se explicó, mediante auto de 13 de febrero de 2012 se tuvo por no presentada la demanda contencioso tributaria; lo que implica que conforme al art. 62 del Código Tributario Boliviano, se suspendió la ejecución del acto y recién a partir de esa fecha adquirió firmeza, constituyéndose en título de ejecución tributaria, conforme establece el art. 108 del Cód.Trib. Boliviano.

Por lo expuesto, el cómputo de prescripción de las sanciones alusivas, se inició el 14 de febrero de 2012 y concluyó el 14 de febrero de 2014; advirtiéndose que desde el inicio del cómputo de la prescripción hasta la emisión de la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 049/2016 de 12 de agosto, transcurrieron más de 2 años; excediendo el término de prescripción establecido por ley para la configuración de la prescripción señalada precedentemente; por lo que, la facultad del ente fiscal para proceder al cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera, establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, se encuentra prescrita.

VII.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, de las pretensiones deducidas en la demanda y la contestación, se advierte lo siguiente:

Del análisis precedente, éste tribunal de Justicia concluye que la facultad del ente fiscal para proceder a la ejecución del tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 106/2011 de 2 de diciembre, en relación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET Nº 215-2015 de 20 de julio, no se encuentra prescrita; empero, con relación a las sanciones (por omisión de pago y contravención aduanera) se encuentran extinguidas por prescripción porque el ente fiscal no hizo efectivo el cobro dentro del término de los 2 años previstos por ley, venciendo dicho plazo el 14 de febrero de 2015; por consiguiente, corresponde conceder la pretensión contenida en la demanda respecto al cobro de las sanciones citadas en virtud de los hechos y fundamentos expuestos en el presente fallo, revocando parcialmente la resolución de recurso jerárquico impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA en parte la demanda contencioso administrativa de fs. 42 a 61 vta., interpuesta por Felipe Vera Botello, en representación legal de Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda., en cuanto a la prescripción para ejecutar las sanciones por omisión de pago y por contravenciones aduaneras establecidas en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 0106/2011 de 2 de diciembre; por consiguiente, se revoca totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0160/2017 de 14 de febrero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consecuentemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0958/2016 de 28 de noviembre emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

97

Rodolfo Noel Becerra de la Roca Romero
c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 314 a 338 vta., subsanada a fs. 344 vta., presentada por Rodolfo Noel Becerra de la Roca Romero, impugnando la Resolución Ministerial Nº 851 de 03 de octubre de 2016, pronunciada por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas; la providencia de admisión de fs. 345; la contestación de fs. 463 a 470 vta.; réplica de fs. 474 a 482; dúplica de fs. 489 a 492; notificación del tercero interesado de fs. 382; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- Antecedentes administrativos del proceso:

I.1.- Resolución Administrativa.

El Banco Central de Bolivia emitió la Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo, que estableció que no corresponde atender la solicitud de Rodolfo Becerra de la Roca, que se deje sin efecto el Acta de Directorio Nº 028/1990 de 26 de junio y se le paguen honorarios profesionales porque se emitieron los fallos judiciales respectivos y tienen autoridad de cosa juzgada, resultando ser firmes, subsistentes e inmodificables, por lo cual adjuntaron las Nota de respuesta para su consideración, conforme consta de fs. 283 vta., de obrados.

I.2.- Resolución administrativa del recurso de revocatoria.

Ante el recurso de revocatoria interpuesto por Rodolfo Becerra de la Roca, (fs. 286 a 289), mediante Resolución PRES-GAL Nº 028/2016 de 28 de junio de fs. 290 a 293 vta., rechazó en todas sus partes el recurso de revocatoria interpuesto por Rodolfo Becerra de la Roca Romero en contra de la Nota BCB-GAL-SAJU-DLBCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo de 2016.

I.3.- Resolución administrativa del recurso jerárquico.

Interpuesto el recurso jerárquico por Rodolfo Noel Becerra de la Roca Romero de fs. 294 a 302 de obrados, el Ministerio de Economía y Finanzas Publicas mediante RM N° 851/2016 de 3 de octubre, confirmó en todas sus partes la Resolución PRES-GAL Nº 028/2016 de 28 de junio, que resolvió el recurso de revocatoria interpuesto por Rodolfo Becerra de la Roca Romero en contra de la Nota BCB-GAL-SAJU-DLBCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo de 2016, conforme consta de fs. 303 a 312 de obrados.

II.- Fundamentos de la demanda.

Señala que el Banco Central de Bolivia habría contratado al Dr. Evert Mendoza Córdova para que atienda un trámite coactivo de la renta interna contra el Banco Central de Bolivia, por la suma de $b 4.362.429.191.- que concluyó con la R.M. Nº 116/87, cancelándole un honorario de $us. 80.000.- con autorización de su Directorio mediante la Resolución Nº 131/87, manifestando que habría patrocinado un juicio contencioso tributario seguido por el Banco Central de Bolivia contra la administración de la renta, ante el Tribunal Fiscal de la Nación, suscribiendo iguala, pero mediante Acta Nº 028/90 se desestimó el reconocimiento y pago de honorarios profesionales en su favor, en razón a que las 2 primeras instancias dentro del juicio contencioso tributario deducido por el Banco Central de Bolivia contra la renta interna, en liquidación de impuestos a la renta de las personas la iguala profesional se pagó al bufete del Dr. Ever Mendoza, que a la vez, contrató los servicios profesionales del Dr. Rodolfo Becerra, por ello, el Banco Central de Bolivia no reconoce ninguna relación con el mencionado profesional y a su vez, se convalida la contratación verbal de los servicios profesionales del Dr. Rodolfo Becerra, para la atención del recurso de casación ante la Corte Suprema de Justicia, dentro del mencionado juicio contencioso tributario y cuyos honorarios de Bs 20.000.- deberán serle cancelados previa suscripción de la respectiva iguala profesional.

Señala también que, interpuso memorial y nota dirigidos al Banco Central de Bolivia de fecha 5 de mayo y 26 de abril de 2016; respectivamente, adjuntando antecedentes judiciales en calidad de prueba, señalando que realizó patrocinio del Banco Central de Bolivia, en juicio contencioso tributario ante el ex Tribunal Fiscal de la Nación sobre Pliego de Cargo de Bs 7.593.334.- por impuestos no pagados por el Banco Central de Bolivia en sus 2 instancias y en casación que habrían concluido favorablemente, dejándose sin efecto el pliego de cargo, sin embargo, existiendo una supuesta negación de pago de honorarios profesionales de parte del Banco Central de Bolivia, se habría regulado en el 10% en estrados judiciales, deviniendo en diversos procesos judiciales que inició igualmente contra el Banco Central de Bolivia (regulación de honorarios dentro del proceso contencioso tributario, proceso ordinario de nulidad de cláusula segunda y proceso de falsedad de acta de directorio; fraude procesal y daños y perjuicios cuantiosos) que cuentan con fallos judiciales.

Manifiesta que ante la solicitud del pago de sus honorarios profesionales por servicios prestados al Banco Central de Bolivia, su presidente y directorio mediante la nota BCB-GAL-SAJU-DJCC1-CE-2016-157, Resolución PRES-GAL Nº 028/2016 y la R.M. Nº 851 de 3 de octubre de 2016, con el mismo argumento que el asunto hubiera sido resuelto por fallos judiciales, pero expresa que en ninguno de los fallos judiciales declara que sus honorarios hubieran sido pagados directamente ni por interpósita persona, se anula mediante A.S. Nº 197/2014 hasta la admisión de la demanda con el argumento de que los honorarios en principio deben ser reclamados en la vía administrativa, este fundamento no es analizado en lo fallos impugnados a través de la presente demanda; es decir, no se cumple con lo que este auto supremo define que sea la autoridad administrativa la que establezca si corresponde o no el pago de mis honorarios, por ello es que acudió a la acción directa de pago justamente ante el Banco Central de Bolivia.

Asimismo, señala que en ningún momento ni providencia alguna dentro del proceso civil se dispone que el Banco Central de Bolivia quede libre del pago de sus honorarios profesionales; en consecuencia existe una violación del A.S. Nº 197/2014 que claramente señala que sea el Banco Central de Bolivia quien tiene que resolver el problema del pago y el Banco Central de Bolivia en los fallos administrativos impugnados en la presente demanda antes detallados no se pronuncian en relación a los fundamentos expuestos por su persona

respecto a la falta de legalidad del Acta Nº 28/90 en el que erróneamente se considera que el pago efectuado al Dr. Evert Mendoza de $us. 80.000.- incluía el pago de sus honorarios como si su persona hubiera trabajado como dependiente de dicho profesional, extremo que fue desvirtuado como se explicó anteriormente, dado que se trataron de prestación de servicios profesionales distintos; por una parte el Dr. Evert Mendoza asumió el compromiso de asesorar en un trámite administrativo con la renta interna; mientras que su persona fue contratada para atender un proceso contencioso tributario en el cual inclusive para tramitar la casación se le dio la suma de Bs 20.000.-, no existiendo fundamentación sobre este extremo en los fallos impugnados, lo que los hace nulos por falta de explicación razonada que viola las SS.CC. Nos. 12/02-R de 9 de enero, 1523/04-R de 28 de septiembre, 682/04-R de 6 de mayo, 905/06-R de 18 de septiembre, 717/06-R de 21 de julio, 362/06-R de 12 de abril, que en su conjunto establecen que toda autoridad judicial o administrativa deben fundar en derecho sus decisiones a objeto de que los administrados puedan impugnar o propugnar la decisión y al no cumplir con tal exigencia de la ley, generan en el administrado una situación de indefensión importando negligencia y dejadez en el ejercicio de la función pública que ejerce, tornándose la decisión en arbitraria meramente subjetiva e injusta y que es una línea en respeto de la seguridad jurídica y el acceso a la tutela judicial o tutela judicial efectiva que todo fallo debe tener una clara y precisa fundamentación, lo cual no ocurrió en la carta de fs. 284-285, ni en la Resolución PRES-GAL Nº 028/2016 de fs. 290 a 293 vta. y menos en la R.M. Nº 851 de fs. 303 a 312.

Continúa indicando que tampoco se pronuncian sobre la invalidez del Acta Nº 028/90 del Directorio del Banco Central de Bolivia por el cual indebidamente se considera que su persona fue contratada por el Dr. Evert Mendoza y Asociados, ni que los $us. 80.000.- pagados a Evert Mendoza hubieran comprendido el pago por el proceso contencioso tributario, cuando jamás ocurrió tales extremos, dado que existió un contrato verbal entre su persona y el Banco Central de Bolivia casi 3 años después que el Dr. Evert Mendoza hubiera suscrito un contrato por trámites administrativos, tal como concluyó el Ministerio Público al establecer que el proceso contencioso tributario fue patrocinado íntegramente por su persona con grandes beneficios para el Banco Central de Bolivia al haberle ahorrado el pago de Bs 7.593.334.

Petitorio.

Concluye solicitando que luego de los trámites de ley “dictar Auto Supremo declarando nulas las cartas de fs. 282-285 de fecha 25 de mayo de 2016; la Resolución PRES-GAL Nº 028/16, de fs. 290 a 293 vta. de 28 de junio de 2016 y de la Resolución Ministerial Nº 851, de fs. 303-312 de 3 de octubre de 2016, disponiendo que el Banco Central de Bolivia se pronuncie de manera expresa en cuanto a la invalidez del Acta de Directorio Nº 028/90 de 29 de junio de 1990 de fs. 62 a 63 y dispongan el pago de honorarios profesionales en favor de su persona por la atención del proceso contencioso tributario contra el Pliego de Cargo Nº 04/89 de fs. 1-2” (sic).

III.- Argumentos de la contestación a la demanda.

Admitida la demanda mediante providencia de 13 de marzo de 2017, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose María Inés Vera de Ayoroa, en su calidad de Directora General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, para responder negativamente a la acción incoada en su contra, manifestando que:

Previa descripción de los antecedentes administrativos acontecidos en el presente caso, señala que el plazo de interposición de demanda en la vía contenciosa administrativa de fecha 5 de enero de 2017 presentada por Rodolfo Becerra de la Roca Romero fue extemporánea porque con la R.M. Nº 851, fue notificada en fecha 3 de octubre de 2016 y conforme el art. 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, el plazo fatal en el caso de autos, vencía el 4 de enero de 2017, por lo que la demanda fue presentada fuera del término previsto por ley, correspondiendo su rechazo in limine.

Previa transcripción del art. 27 de la Ley del Procedimiento Administrativo y de la S.C. Plurinacional Nº 1080/2014 de 10 de junio, respecto al acto administrativo; señala que en resumen, el acto administrativo es una manifestación o declaración de voluntad emitida por autoridad administrativa en forma ejecutoria, es de naturaleza reglada o discrecional y tiene la finalidad de producir un efecto de derecho, ya sea crear, reconocer, modificar o extinguir una situación jurídica subjetiva frente a los administrados, goza obligatoriedad, exigibilidad, presunción de legitimidad y ejecutabilidad, es impugnable en sede administrativa y sujeta a control jurisdiccional posterior cuando se trata de actos administrativos definitivos, lo que implica que aquellos actos administrativos no definitivos, no pueden ser cuestionados.

Señala que el art. 56 de la Ley del Procedimiento Administrativo determina que los recursos administrativos proceden contra toda clase de Resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos, entendiéndose por resoluciones definitivas o actos administrativos, los que tengan carácter equivalente a aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa, por lo que, el acto definitivo es aquel que determina la conclusión de un procedimiento con relación a un sujeto o particular; en cambio, el acto administrativo de mero trámite, se constituye en un acto procedimiento que viene a ser la consecuencia de la necesidad de la administración de utilizar sus órganos internos en el proceso de formación de su voluntad, es decir, solo es un acto de comunicación, sin constituir un acto definitivo, pues no resuelve la cuestión de fondo en los alcances del art. 27 de la Ley del Procedimiento Administrativo y además que no reúne los elementos esenciales de todo acto administrativo señalados por el art. 28 de la citada ley porque no señala los hechos y antecedentes que le sirven de fundamento, ni refiere el derecho aplicable, ni fundamenta sobre el tema en controversia (la nota de respuesta emitida por el Banco Central de Bolivia).

En ese contexto legal, la respuesta otorgada mediante Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo de 2016 realizada al Sr. Becerra, se constituye simplemente en un acto de comunicación, por tanto es un acto de mero trámite que se limita a responder sobre la imposibilidad de atender su requerimiento en virtud a la calidad de cosa juzgada que existe en el tema, enunciando los procesos que se realizaron entre el Banco Central de Bolivia y su persona, porque ya su derecho fue discutido ampliamente.

Señala también que, en el presente caso y del legajo adjunto en el recurso revocatorio y jerárquico, la relación de hechos que realiza el demandante y así como su propia demanda contencioso administrativa, se evidencia la existencia de actuados que hacen la calidad de cosa juzgada en el tema, toda vez que ante la existencia de juicios contencioso tributario seguido por el Banco Central de Bolivia contra la Administración Regional de Impuestos Internos y como efecto de regulación de honorarios, se habría pronunciado el A.S. Nº 495 de 1 de octubre de 2007, declarando probada la excepción perentoria de pago opuesta por el Banco Central de Bolivia e inexistente la obligación del

banco de pagar honorarios profesionales en favor del Dr. Rodolfo Becerra de la Roca por la atención del contencioso tributario, cuya resolución sería inmodificable en virtud a la S.C. Nº 1993/10-R de 26 de octubre de 2010 que aprueba la Resolución Nº 125/08 de 25 de abril de 2008 pronunciada por el tribunal de garantías, denegándole la tutela constitucional, lo cual es igualmente conformado por el impetrante en el punto III-4 de su demanda, por lo que al existir un fallo con calidad de cosa juzgada con relación al pago de honorarios del ahora demandante atingente al proceso reclamado, que fue discutido en esa vía, por lo cual en los recursos revocatorio y jerárquico del presente caso no correspondía realizar una revisión de los actuados judiciales adjuntos.

Sobre el plazo de aplicación de la vía administrativa, respecto del Acta Nº 28/90; indica que el impetrante hace una relación cronológica de los procesos realizados contra el Banco Central de Bolivia, emergentes de su solicitud de pago de honorarios profesionales y como consecuencia, pretende vincular directamente su pretensión a la anulación del Acta Nº 028/90 emitida por el Directorio del Banco Central de Bolivia en fecha 29 de junio de 1990 que su cláusula cuarta establece "(…) se desestima el reconocimiento y pago de honorarios profesionales porque se canceló al Dr. Evert Mendoza, que a su vez, contrató los servicios profesionales del Dr. Rodolfo Becerra, por ello, el Banco Central de Bolivia no reconoce ninguna relación con el mencionado profesional…" (sic), reiterando sobre este aspecto que ya existían fallos que hacen cosa juzgada respecto a la regulación de honorarios, toda vez que el juicio contencioso tributario de referencia, habría concluido mediante A.S. Nº 495 de 1 de octubre de 2007 declarando probada la excepción perentoria e inexistente la obligación del Banco Central de Bolivia de pagar honorarios profesionales a favor del Dr. Rodolfo Becerra de la Roca por la atención de dicho proceso, por lo que en ese contexto, en la vía administrativa, no debería involucrar y/o revisar un hecho que tiene calidad de cosa juzgada en la vía judicial, subsumiéndolo nuevamente en su reclamo dirigido a la entidad después de más de 26 años en memoriales o notas de reclamos que podrían inducir a la confusión, puesto que ya devinieron en los resultados que el mismo relata cronológicamente y sencillamente la Nota BCB-GAL-SAJU-DLCCC1-CE-2016-157, impugnada mediante recurso revocatorio y jerárquico, únicamente le reitera sobre el tema, en mérito a la existencia de los actuados ya conocidos por su persona.

Finaliza señalando que el A.S. N° 197 de 6 de junio de 2014 remite a la vía contenciosa administrativa, previo agotamiento de las previsiones al efecto establecidas en esa época por las normas del D.L. Nº 14791 de 1 de agosto de 1977 "Ley Orgánica del Banco Central de Bolivia", consecuentemente, dichos plazos para accionar también habrían precluido en su oportunidad, al optarse por la vía pertinente para la regulación de honorarios, a efectos de lo expuesto, se adjunta el proceso administrativo (revocatorio y jerárquico respecto de la Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157) conjuntamente toda la documentación anexa, y enunciada por el demandante.

II.1.- Petitorio.

Concluye solicitando se rechace in limine la demanda contencioso administrativa interpuesta por el incumplimiento del plazo fatal de 90 días previsto por ley; sin perjuicio de lo solicitado, si se ingresa al fondo solicita se declare improbada la demanda presentada.

Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por el demandante, mediante memorial de 26 de junio de 2017 de fs. 474 a 482, se reiteraron los argumentos anteriores de éste.

Mediante el memorial de fs. 489 a 492 de obrados, María Inés Vera de Ayoroa, Directora General de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas presenta su dúplica, reiterando los argumentos establecidos en su contestación.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 18 de julio de 2017 (fs. 498), debiendo estar las partes a lo previsto por el art. 396 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Problemática Planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar si correspondía o no en la vía administrativa atender la solicitud de dejar sin efecto el Acta de Directorio Nº 028/1990 de 26 de junio y la cancelación de honorarios profesionales del demandante; o en su defecto no procedía atender dicha solicitud conforme lo estableció la Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo de fs. 283 y vta., de obrados y porque dicha nota es un acto administrativo de mero trámite.

Análisis y fundamentos legales del fallo.

Previamente cabe señalar que, el art. 27 de la Ley de Procedimiento Administrativo, define al acto administrativo de la siguiente forma: "… toda declaración, disposición o decisión de la administración pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo". Por otra parte la SS.CC. Nº 107/2003 de 10 de noviembre, estableció que: "Acto administrativo es la decisión general o especial de una autoridad administrativa, en ejercicio de sus propias funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellas. El pronunciamiento declarativo de diverso contenido puede ser de decisión, de conocimiento o de opinión". Siendo por consiguiente los caracteres jurídicos esenciales del acto administrativo:

a) La estabilidad, en el sentido de que forman parte del orden jurídico nacional y de las instituciones administrativas.

b) La impugnabilidad, porque el administrado puede reclamar y demandar se modifique o deje sin efecto un acto que considera lesivo a sus derechos e intereses.

c) La legitimidad, que es la presunción de validez del acto administrativo mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente.

d) La ejecutividad, constituye una cualidad inseparable de los actos administrativos y consiste en que deben ser ejecutados de inmediato.

e) La ejecutoriedad, es la facultad que tiene la administración de ejecutar sus propios actos sin intervención del órgano judicial.

f) La ejecución, que es el acto material por el que la administración ejecuta sus propias decisiones.

El procedimiento administrativo no es más que una concatenación de actos que tienden a un resultado final dentro de un procedimiento administrativo; empero, cuando nos referimos a los actos administrativos, tendrá que exigirse la presencia de una entidad de derecho público, en este caso nos referimos al Estado, que a través de instituciones estatales

expresan sus manifestaciones externas; es decir, el poder de dictar actos administrativos es una cualidad general de todo órgano de la administración.

De aquí se deduce, que existen 2 tipos de actos: unos, la mayor parte, que sirven para el resultado final, y otros que suponen propiamente, la finalización. Actos de procedimiento o de trámite significan la misma cosa, que en su mayoría son actos de comunicación o requerimiento, en cambio acto final o resolución son, también, términos equivalentes.

En primer lugar, afirmamos que el acto definitivo es el que resuelve sobre el fondo del problema planteado por la necesidad administrativa o la petición del particular, y produce efectos externos creando una relación entre la administración y los administrados o terceras personas, su característica principal es su autonomía funcional que le permite producir derechos y obligaciones o en su caso lesionar, favorecer por sí mismo al administrado o particular; en cambio, los actos de mero trámite son instrumentales y por ende, dependientes, ya que están insertos en un procedimiento, en razón de que no encierran declaraciones de voluntad constitutiva en el sentido exacto del vocablo, lo que es predicable tan sólo de las resoluciones, si no de conocimiento o de juicio; pero, no obstante, en ocasiones manifiestan una voluntad en dicho procedimiento, como ocurre en los actos de impulso, de ahí se los denomina actos mixtos, pero en cualquier caso, su régimen es el mismo que el de instrumentales. Consecuentemente se establece que los actos de trámite no crean relaciones jurídicas, sino a lo máximo situaciones jurídicas.

Además lo esencial del acto de mero trámite es que no es impugnable separadamente, pero sus vicios se reflejarán en el acto final que es el recurrible o en su caso deberá desvirtuar la presunción de legalidad que se hallare investido el acto administrativo definitivo, pero a veces estos actos hacen imposible la continuación del procedimiento, entonces se asimilan a los finales o a los definitivos, según los casos cuando de forma expresa se niega o se cause agravios que no dependan de otro acto principal.

De lo anteriormente expuesto; cabe señalar al respecto que, la Ley de Procedimiento Administrativo, en su art. 56-I.- Los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos.

II.- Para efectos de esta ley, se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa (sic).

Asimismo, el art. 57 de la citada Ley de Procedimiento Administrativo, establece: No proceden recursos administrativos contra los actos de carácter preparatorio o de mero trámite, salvo que se trate de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión; y de acuerdo al art. 58 de la referida ley, indica que la forma de presentación de los recursos, deberá ser de manera fundada, cumpliendo con los requisitos y formalidades, en los plazos que establece la presente ley.

Análisis del caso concreto.

En el caso de autos, debemos señalar que la Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo, se trata de una nota en la que se da respuesta a la solicitud que hizo Rodolfo Noel Becerra de la Roca Romero referente a dejar sin efecto el Acta de Directorio Nº 028/1990 de 26 de junio y la cancelación de honorarios profesionales a favor suya, que se

constituye en acreencia por un supuesto contrato verbal; nota mediante la cual se negó dicha solicitud, argumentando que la misma se encuentra sujeta a un fallo en calidad de cosa juzgada (ver fs. 283 vta.), acto administrativo que no constituye un acto definitivo o equivalente a ello, en razón de que esta simplemente constituye un acto de comunicación y de mero trámite, propia del Banco Central de Bolivia, en el que se comunicó que no correspondía atender su requerimiento precisamente porque ya se resolvieron en sede judicial lo impetrado por el propio demandante.

Por otra parte, la mencionada nota o acto administrativo fue objeto de impugnación por la parte demandante a través del recurso de revocatorio, sin observar que la referida nota no constituye acto administrativo definitivo o que tengan el carácter de equivalente, en razón de que no pone fin a una actuación administrativa. Además con la emisión de la citada nota, que en sí, es comunicativa y de mero trámite, independiente y no sujeta a procedimiento; no definen ni resuelve ninguna situación jurídica, puesto que la solicitud del demandante ya fue dilucidada mediante fallos judiciales con calidad de cosa juzgada; por consiguiente, tampoco se dio el presupuesto de imposibilidad de continuar el procedimiento que produzca indefensión, en virtud que no se dispuso o se impuso de forma expresa sanción alguna en su contra.

Ahora bien, en la citada Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo, no negó la existencia de una deuda por honorarios profesionales a favor del demandante, ni tampoco negó que podrá hacerse efectiva dicha deuda, simplemente describió los fallos que tienen la autoridad de cosa juzgada interpuestos por el ahora demandante y que el Banco Central de Bolivia no puede desconocer los fallos que se encuentran ejecutoriados con autoridad de cosa juzgada; por lo que se evidencia que la nota en cuestión, emitida por el Banco Central de Bolivia, al no contar con antecedentes, ni consideraciones y menos constituirse en una resolución que ponga fin al proceso en sede administrativa conforme los alcances del art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, por las razones e incumplimiento de normas arriba señaladas, no constituye un acto administrativo definitivo, sino una acto de mero trámite que reiteró los procesos realizados de manera cronológica en merito a la solicitud del demandante, conforme los arts. 56-57 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 121 y 124 del D.S. Nº 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo; además que, ya eran conocidos por su persona, por lo que, no causó ninguna lesión o perjuicio a los intereses legítimos del demandante.

V.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, de las pretensiones deducidas en la demanda y la contestación, se concluye lo siguiente:

La Nota BCB-GAL-SAJU-DLCC1-CE-2016-157 de 25 de mayo no constituye un acto administrativo definitivo, por lo que no es impugnable a la vía de los recursos administrativos, primero de recurso revocatoria y luego de recurso jerárquico, consiguientemente para estas instancias no se apertura su competencia para resolver el fondo de la solicitud de dejar sin efecto el Acta de Directorio Nº 028/1990 de 26 de junio y la cancelación de honorarios profesionales solicitados y como acertadamente lo establecieron en la instancia administrativa y recursiva (autoridades de revocatoria y jerárquica) al haber rechazado la mencionada solicitud del demandante; en tal sentido, corresponde desestimar la pretensión contenida en la demanda en virtud de los hechos y fundamentos expuestos en el presente fallo, manteniendo firme y subsistente la resolución ministerial impugnada que confirmó en todas

sus partes la Resolución PRES-GAL Nº 028/2016, que rechazó el recurso de revocatoria interpuesto.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ.-1975, 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 314 a 338 vta., subsanada a fs. 344 y vta., presentada por Rodolfo Noel Becerra de la Roca Romero; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la R.M. Nº 851 de 3 de octubre de 2016, pronunciada por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Devuélvanse los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada, sea cumpliendo el procedimiento que corresponda.

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 25 de septiembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

98

Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación BOA
c/ Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs.17 a 20 vta., interpuesta por la Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación "BOA" a través de sus representantes, Roberto Silvio Chávez Severich y Julio Bernardo Andrade Requena, que impugna la R.M. Nº 492 de 1 de diciembre de 2016, pronunciada por el Ministro de Obras Públicas Servicios y Vivienda, respuesta a la demanda de fs. 56 a 63; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

Manifiesta el demandante que:

El Sr. Andrés David Canedo Pol, pactó una relación contractual con BOA para realizar el viaje de la ciudad de Cochabamba a la ciudad de Tarija, extraviándose en el viaje el equipaje del referido señor; luego de cumplirse con la búsqueda se determinó que el equipaje debía ser indemnizado económicamente al usuario, sin embargo, en sede administrativa, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes, en primera instancia y luego el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, realizaron una mala e indebida aplicación del art. 131 de la L. N° 2902 de 29 de octubre de 2004, determinando que el monto a ser indemnizado al usuario reclamante, llega a ser el monto máximo aplicado para casos de transporte aéreo internacional, inaplicable al caso por extravío durante un evento de transporte nacional.

La L. N° 2909 de 29 de octubre de 2004, y sus reglamentos previenen que las aeronaves matriculadas en el país realicen operaciones en navegación aérea en rutas nacionales como internacionales, esto a raíz de acuerdos bilaterales o multilaterales acordados por las autoridades aeronáuticas con sus similares de otros países, en razón a Convenios Internacionales suscritos y/o ratificados por el país, sobresaliendo entre ellas el Convenio de Chicago de 1944 elevado a rango de L. Nº 1759 de 26 de febrero de 1997, asimismo, dicha disposición legal en su art. 2 dispone la adhesión del Convenio de Varsovia de 1929, asimismo mediante L. N° 559 de 25 de agosto de 2014, Bolivia ratificó el Convenio de Montreal de 1999, convenios referidos al transporte aéreo internacional de pasajeros carga y correo. En ese sentido transcribe el art. 1 del Convenio de Montreal de 1999 que señala: "El presente convenio se aplica a todo transporte internacional de personas, equipajes o mercancías efectuado, contra remuneración, en aeronave…".

Luego se refiere el art. 22-2 del Convenio de Montreal de 28 de mayo de 1999, al igual que la L. N° 2902 de 29 de octubre de 2004 en su art 131, respecto a los límites de responsabilidad relacionados al retraso, al equipaje y la carga, los que ascienden a 1000 derechos especiales de giro por pasajero a menos que el pasajero haya hecho al transportista, al entregarle el equipaje facturado, una declaración especial del valor de la entrega de éste en el lugar de destino, y haya pagado una suma suplementaria, si hay lugar a ello. El transportista estará obligado a pagar una suma que no excederá del importe de la suma declarada, a menos que pruebe que este importe es superior al valor real de la entrega en el lugar de destino para el pasajero. Estas 2 disposiciones últimas guardan total coherencia entre ambas y son aplicables para situaciones de transporte aéreo internacional, aplicables al caso y no como erróneamente aplica la autoridad administrativa para casos de transporte nacional o interno.

Finalmente indica que, las autoridades administrativas se estarían convirtiendo en interpretadoras de la ley, si conforme al art. 100 de la L. N° 2902, el contrato de transporte aéreo de pasajeros puede ser probado por escrito, mediante el billete de pasaje, el cual es un documento de transporte individual o colectivo que necesariamente contiene inc. f) derechos y obligaciones para las partes. Ante aquello, BOA, cuenta con un contrato de adhesión para el transporte de pasajeros, en cuyo acápite referido al aviso sobre limitaciones de responsabilidad por equipaje, se ha establecido como límite de responsabilidad para el caso de extravío de equipajes la suma de Usd. 20.00 por kilogramo transportado, concordante con el art. 63 del D.S. N° 0285 de Derechos de los Usuarios y Consumidores; que dentro los parámetros de conversión de moneda resultan ser los Derechos Especiales de Giros 17 por kilogramo reconocido por la L. N° 2902 y no como las autoridades administrativas se convierten en interpretadoras de la ley, pretendiendo que por la supuesta pérdida de un equipaje se indemnice al usuario la suma de en Derechos Especiales de Giros 1.000.00 llegando a la suma de Bs 9.468.81. De acuerdo a normas internacionales aplicables al transporte de pasajeros y carga por vía aérea, la responsabilidad es limitada, cuando no hay declaración expresa y especial y que el monto de en Derechos Especiales de Giros 1.000.00 que fija el art. 131 de la L. N° 2902, establece como límite máximo de responsabilidad, es decir que no se puede pagar más de ese monto, pero si se permite menos. Por el contrario, la autoridad administrativa en afán de legislador realiza operaciones aritméticas estableciendo montos de dineros no contemplados dentro de las normas legalmente establecidas y vigentes, atentando no sólo los intereses del demandante sino de todas las líneas aéreas que operan en el país.

Posteriormente indica que BOA, ha elaborado disposiciones de carácter interno manual, el cual fue revisado, analizado, consentido y aprobado por la Autoridad Aeronáutica Civil de Bolivia y son las que actualmente regulan o llenan vacíos existentes en las normas de carácter general, convirtiéndose en normas especiales de aplicación preferente como lo ocurrido en el presente caso, estableciendo montos de indemnización cuando se presentase casos de extravío de equipajes o de producirse una demora en su arribo.

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda y se deje sin efecto la R.M. Nº 492 de 1 de diciembre de 2016 así como todos los actuados que dieron lugar a dicha resolución.

2.- Contestación a la demanda y petición.

El art. 1 del D.S. Nº 0285 tiene por objeto aprobar el Reglamento de Protección de los Derechos del Usuario de los Servicios Aéreo y Aeroportuario que establece las condiciones

en las que deben ser prestados tales servicios definiendo los derechos y obligaciones de pasajeros y usuarios, garantizando que los transportistas aéreos y administradores aeroportuarios desarrollen sus actividades dentro de un marco legal que garantice el acceso de los servicios por parte de todos los usuarios en estricto apego a los principios de eficiencia, transparencia, calidad, continuidad, igualdad, oportunidad y seguridad. A su vez el art. 1 de éste reglamento señala que se aplicará al transporte aéreo nacional e intencional regular de pasajeros, equipajes y carga, realizado por transportadores nacionales desde y hacia territorio del Estado Plurinacional de Bolivia y a los administradores aeroportuarios, así el art. 60 del indicado reglamento dispone que la responsabilidad del transportador por el equipaje será según se estipula en los convenios internacionales vigentes en cada Estado y se regirá según la ley interna de cada uno para vuelos domésticos. En caso de que no se pueda determinar el peso del equipaje extraviado se aplicará lo dispuesto en el art. 131 de la L. N° 2902.

El contrato de transporte que tiene publicado BOA en su página web http://www.boa.bo/BoAWebSite/Home/, en la cláusula 2 establece que se sujeta y somete a las disposiciones legales establecidas en la Ley de Aeronáutica Boliviana, Reglamento de Protección de los Derechos de los Usuarios de los Servicios Aéreo y Aeroportuario D.S. Nº 285 y demás disposiciones legales vigentes, y en la cláusula 5 de dicho contrato dispone que los límites de responsabilidad por la pérdida del equipaje estarán regulados por la legislación aplicable en el mismo Estado, es decir, sin hacer diferenciación a si es un contrato para vuelos nacionales o internacionales, reconoce su sujeción a las normas nacionales en cuanto a la responsabilidad por pérdida de los equipajes. Es decir, BOA reconoce que su obligación de reposición por pérdida de equipaje, está sujeta a las previsiones de los Tratados Internacionales, que al igual que nuestro ordenamiento jurídico limitan la responsabilidad del transportador a 1.000 en Derechos Especiales de Giro por pasajero en caso de extravío de equipaje, verificándose la contradicción en el resto de los argumentos expuestos por el demandante. En ese marco reitera que el art. 132-I de la L. Nº 2902, en el entendido que cualquier limitación que pretenda BOA a su responsabilidad por un límite inferior al fijado en las normas, es nula de pleno derecho, motivo por el cual la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes le instruyó la modificación de su manual de tráfico. Por lo tanto, queda establecido que la determinación de la reposición dispuesta al usuario Andrés David Canedo Pol es correcta y conformé a derecho. Indica también que el art. 127-I de la L. N° 2902, BOA, como empresa transportadora, es responsable por los daños y perjuicios sobrevenidos en casos de destrucción, pérdida o avería de equipajes registrados y carga, cuando el hecho causante del daño se haya producido durante su transporte aéreo, disposición concordante con el art. 60 del Reglamento aprobado mediante D.S. N° 285, siendo responsabilidad del operador la custodia y cuidado del equipaje recibido, que debe ser entregado al usuario en las mismas condiciones en las que fue recibido para su transporte, debiendo en su caso repetir contra los responsables del extravió a fin de evitar el detrimento económico, máxime si en el caso se trata de un servicio público que debe responder conforme a estándares de calidad y seguridad. Por lo que el Estado tiene la obligación de proteger y defender los derechos de los usuarios conforme lo dispone los arts. 36 y 117 de la L. N° 165.

Lo que realizó la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes es la transformación o conversión del monto de reposición determinado en Derechos Especiales de Giro a moneda en bolivianos, por lo que no hace operaciones aritméticas en un afán legislador.

Finalmente, el demandante no señala cuales derechos o que intereses legítimos fueron afectados, máxime si no hubo vulneración alguna a ninguno de sus derechos o intereses legítimos, dejando en evidencia que su intención es omitir el cumplimiento de su obligación de reposición a los usuarios por el extravío de su equipaje, dilatando innecesariamente tal pago.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 4 de noviembre de 2015 Andrés David Canedo Pol y Josefa Betty Pantoja Gutiérrez presentaron reclamación directa contra BOA, por el extravío de su equipaje en el vuelo realizado desde la ciudad de Cochabamba a Tarija el 14 de junio de 2015. Posteriormente mediante Nota OB. GC NE 1547.15 de 14 de diciembre de 2015, BOA, contestó a la reclamación directa, reconociendo el extravío y comprometiéndose a la indemnización de conformidad al art. 63 del Reglamento aprobado mediante D.S. Nº 285. Ante ello y por la reclamación del usuario, mediante Auto ATT-DJ-A-ODE-TR LP 45/16 de 19 de febrero de 2016, la Autoridad Fiscalizadora formuló cargos contra BOA por la presunta comisión de la infracción establecida en el art. 39-V-i), de la Ley General de Transporte Nº 165; en relación a lo previsto en los arts. 127 (responsabilidad por daños) y 131 (responsabilidad del transportista en el transporte de equipaje) de la L. N° 2902, por la vulneración del art. 63 (derecho a indemnizaciones por dañó o sustracción de equipaje) del Reglamento aprobado mediante D.S. N° 285; y en relación a la vulneración de lo previsto en el art. 57 del D.S. N° 27172, por la no respuesta a la reclamación directa dentro del plazo previsto para el efecto.

En ese sentido el 29 de abril de 2016, la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes dictó la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA-ODE-TR LP 58/2016, que declaró, fundado la reclamación administrativa presentada por Andrés David Canedo Pol y Josefina Pantoja Gutiérrez contra BOA, en consecuencia instruye reembolse el equipaje extraviado propiedad del usuario por un monto equivalente a 1000 en Derechos Especiales de Giros, equivalentes a Bs 9.557.01.-, debiendo remitir constancia de las acciones efectuadas en el plazo de 10 días, finalmente instruye, el cumplimiento estricto del art. 133-a) y g) de la L. Nº 165 General de Transporte.

2.- Posteriormente, mediante memorial de 23 de mayo de 2016, BOA, interpuso Recurso de Revocatoria, que mediante Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 13/2016 de 6 de julio se confirma en todas sus partes la resolución impugnada.

3.- Contra la resolución de alzada, BOA interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la R.M. Nº 492 de 1 de diciembre de 2016, en la que rechaza el recurso planteado confirmando en todas sus partes la resolución revocatoria.

V.- Problemática planteada.

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la Resolución Jerárquica impugnada obró en legalidad al rechazar el recurso planteado al aplicar normativa internacional ajena a la nacional en cuanto al transporte interno y pérdida de equipaje.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la C.P.E., que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Cursa en obrados R.M. Nº 492 de 1 de diciembre de 2016, que en su parte resolutiva, rechaza el recurso jerárquico interpuesto por BOA, en contra la Resolución Administrativa Regulatoria ATT-DJ-RA TR LP 13/2016 de 6 julio, dictada por la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transporte, confirmándola en todas sus partes. En tal sentido corresponde realizar el control de legalidad sobre los argumentos que sirvieron de sustento relativos a la pérdida de equipaje en viaje nacional y la normativa aplicada al caso.

En tal sentido se tiene:

Mediante L. Nº 1600 de 28 de octubre de 1994, se crea el Sistema de Regulación Sectorial (SIRESE), cuyo objetivo es regular, controlar y supervisar aquellas actividades de los sectores de telecomunicaciones, electricidad, hidrocarburos, transportes, aguas y la de otros sectores que mediante ley sean incorporados al sistema y que se encuentren sometidas a regulación conforme a las respectivas normas legales sectoriales, asegurando que: a) Las actividades bajo su jurisdicción operen eficientemente, contribuyan al desarrollo de la economía nacional y tiendan a que todos los habitantes de la república puedan acceder a los servicios; b) Tanto los intereses de los usuarios, las empresas y demás entidades reguladas cualesquiera fuera su forma y lugar de organización o constitución, como los del Estado, gocen de la protección prevista por ley en forma efectiva; y c) La potestad de regulación estatal se ejerza estrictamente de acuerdo con la ley.

El servicio de transporte aéreo regulado mediante L. N° 2902, establece en su art. 121 que son atribuciones de la autoridad de regulación sectorial: a) Velar por la calidad y eficacia de los servicios aeronáuticos y servicios aeroportuarios, en beneficio de los usuarios…, h) Procesar infracciones, aplicar multas y sanciones e intervenir preventivamente a empresas reguladas del sector conforme a normas regulatorias".

Para el caso, la relación de viaje estuvo atada al contrato de transporte que pese a estar consignado de forma genérica en el billete pasaje, se encuentra de forma detallada en la página web http://www.boa.bo/BoAWebSite/Home/, que en su cláusula segunda establece que BOA, está sujeto a las disposiciones legales establecidas en la Ley de Aeronáutica Civil de Bolivia Nº 2902, Ley General de Transportes Nº 165, la Reglamentación Aeronáutica Boliviana, Reglamento de protección de los Derechos de los Usuarios de los Servicios Aéreo y Aeroportuario D.S. N° 285 y demás disposiciones legales vigentes y en la cláusula 5 de dicho contrato, manifiesta que los límites de responsabilidad por la pérdida del equipaje estarán regulados por la legislación aplicable en el mismo Estado. O sea el repetido art. 131 de la L. N° 2902. Por ende la Autoridad de Regulación y Fiscalización de Telecomunicaciones y Transportes aplicó la normativa específica nacional al caso de autos, imponiendo la sanción estipulada para el hecho nunca negado ni enervado por la empresa demandante, es decir la pérdida del equipaje.

El referido art. 131 de dicha ley, indica que en transporte de equipaje, la responsabilidad del transportista en caso de destrucción, pérdida, avería o retraso se limita a 1.000 derechos especiales de giro por pasajero, a menos que el pasajero haya hecho al transportista, al entregarle el equipaje facturado, una declaración especial del valor de la entrega de éste en el lugar de destino y haya pagado una suma suplementaria, si hay lugar a ello. En este caso, el transportista estará obligado a pagar una suma que no exceda el importe de la suma declarada, a menos que pruebe que este importe es superior al valor real de la entrega en el lugar de destino del pasajero. A su vez el art. 132 de este mismo cuerpo legal determina que toda cláusula que tienda a eliminar la responsabilidad del transportador en el caso de daños a las personas o a establecer un límite inferior al fijado es nula de pleno derecho, pero la nulidad de tal cláusula, no afectará la validez del contrato.

En ese orden esta misma ley en su art. 127, establece que el transportador es responsable por los daños y perjuicios sobrevenidos en casos de destrucción, pérdida o avería de equipajes registrados y carga, cuando el hecho causante del daño se haya producido durante el transporte aéreo. Entendiéndose que para tal efecto, el transporte aéreo comprenderá el periodo durante el cual los equipajes se encuentren al cuidado del transportador, ya sea en un aeródromo o a bordo de la aeronave o en un lugar cualquiera en caso de aterrizaje fuera de un aeródromo, o incluso en las oficinas del transportador.

De igual manera el art. 60 del Reglamento de Protección de los Derechos del Usuario de los Servicios Aéreo y Aeroportuario, aprobado mediante D.S. N° 285, dispone que la responsabilidad del transportador por el equipaje es según se estipula en los convenios internacionales vigentes en cada Estado y se regirá según ley interna de cada uno de los vuelos domésticos. En esa línea el art. 63 del señalado reglamento establece que si al arribar a destino el equipaje no llegase junto al pasajero, se encontrara dañado o se verifica que no contiene todo lo embarcado, el pasajero tiene el derecho a las indemnizaciones previstas en los Convenios del Sistema de Varsovia o aquellos que lo sustituyan, concordante con el art. 64-II y III de repetido reglamento, sobre la responsabilidad de transportador por el equipaje se establecerá según se estipula en los convenios internacionales vigentes en el Estado Plurinacional de Bolivia, y en el caso de no poder determinar el peso del equipaje extraviado se aplicará lo dispuesto en el art. 131 de la L. N° 2902, normativa aplicable al caso.

En lo referente a la limitación de 17 en Derechos Especiales de Giro por kilo extraviado reconocidos por la L. Nº 2902, esta se refiere a la responsabilidad del transportador en caso de destrucción, pérdida, avería o retraso en el transporte de carga y

mercaderías, conforme lo dispone el art. 130 de la mencionada ley y no de transporte de pasajeros con equipaje que está normado en el art. 131, aspecto que difiere en el caso; por su parte el art. 63 del reglamento aprobado mediante D.S. N° 0285, señala que: "Si al arribar a destino el equipaje no llegare junto al pasajero, se encontrará dañado o se verifica que no contiene todo lo embarcado, el pasajero tiene derecho a las indemnizaciones previstas en los Convenios del Sistema de Varsovia o aquellos que lo sustituya". Será responsabilidad de BOA internamente determinar las responsabilidades con el personal suyo encargado del cuidado del equipaje. No teniendo el usuario culpa o responsabilidad alguna en la pérdida.

Sobre el argumento de que BOA cuenta con propio manual el cual fue revisado, analizado, consentido y aprobado por la Autoridad Aeronáutica Civil de Bolivia y ante vacíos de carácter general se convierten en normas especiales de aplicación preferente y que su manual general de tráfico ha establecido montos de indemnización en caso de extravió de equipajes. Al respecto señalamos que, según la jerarquía normativa reconocida por el art. 410 de la C.P.E., conforman el ordenamiento jurídico la Constitución Política del Estado; los Tratados Internacionales; las leyes, los Estatutos Autonómicos; las Cartas Orgánicas y el resto de legislación departamental, municipal e indígena; y los Decretos, Reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes, de donde se evidencia que un manual interno no es parte del ordenamiento jurídico, por ende sólo aplicable administrativamente al interior de la empresa que además, no tiene competencia ni atribución para emitir normas de alcance general y menos que definan derechos reconocidos en leyes especiales, en tal circunstancia el referido manual de BOA, no puede ser considerado como de especial y preferente aplicación en relación a la L. N° 2902, que regula el servicio aeronáutico del país en toda sus facetas. Peor aún si los derechos y obligaciones de los usuarios de los servicios de transporte aéreo se encuentran protegidos por la Constitución Política del Estado., la Ley General de Transporte Nº 165; Ley de Aeronáutica Civil de Bolivia; el Reglamento aprobado mediante D.S. Nº 285, en consecuencia, el repetido manual interno de BOA inaplicable al caso de autos, en que se definieron derechos de un tercero usuario ajeno a esta Empresa.

Finalmente, de la revisión de antecedentes se constató, que la resolución impugnada no contiene vulneración de ningún derecho o procedimiento administrativo erróneo como acusó el demandante, por lo que la actuación de la autoridad administrativa demandada, no ha lesionado el debido proceso previsto por el art. 115 de la C.P.E.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs.17 a 20 vta., interpuesta por la Empresa Pública Nacional Estratégica Boliviana de Aviación "BOA" a través de sus representantes, Roberto Silvio Chávez Severich y Julio Bernardo Andrade Requena, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Ministerial Nº 492 de 1 de diciembre de 2016.

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

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

99

Jesús Manuel Fernández Tinta
c/ Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, interpuesta por Jesús Manuel Fernández Tinta, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, respuesta a la demanda de fs. 46 a 52; respuesta del tercero interesado de fs. 103 a 106 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y;

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

El demandante manifiesta que con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, se realizó los siguientes agravios:

a) La vulneración del debido proceso por incongruencia omisiva por la falta de respuesta de los agravios sufridos y ausencia de valoración de la prueba.

Debido a que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, conforme al art. 45 del D.S. Nº 2174, tenía la obligación de resolver el recurso jerárquico respondiendo a cada uno de los agravios sufridos y establecer la pertinencia y vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional invocada, señalando los fundamentos por los cuales se apartan del precedente constitucional, asegurando el principio de certidumbre, sin embargo la resolución impugnada solo hace una relación fáctica y jurídica de los antecedentes, omitiendo referirse a los antecedentes, a pesar de los vicios y causales de nulidad, vulnerando el debido proceso en su fase de congruencia, fundamentación y motivación.

b) Control de convencionalidad e incumplimiento de la jurisprudencia constitucional al exigir como requisito el depósito de garantía para ejercer el derecho a impugnar ante la Autoridad de Juegos.

Al respecto indica que, de acuerdo a la L. Nº 060 de 25 de noviembre de 2010, la Autoridad de Juegos tiene dentro sus atribuciones el de otorgar autorizaciones para la realización de promociones empresariales, y también de acuerdo a los arts. 29, 32 y 33 de la misma ley, se establecen las sanciones por la comisión de infracciones, que las resoluciones administrativas podrán ser impugnadas según los plazos y requisitos señalados, y que se podrá interponer el recurso jerárquico.

Refirió que la Autoridad de Juegos aprobó mediante Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11 de 10 de junio de 2011, el Reglamento para el Procesamiento de Infracciones y Sanciones Administrativas, y que mediante Resolución Regulatoria Nº 01-00012-11 de 17 de octubre de 2011, se incorporó el art. 54 a dicho reglamento, estableciendo como requisito para activar el recurso de revocatoria, el depósito de la sanción impuesta en la resolución sancionatoria, como elemento de activación de ese mecanismo de impugnación, lo cual implica vulneración al debido proceso, al derecho a impugnar y al acceso a la justicia, siendo contrario al principio de gratuidad, puesto que la Autoridad de Juegos modificó el texto del citado art. 54 del Reglamento para el Procesamiento de Infracciones y Sanciones Administrativas, debiendo considerar que el Tribunal Constitucional a través de la S.C. Plurinacional Nº 1905/2013 de 29 de octubre, al momento de resolver las acciones de inconstitucionalidad concreta interpuestas contra dicho requisito, las declaró probadas.

Agregó que la modificación del art. 54 del mencionado reglamento, consistió en modificar el requisito de "depósito de la sanción impuesta" a "depósito de garantía equivalente a la sanción impuesta", requisito denominado garantía, consistente en depositar una suma de dinero equivalente a la sanción para interponer el Recurso de Revocatoria ante la Autoridad de Juegos, siendo una traba para la impugnación, que no se encuentra de acorde con el principio de gratuidad establecido en el art. 178-I de la C.P.E. y en el art. 4-o) de la L. Nº 2341, derecho vinculado con el acceso a la justicia, la tutela efectiva y derecho a la defensa, reconocidos por el art. 115-I y II de la C.P.E.

Finalmente señaló que, la exigencia de un pago previo o de una fianza para recurrir de recurso de revocatoria ante la Autoridad de Juegos, implica acceder a un medio de impugnación de un acto que aún no tiene calidad de cosa juzgada, resultando contrario al orden constitucional vigente, lo cual debe ser observado bajo el control de convencionalidad, al existir sentencias y resoluciones de la Corte Interamericana de Derechos Humanos que ratifican el derecho a la impugnación y al ejercicio pleno de acudir a una instancia superior, derecho de impugnación consagrado en el art. 180-II de la C.P.E.

Petitorio.- Concluye su fundamento solicitando que se declare probada la demanda en todas sus partes y se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto de 2015, y en el fondo se deje sin efecto el proceso administrativo sancionatorio, al haberse demostrado que no se valoraron pruebas esenciales y determinantes.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Luis Alberto Arce Catacora, en calidad de Ministro de Economía y Finanzas Públicas, contestó negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

a) Señaló respecto a la vulneración del debido proceso por incongruencia omisiva por la falta de respuesta de los agravios sufridos y ausencia de valoración de la prueba.

Que de acuerdo al art. 61 de la L. Nº 2341, el recurso de revocatoria puede ser desestimado por causas de forma y no ingresar al análisis de fondo del recurso, siendo en el presente caso rechazado el recurso de revocatoria interpuesto por el demandante por falta de presentación de depósito de la garantía equivalente a la sanción, en aplicación con el art. 54 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-14, por lo que no se ingresó a analizar el fondo del recurso de revocatoria.

Indicó que se interpuso Recurso Jerárquico contra una resolución de desestimación, y que la instancia jerárquica solo resolvió el recurso en cuanto a la legalidad o ilegalidad de

dicha desestimación, no pudiendo analizar aspectos de fondo, siendo esta forma de resolución aplicada frecuentemente en cualquier procedimiento administrativo o judicial. Que de acuerdo al art. 26-a) de la L. Nº 060, la Autoridad de Juegos tiene facultades de emitir disposiciones administrativas y regulatorias de orden general, emitiéndose las resoluciones regulatorias en materia de juegos de lotería y de azar, pudiendo ser estas modificadas, y si en caso vulnerarían normas jerárquicamente superiores pueden ser tachadas de inconstitucionales conforme a las normas del Código Procesal Constitucional, caso contrario conforme al art. 4 de dicho procedimiento, se presumen constitucionales.

b) En relación al control de convencionalidad e incumplimiento de la jurisprudencia constitucional al exigir como requisito el depósito de garantía para ejercer el derecho a impugnar ante la Autoridad de Juegos.

Expresó que la Autoridad de Juegos mediante Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11, reglamentó los aspectos relativos al procesamiento denuncias e infracciones y la aplicación de sanciones administrativas, estableciendo en su art. 41 que las personas individuales y colectivas sancionadas podrán interponer el recurso de revocatoria en la vía administrativa en el plazo de 10 días hábiles siguientes a su notificación, y que contra la resolución que resuelva ese recurso se podrá interponer el recurso jerárquico, aclarando que la interposición de recursos no suspenderá la ejecución del acto impugnado.

Agregó que la Autoridad de Juegos a través del art. 1-II de la Resolución Regulatoria Nº 01-00012-11, incorporó a la Resolución Regulatoria Nº 01-00011-11 que complementa a la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11, el art. 54, la cual dispone que las personas individuales o colectivas sometidas a procesos administrativos sancionatorios, para interponer el recurso de revocatoria, previamente deberán hacer el depósito de la sanción establecida en la resolución sancionatoria, y que caso contrario se tendrá por no presentado el recurso interpuesto ordenando el archivo de obrados, artículo que fue declarado inconstitucional a través de la S.C. Plurinacional Nº 1905/2013, siendo dicho artículo modificado mediante la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-14, de la siguiente manera: “las personas individuales o colectivas sometidas a procesos administrativos sancionatorios, para interponer el Recurso de Revocatoria, previamente deberán realizar el depósito de garantía equivalente a la sanción impuesta establecida en la resolución sancionatoria, y que en caso de no acompañar el comprobante de depósito de garantía, se dará por desestimado el recurso interpuesto, y que si la resolución sancionatoria es revocada, se procederá a la devolución del monto depositado en garantía por intermedio de la Dirección Nacional Administrativa Financiera de la Autoridad de Juegos”.

Señaló que el art. 54 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-14, se presume constitucional mientras no exista una sentencia constitucional que declare su inconstitucionalidad, por lo que dicho artículo se encuentra plenamente vigente.

Finalmente refirió que la Autoridad de Juegos desestimó el Recurso de Revocatoria, porque el recurrente en la interposición del dicho recurso no presentó el depósito de la garantía de la sanción impuesta para que su recurso sea considerado, incumpliendo el art. 54 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11, modificado por la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-14, que exige la presentación de la garantía por el importe equivalente a la sanción impuesta en la resolución impugnada, por lo que bajo el principio de congruencia, la instancia jerárquica se encontraba impedida de pronunciarse con relación a los demás argumentos del recurso jerárquico, los cuales no fueron considerados por la Autoridad de Juegos.

Petitorio.- Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta, puesto que Jesús Manuel Fernández Tinta no presentó el depósito de la garantía para hacer uso del recurso de revocatoria.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

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

El 2 de julio de 2014, la Autoridad de Juegos realizó el operativo de fiscalización y control en el salón clandestino de juegos ubicado en la calle Jaime de Zudáñez Nº 1281 de la zona de alto sopocachi de la ciudad de La Paz, de propiedad de Jesús Manuel Fernández Tinta, en el que se estableció las siguientes infracciones: instalación o habilitación de máquinas tragamonedas o medios de juego fuera de los establecimientos autorizados, instalación de máquinas o cualquier otro medio de juego sin autorización de la Autoridad de Juegos, y desarrollo de juegos no permitidos o prohibidos por la L. Nº 060, por lo que se procedió al decomiso preventivo de una máquina de juego, conforme se tiene por el Acta de Decomiso Preventivo – JLAS Nº 000662 y los Formularios de Inventario Nº 000849 y 000847 de 2 de julio de 2014.

Que en base al Informe cite: AJ/DRLP/DF/INF507/2014, la Autoridad de Juegos emitió el Auto de Apertura de Proceso Administrativo Nº 09-00153-14 de 3 de julio de 2014, contra Jesús Manuel Fernández Tinta, por la presunta comisión de las infracciones señaladas en el art. 2-I-a), c) y d) de la L. Nº 060, concordante con los arts. 11, 13 y 14 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11 de junio de 2011, concediéndole un plazo de 10 días hábiles para que presente todas las pruebas y alegaciones de descargo y/o solicite la liquidación y empoce la multa de 55.000 UFV por la presunta infracción.

El 25 de julio de 2014 el demandante presentó alegaciones de descargo, manifestando que es propietario del inmueble ubicado en la calle Jaime de Zudáñez Nº 1281, y que jamás supo que en su propia casa se había instalado una casa de juegos, y que el dueño era Darlin Riveros y posteriormente una persona de nombre Alex y otra Bryan, y que su actividad es de contratista de obras y que él vive de los alquileres de los departamentos. Que el 18 de agosto de 2014, la Autoridad de Juegos emitió la Resolución Sancionatoria Nº 10-00170-14, por la que estableció la comisión de la infracción grave prevista en el art. 28-I-2-a), c) y d) de la L. Nº 060 en contra de Jesús Manuel Fernández Tinta, por desarrollar actividades de juegos de azar sin licencia de la Autoridad de Juegos, en la sala de juegos clandestina ubicada en la calle Jaime de Zudañez Nº 1281, sancionándolo con el comiso definitivo de las máquinas de azar instaladas sin licencia y con la multa de 55.000 UFV.

Que contra esta resolución, el 8 de mayo de 2015, el demandante interpuso recurso de revocatoria, dando lugar a que la Autoridad de Juegos mediante proveído Nº 12-00142-15 de 12 de mayo de 2015, solicite al administrado la presentación de la boleta de depósito de garantía equivalente a la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria Nº 10-00170-14 en el plazo de 5 días, bajo advertencia de declararse desestimado su recurso. La Autoridad de Juegos el 25 de mayo de 2015 emitió el Proveído Nº 12-00157-15, por el que rechazó el recurso de revocatoria interpuesto por el administrado, al no haber subsanado la observación realizada a través del Proveído Nº 12-0014 2-15 (por falta de presentación de la boleta de garantía), generando que el administrado interponga recurso jerárquico en contra del Proveído Nº 12-157-15, el cual fue resuelto por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas a través de la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto

de 2015, por lo cual confirma en todas sus partes el Proveído Nº 12-00157-15 de 25 de mayo de 2015, misma que fue emitida por la Autoridad de Juegos, que conforme a los antecedentes expuestos y cumplidos con todos los actuados procesales conforme a ley, pasamos a realizar el análisis de la demanda y así emitir la correspondiente sentencia.

V.- Problemática planteada.

Del análisis del contenido de la demanda, la contestación y los fundamentos del tercero interesado, y en consideración que en ninguna de las dos instancias (recursos de revocatorio y jerárquico) se ingresó a realizar análisis de fondo del litigio, se establece que el motivo de controversia radica íntegramente en determinar si:

La Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto de 2015, realizo una correcta aplicación de la ley para confirmar el Proveído Nº 0012-157-15, emitido por la Autoridad de Fiscalización del Juego, que rechaza el recurso de revocatoria interpuesto por Jesús Manuel Fernández Tinta, por no presentación de la boleta de garantía equivalente a la sanción impuesta, por parte del recurrente (sujeto pasivo).

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Tribual Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Reconocida la competencia de esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, y establecida la controversia que emana de la demanda contenciosa administrativa, antes de ingresar al control de legalidad sobre los extremos denunciados por el demandante es necesario realizar las siguientes consideraciones doctrinales y jurisprudenciales: Se debe considerar que respecto a la fuerza vinculante de las sentencias constitucionales, el art. 203 de la C.P.E., es taxativa al determinar el carácter vinculante que tienen todas las resoluciones pronunciadas por el Tribunal Constitucional Plurinacional, sean sentencias, autos o declaraciones emitidas en el marco de su competencia; cuando imperativamente previene que: “Las decisiones y sentencias del Tribunal Constitucional Plurinacional son de carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio, y contra ellas no cabe recurso ordinario ulterior alguno”.

Asimismo, el Tribunal Constitucional, sobre el tema en particular en la S.C. Nº 1422/2002-R de 22 de noviembre, indico: “Que, es cierto que una sentencia constitucional es un precedente obligatorio y con aplicabilidad a casos futuros por analogía, sin embargo para citársela debe tenerse en cuenta no sólo los fundamentos jurídicos del fallo (en el que se expresa el razonamiento del tribunal), sino también debe considerarse el conjunto fáctico o hechos concretos que se han producido en el caso que motiva la interposición de un recurso,

que tengan semejanza con los hechos y conclusiones a las que llegó el tribunal en la sentencia a la que se hace referencia".

En ese mismo sentido, la S.C. Nº 0502/2003-R de 15 de abril, preciso: "…por regla general se tiene que una sentencia constitucional constituye un precedente obligatorio que por analogía se debe aplicar a casos futuros; pero para que esta regla se efectivice, se debe tomar en cuenta que tanto en el caso anterior como en el nuevo deben concurrir (…) los hechos concretos o el conjunto fáctico…".

Por otro lado, la S.C. Nº 1781/2004-R de 16 de noviembre, asumiendo este criterio concluyó que: "…la doctrina constitucional contemporánea le otorga [a la jurisprudencia] un lugar esencial como fuente directa del derecho, por lo que se constituye en vinculante y obligatoria para el resto de los órganos del poder público, particularmente para jueces y tribunales que forman parte del poder judicial, cuya base y fundamento es la fuerza de la cosa juzgada constitucional que le otorga el constituyente a las sentencias proferidas por la jurisdicción constitucional, tanto en su parte resolutiva o decisum, como en sus fundamentos jurídicos que guarden una unidad de sentido con la parte resolutiva, de forma que no se pueda entender ésta sin la alusión a aquéllos, es decir la ratio decidendi o razón de la decisión".

De los antecedentes administrativos, se puede evidenciar que la Autoridad de Juegos inició mediante Auto de Apertura de Proceso Administrativo Nº 09-00153-14, proceso contra Jesús Manuel Fernández Tinta, proceso que concluyó con la emisión de la Resolución Sancionatoria Nº 10-00170-14, sancionando al demandante por la comisión de las infracciones graves previstas en el art. 28-I-2a), c) y d) de la L. Nº 060, concordante con los arts. 11, 13 y 14 de la Resolución Regulatoria Nº 05-00005-11.

La mencionada resolución sancionatoria, dio lugar a que Jesús Manuel Fernández Tinta interponga recurso de revocatoria en contra de la misma, recurso que fue observado por la Autoridad de Juegos a través del Proveído Nº 12-00142-15, de 12 de mayo de 2015, conminando al recurrente a presentar en el plazo de 5 días hábiles la boleta de depósito de garantía equivalente a la sanción interpuesta conforme al art. 54 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11, modificada por la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-14, bajo la advertencia de que en caso de incumplimiento se tendrá por desestimado el recurso de revocatoria, siendo este proveído notificado al demandante el 12 de mayo de 2015, advirtiéndose que el demandante no subsanó dicha observación, en consecuencia su recurso de revocatoria fue rechazado mediante Proveído Nº 12-00157-15, de 25 de mayo.

Contra este último proveído Jesús Manuel Fernández Tinta interpuso recurso jerárquico, el cual fue resuelto por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, que confirmó dicho proveído,

En el presente caso, conforme alega el demandante, es evidente que mediante S.C. Plurinacional Nº 1905/2013 de 29 de octubre, se declaró la inconstitucionalidad del art. 1-II de la Resolución regulatoria Nº 01-00012-11 de 17 de octubre, que incorpora el art. 54 a la Resolución regulatoria Nº 01-00005-11 de 10 de junio, ambas del 2011, bajo el siguiente fundamento: "Efectivamente, debe considerarse que el condicionamiento al pago de la sanción impuesta para la admisión de la demanda en la que precisamente se va cuestionar la validez de dicha sanción se constituye en un obstáculo desproporcionado para el ejercicio de los derechos antes anotados, tomando en cuenta que el cumplimiento de las sanciones administrativas puede ser alcanzado a través de otros medios como por ejemplo la ejecución

del acto impugnado previsto en el art. 59-I de la Ley de Procedimiento Administrativo, disposición legal que bajo ninguna circunstancia se constituye en la base o fundamento de la resolución ahora impugnada; pues dicha norma, al contrario de lo que sostiene el personero del órgano que generó la norma refutada, en ningún momento establece como condición de la interposición de los recursos al cumplimiento de la resolución objetada, sino simplemente que la interposición de cualquier recurso no suspende la ejecución del acto objetado, salvo los casos establecidos en el segundo párrafo dicha norma"…sic.

Pero ante el mencionado precedente jurisprudencial supra, se debe tomar en cuenta, que posterior al mismo en caso análogo se emite la S.C. Plurinacional Nº 727/2016-S1 de 2 de agosto, que indica: "Fundamentos por los cuales se puede advertir que el Ministro de Economía y Finanzas Públicas, sin entrar al análisis de fondo del recurso planteado desestimó el mismo confirmando la R.A. de Recurso de Revocatoria Nº 08-00082-14, porque, el accionante incumplió con el pago de la garantía establecida, fundamentando que la misma que se encontraría respaldada en la Resolución Regulatoria Nº 01-000005-14 y los arts. 26 de la L. Nº 060 y 59 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en el marco del art. 87 del Reglamento aprobado por D.S. Nº 27172, por el cual se prevé el cumplimiento de los requisitos formales de manera previa al análisis central de la problemática cuestionada; dado que el incumplimiento de los mismos hace inviable la denegatoria del recurso de revocatoria, ante lo que se puede advertir que: 1) La autoridad demandada si bien confirmó la denegatoria de la impugnación, ello se debió al análisis sobre el cumplimiento de requisitos esenciales amparados en la Resolución Regulatoria Nº 01-000005-14 y los arts. 26 de la L. Nº 060 y 59 de la Ley de Procedimiento Administrativo, y no así en lo establecido en la Resolución Regulatoria Nº 01-00012-11, como interpretó el accionante; ya que, dicha normativa fue declarada inconstitucional en virtud a la S.C. Plurinacional Nº 1905/2013 de 29 de octubre, en tanto que la que es base de los fallos ahora denunciados al ser objeto de control en este tribunal, se presume su constitucionalidad en tanto exista sentencia constitucional plurinacional que analice y se pronuncie específicamente sobre la indicada norma; y, 2) El Ministro de Economía y Finanzas Públicas, aclaró al accionante que no puede ingresar al fondo, es decir a resolver todos los puntos cuestionados porque no se cumplieron los requisitos esenciales, lo que a la vez no puede ser entendido como contradicción o incongruencia".

Conforme los precedentes constitucionales expuestos, y al análisis doctrinal y jurisprudencial respecto a la fuerza vinculante de las sentencias constitucionales y la obligatoriedad de la aplicabilidad de las mismas en casos a futuro o por analogía, es preciso enseñar, que si bien la S.C. Plurinacional Nº 1905/2013 de 29 de octubre, declaró la inconstitucional de la norma, en la que se impone al recurrente para admitir el recurso de revocatoria, hacer un depósito equivalente a la sanción establecida en la resolución sancionatoria; precedente constitucional que en el caso de autos, no puede ser aplicado, ya que la denegatoria del recurso de revocatoria se debió por el incumplimiento al Proveído Nº 12-00142-15 de 12 de mayo de 2015, (cursante a fs. 124 del anexo 1), que respalda su observación en el art. 1-II de la Resolución Regulatoria Nº 01-00012-11, modificado por la Resolución Regulatoria Nº 1 00005-14 de 31 de marzo de 2014, y no así, como entiende el demandante, de lo establecido en la Resolución regulatoria Nº 01-00012-11 de 17 de octubre, que incorpora el art. 54 a la Resolución regulatoria Nº 01-00005-11 de 10 de junio, ambas del 2011, norma que fue declarada inconstitucional por S.C. Plurinacional Nº 1905/2013 de 29 de octubre.

Por lo que, conforme el análisis y fundamento explanado en la S.C. Plurinacional Nº 727/2016-S1 de 2 de agosto, que es aplicable al caso, ya que guarda similitud en los hechos y aspectos fácticos en relación al presente caso en examen, se debe tomar en cuenta como precedente constitucional aplicable al caso por mandato del art. 203 de la C.P.E., ya que este evidencia que la norma por la cual fue rechazada el recurso de revocatoria se encuentra en plena vigencia y debió ser cumplida por el recurrente, análisis y criterio de la autoridad demandada en la Resolución Jerárquica impugnada que coincide plenamente con la presente sentencia.

De todo lo expuesto, esta sala concluye que, la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto de 2015, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada y precedentes jurisprudenciales, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico, desestimando la demanda contenciosa administrativa

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 22, interpuesta por Jesús Manuel Fernández Tinta; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 039 de 28 de agosto de 2015, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

100

Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

II.- VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 31, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales legalmente representada por Karina Paula Balderrama Espinoza, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0319/2016 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respuesta a la demanda de fs. 38 a 47 vta.; replica de fs. 78 a 82; duplica de fs. 85 a 87; informe de representación respecto al tercero interesado de fs. 112, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y

III.- Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

La entidad demandante manifiesta que con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0319 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se realizó los siguientes agravios:

1.1.- Alega el incumplimiento del deber formal desde la perspectiva tributaria, (principio de legalidad y publicidad) y la incorrecta y/o errónea interpretación y aplicación de los arts. 70-11) y 162 de la L. Nº 2492, 1 y 2 de las RND 10-0047-05 y 1 y 15 de la RND 10-004-10, que son aplicables al recurrente en su calidad de sujeto pasivo Newton, señalando que bajo estos principios y normativa, nadie puede aducir el desconocimiento de la norma, en el presente caso de las Resoluciones Normativas de Directorio RND, puesto que desde el día de su publicación son de conocimiento general y de cumplimiento obligatorio, siendo el análisis efectuada por la autoridad demandada incorrecta y equivocada, al establecer que era necesario señalar la norma que obliga al contribuyente cumplir el deber de presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del portal tributario, es decir, la RND 10.0023.10 por la cual se clasifica al contribuyente como Newton, sin considerar que la norma que establece el deber de todos los contribuyentes Newton a presentar sus libros de compras y ventas IVA, es la RND 10.0004.10.

Señala que en virtud de los arts. 66, 100 y 64 de la L. Nº 2492, se emitió la RND 10.0023.10 de 14 de octubre de 2010, que establece que los contribuyentes señalados en el anexo de esta resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificaciones de facturas y envió del libro de comunicaciones e intercambio de información (internet) de acuerdo a lo establecido en la RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, contribuyentes entre los que se hallaba Jaime Orlando Verduguéz

Ferrel, por encontrarse su NIT 7371111015 en dicho anexo, encontrándose obligado a cumplir con sus deberes formales, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10.0047.05, 10.0016.07, 10.0032.07, 10.0037.07, 10.0022.08, 10.0004.10 y 10.0030.11, evidenciando que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 000140995001489 de 7 de noviembre de 2014, como la Resolución Sancionatoria N° 18-00739-15 de 23 de enero de 2015, cumplen con todos los requisitos de validez, siendo que se especificó e identificó la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, por lo que el hecho de no señalar la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que clasifica al contribuyente como Newton, no es razón valedera para anular el acto, ya que no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo, toda vez que este aspecto es verificable en la consulta de padrón, donde tanto el contribuyente como la Autoridad General de Impugnación Tributaria, podían verificar la condición tributaria del sujeto pasivo, consultando la Resolución Normativa de Directorio en la página web, además considerando que la RND 10.0023.10 en la que se registra su inclusión dentro la categoría de contribuyentes que tiene la obligación de presentar sus libros de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCD, es del año 2010 y la gestión fiscalizada es del 2011.

Añade que esta obligación tributaria de presentar la información referida precedentemente, se generó con la vigencia de la RND 10.0004.10, que se encuentra identificada en el considerando primero de la Resolución Sancionatoria N° 1800739-15 de 23 de enero de 2015, y al no existir prueba que demuestre el cumplimiento de dicho deber formal, la conducta del contribuyente contravino las normas tributarias especificadas e identificadas en la resolución sancionatoria impugnada, siendo correcta la sanción impuesta al contribuyente con la multa de UFV´s 2.200 por haber incumplido con la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del software Da Vinci LCV, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre y octubre de la gestión 2011, conforme a las RNDs 10.0037.07 y 10.0030.11.

Manifiesta que no se dejó en indefensión al sujeto pasivo, puesto que de acuerdo a los principios de legalidad y publicidad de la norma, el contribuyente no puede alegar el desconocimiento de la misma, en el caso concreto de la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, ya que desde el día de su publicación son de conocimiento general, siendo el análisis de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incorrecta.

Finalmente, dentro este punto, indica que conforme se puede verificar en el padrón de contribuyentes, el sujeto pasivo dio alta de tarjeta de galileo el 20 de enero de 2011, y la obligación al deber formal corresponde a la gestión 2011, por lo que el contribuyente conocía su condición de Newton y sus obligaciones como tal, no pudiendo alegar desconocimiento de sus obligaciones para el cumplimiento de sus deberes formales, aspecto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no advirtió.

1.2.- Denuncia que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realizó una incorrecta interpretación de la nulidad, basando su argumento en los arts. 35 y 36 de la L. Nº 2341, al señalar que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0319/2016 de 1 de abril, no valoró ni evaluó los presupuestos de nulidad de la Resolución Sancionatoria Nº 18-00739-15, al ser emitida por autoridad competente, cumpliendo con el presupuesto legal establecido (sumario contravencional), otorgando los plazos establecidos en la normativa y precautelando el debido proceso en su componente del derecho a la defensa. Puesto que el no haber establecido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional y resolución sancionatoria la RND 10-0023-10, no contraviene el art. 168 de la L. Nº 2492, debido a que los referidos actos administrativos,

señalaron el acto en omisión atribuible al sujeto pasivo, como es el incumplimiento de presentación de Información del libro de compras y ventas IVA, sancionada con las RNDs 10.0037.07 y 10.0030.11, según los periodos fiscales y considerando los hechos generadores de la contravención.

Indica que según el argumento de la resolución jerárquica y su parte resolutiva, se tendría que volver a emitir un nuevo Auto Inicial de Sumario Contravencional, consignando la RND 10-0023-10, preguntándose en qué cambiaría y qué procedimiento legal se estaría cambiando, puesto que el incumplimiento a deber formal existió y existe, abriéndosele al sujeto pasivo la posibilidad de regularizar su incumplimiento y beneficiarse con una sanción menor, debido a que su contravención se configuraría por presentación fuera de plazo y no así por incumplimiento al deber formal de presentación.

Haciendo referencia a una serie de sentencias constitucionales, señala que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual sólo recae en la falta de conocimiento de los actos administrativos tributarios, en la falta del ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa, ya que la mera infracción del presupuesto establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con nulidad, no da lugar a retrotraer obrados. Citando el art. 36-III de la L. Nº 2341, que dispone que solo dará lugar a la anulabilidad del acto, cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo, situación que no ocurrió en este caso, ya que la norma no sanciona con la anulación el incumplimiento de la consignación de una norma específica, no cumpliéndose con las condiciones previstas en esta norma, que determina la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales para alcanzar su fin y de lugar a la indefensión del interesado, sino que al contrario los actos emitidos por la Administración Tributaria, cumplieron con los requisitos formales exigidos por el art. 168-I de la L. Nº 2492, ya que desde la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional el contribuyente conoció de sus facultades e hizo uso de sus derecho a la defensa, presentado el recurso de alzada.

Arguye que para determinar la nulidad de los actos procesales, debió el acto procesal denunciado y viciado, haber causado grave perjuicio personal y directo, debió haberlo colocado en estado de indefensión, debió ser el perjuicio cierto, concreto, real, grave y demostrable, debió ser erguido oportunamente en la etapa procesal correspondiente y no se debió haber convalidado ni consentido con el acto impugnado de nulidad, desconociendo la resolución jerárquica impugnada el principio de especificidad y legalidad, referido a que no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, por cuanto ella debe ser expresa y específica.

1.3.- Denuncia la interpretación errónea de los arts. 115 y 117 de la C.P.E., con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa, manifestando que la Administración Tributaria respeto el derecho al debido proceso y los requisitos exigidos por el proceso sancionador, expresado en la L. Nº 2492, resolviendo de manera justa, equitativa e imparcial, no solo en el resultado sino durante su desarrollo, cumpliendo con un procedimiento legal establecido en el art. 168 de esta ley tributaria, en el que el contribuyente tuvo acceso a documentos del proceso contravencional, otorgándosele todos los plazos para presentar sus descargos y alegaciones, en resguardo a la garantía constitucional del debido proceso en su componente al derecho a la defensa, respetando los principios constitucionales, otorgándole al contribuyente la oportunidad suficiente y razonable para participar con eficacia en el proceso; sin embargo, el sujeto pasivo, no utilizó el plazo para la

presentación de descargos, no acompaño prueba ni argumentos que tuviera a su favor e incluso presumiendo la existencia de algún vicio de nulidad en el Auto Inicial de Sumario Contravencional a fin de reconducir el proceso y evitar que este continúe su desarrollo hasta que en etapa recursiva recién comunique la presunta nulidad.

Señala que la resolución impugnada infiere una aparente afectación al debido proceso en su vertiente de la falta o insuficiencia de motivación y afectación del derecho a la defensa, aclarando que no se produce la indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se le sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, refiriéndose la S.C. Nº 0287/2003-R de 11 de marzo, puesto que la indefensión debe ser entendida como la imposibilidad de acceso a los medios de impugnación o la imposibilidad de ofrecer descargos, aspectos que no ocurrieron, por lo que no merecería el proceso de anulación por indefensión ante la ausencia de motivación, puesto que el sujeto pasivo tiene el deber constitucional de conocer la normativa que se le impone.

1.4.- Finalmente, alega la incorrecta aplicación del art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341, respecto a la falta de fundamentación del acto administrativo, arguyendo que el Auto Inicial de Sumario Contravencional así como la resolución sancionatoria cumplen los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, conforme establece la RND 10-0037-07 modificada por la RND 10-0030-11 (normativa vigente al momento de emitir los actos administrativos), no correspondiendo la aplicación del art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341, más cuando las disposiciones del procedimiento administrativo y demás normas administrativas, sólo es aplicable a falta de disposición expresa, en virtud del art. 74-1 de la L. Nº 2492, aspecto que en el presente caso, no ocurrió debido que para sancionar contravenciones y/o su cumplimiento a deberes formales, la Administración Tributaria, cuenta con normativa legal específica y no existe vacío alguno. No comprendiendo la posición asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular obrados hasta el vicio más antiguo, acudiendo esta autoridad demandada a la L. Nº 2341 para anular el Auto Inicial de Sumario Contravencional, sin tener argumento valedero para utilizar, la normativa cuestionada en este punto concordante con el art. 31 del D.S. Nº 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo.

Petitorio: Concluye su fundamento solicitando que se declare probada la presente demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0319 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestó negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

2.1.- Citando normativa y jurisprudencia, alega que el Auto Inicial de Sumario Contravencional no consigna la norma específica que estableció de manera particularizada, la obligación que tiene el contribuyente Jaime Orlando Verduguez Ferrel de presentar la información de los libros de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci, omisión que se constituye en vulneración del derecho al debido proceso por falta de motivación legal, poniendo en evidencia el estado de indefensión en el que el ente fiscal dejó al administrado. Además, es la misma Administración Tributaria que en su memorial de demanda de forma reiterativa reconoce que no señaló la normativa por la cual estableció el incumplimiento de las obligaciones del contribuyente, demostrando que la decisión tomada por la autoridad

demandada, fue correcta y que no corresponde a un simple formalismo como pretende tergiversar la administración demandante, pues la fundamentación y motivación del acto, es decir, la explicación de las causales que llevan a la administración a crear derecho o limitarlos, favorecer o sancionar a los administrados, constituye un elemento fundamental de la garantía del debido proceso, reconocida en los arts. 115 y siguientes de la C.P.E. y 68 de la L. Nº 2492.

Añade que la Administración demandante, no puede pretender que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, prescinda de la aplicación de lo dispuesto por el art. 36 de la L. Nº 2341, que señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad, cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados.

2.2.- Argumenta que, la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, en su art. 1 determina ampliar el número de contribuyentes que utilizan el portal tributario para la presentación y pago de declaraciones juradas y boletas de pago, y en su art. 3 impone la obligación de presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del libro de compras y ventas Da Vinci, únicamente a través del portal tributario habilitado en la red internacional de comunicaciones e intercambio de información (internet), de acurdo a lo establecido en la RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, a los contribuyentes específicamente identificados en el Anexo que forma parte de la citada Resolución Normativa de Directorio, que cuya revisión evidenciaron que el NIT 737111015 de Jaime Orlando Verduguez Ferrel, se encuentra consignado dentro del listado correspondiente a la Gerencia Distrital Cochabamba, por lo que dicha normativa se constituye en la disposición que determina específica y legalmente la obligación del sujeto pasivo.

Aclara que no es suficiente la relación de los hechos en los que habría incurrido el sujeto pasivo para configurar una contravención, sino que debió realizarse la cita de los antecedentes de derecho que sustentan la decisión, señalando la norma incumplida precisamente por la no presentación de la Información de los libros de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci, extremo que determinó la indefensión del sujeto pasivo al no haber dado a conocer que disposición administrativa lo constreñía a cumplir tal obligación. Determinando que los actos administrativos deben contener el fundamento necesario para que el sujeto pasivo asuma una defensa adecuada en previsión del art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341, situación que en el presente caso no ocurrió, toda vez que el Auto Inicial de Sumario Contravencional fue emitido sin la correcta fundamentación legal.

Petitorio: Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

En la réplica y dúplica formuladas se reiteraron los argumentos de la demanda y la contestación. Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 2 de diciembre de 2016.

IV.- Antecedentes procesales en sede administrativa.

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

La Administración Tributaria, notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014 (fs. 3 de antecedentes administrativos), al

contribuyente Jaime Orlando Verduguez Ferrel, el 12 de diciembre de la gestión precedente, por incumplimiento del deber formal de presentación de la Información del libro de compras y ventas IVA a través del software Da Vinci, correspondiente a los periodos fiscales marzo a julio, septiembre y octubre de 2011, contravención tributaria sancionada con UFV 200 para los periodos marzo a septiembre 2011, conforme al punto 4.2, núm. 4 del anexo consolidado "A" de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y, UFV 100 para los periodos octubre a diciembre 2011, según el art. 1-II-4.2 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, haciéndose un total de UFV 2.200.

Habiendo la Administración Tributaria emitido el respectivo informe por el que señalan que el contribuyente no presentó descargos y no canceló la sanción impuesta, se recomendó y pronunció la Resolución Sancionatoria N° 18-00739-15 de 23 de enero de 2015 (fs. 9-10 de antecedentes administrativos), notificándose al sujeto pasivo el 22 de septiembre de este mismo año, resolviendo sancionarlo con el monto descrito precedentemente y conforme a la normativa señalada por incumplimiento de la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del software Da Vinci módulo LCV, conforme lo establecido en la RND 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, arts. 50, 51-II y disposiciones cuarta y quinta de la RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, art. 4 de la RND 10-0032-07 de 31 de octubre de 2007, disposición final única de la RND 10-0022-08 de 29 de junio de 2008 y RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010.

Contra este acto administrativo, el contribuyente interpuso recurso de alzada, resolviéndose el mismo mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0963/2015 de 30 de diciembre (fs. 51 a 56 de antecedentes administrativos), por el que se anuló la resolución sancionatoria, hasta el vicio más antiguo, esto hasta el auto inicial de sumario contravencional, a fin de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa infringida; acto administrativo que fue impugnado, mediante la interposición del Recurso Jerárquico por parte de la entidad tributaria, misma que fue resuelta por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0319/2016 de 1 de abril (fs. 2 a 14 del expediente contencioso administrativo), que resolvió confirmar la resolución de alzada, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014, inclusive, a fin de que la ahora entidad demandante emita un nuevo acto, que se ajuste a derecho y contenga la debida fundamentación legal, acorde a la normativa específica aplicable al caso particular.

Por lo que conforme a los antecedentes expuestos y cumplidos con todos los actuados procesales conforme a ley, pasamos a realizar el análisis de la demanda y así emitir la correspondiente sentencia.

V.- 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, radica en determinar:

Si corresponde la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo por haberse omitido la consignación de la RND Nº 10-0023-10 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014, puesto que la entidad demandante alega la existencia de una errónea interpretación y aplicación de los arts. 70, 11 y 162 de la L. Nº 2492, 1 y 2 de la RND 10-0047-05 y 1 y 15 de la RND 10.004.10, así como de los arts. 35, 36

y 28-b) y e) de la L. Nº 2341, referidos a la falta de fundamentación del acto administrativo, 115 y 117 de la C.P.E., respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa.

VI.- Análisis jurídico legal jurisprudencial.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civ., siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

VII.- Análisis de la problemática planteada.

Preliminarmente, es menester señalar que la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las Leyes, y tiene el deber de observar la normativa Tributaria y cumplir con los procedimientos que establece las L. Nos. 2492; 2341; los D.S. Nos. 28247; 27113, sus reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la debida seguridad jurídica.

Así también lo desarrollo la S.C. Nº 0070/2010-R de 3 de mayo, que indica: “La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir, leyes cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del principio de estado de derecho” (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la Constitución Política del Estado, buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la ley fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; este entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad”.

Por su parte, el Derecho al Debido Proceso señalado en el art. 115 de la C.P.E. y referido en la S.C. Nº 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: “el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye

una garantía de legalidad procesal que ha previsto el constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica".

Así desarrollado la jurisprudencia aplicable al presente caso, pasamos al análisis y resolución de lo impetrado por la entidad demandante:

1.- En lo concerniente al Incumplimiento del deber formal desde la perspectiva tributaria (Principio de Legalidad y Publicidad), debemos tomar en cuenta que la facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el ordenamiento jurídico nacional, y debe garantizar un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, es el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la innumerable Jurisprudencia emitida tanto en Sala Plena como en sus salas especializadas, Sentencia Nº 123/2013 de 16 de abril, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y A.S. Nº 25 de 17 de febrero de 2014, emitido por la Sala Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia entre otros.

Por su parte, el Tribunal Constitucional ha establecido jurisprudencia sobre el Principio de Legalidad que se encuentra relacionado con el debido proceso, es así que en la S.C. Nº 0287/2011-R de 29 de marzo, estableció que "El debido proceso, es el derecho de toda persona a un proceso justo, ante el juez natural previamente determinado, proceso que deberá ser llevado a cabo sin dilaciones de una manera equitativa a procesos instaurados a sus pares, dentro del cual se garantice al administrado o procesado la certeza de una notificación con la totalidad de la sindicación a efectos de una defensa efectiva, permitiendo ser escuchado, presentar pruebas, impugnar, el derecho a la doble instancia, presentar las excepciones que correspondan a criterio suyo, sobre las cuales en todos los casos deberá existir pronunciamiento expreso del tribunal o autoridad a cargo del proceso disciplinario", razonamientos que fueron reiterados por la S.C. Nº 0498/2011-R de 25 de abril, en la que se señaló: "El proceso administrativo, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial, en cuanto al juez natural, legalidad formal, tipicidad y defensa irrestricta… La doctrina en materia de derecho sancionador administrativo es uniforme al señalar que éste no tiene una esencia diferente a la del derecho penal general y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir, sanciones administrativas, la administración y sanciones penales, los tribunales en materia penal. (García de Enterría, E. y Fernández, T. R., curso de derecho administrativo, II, Civitas, Madrid, 1999, página 159)". El contenido jurisprudencial anotado, fue reiterado por las SS.CC. Plurinacionales Nos. 0140/2012, 0143/2012, 0169/2012 y 0851/2012, entre muchas otras.

De la normativa y jurisprudencia constitucional precedentemente citada, en relación al presente punto debemos indicar que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la resolución de alzada que anula obrados hasta e vicio más antiguo, justamente ampara su actuar en resguardo a los principios de legalidad y publicidad, que se hallan íntimamente ligados al contenido de una resolución, más aún si este establece una sanción como en el presente caso a un deber formal, que conforme al derecho al debido proceso toda resolución debe ser clara y precisa en la relación de los hechos que motivan la sanción, como la normativa que cubre dicha decisión, en resguardo al derecho a la defensa, ya que de ello depende que el agraviado con la resolución pueda impugnar de manera objetiva, a lo que se debe agregar que el Principio de Legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, como el de taxatividad, referido a la especificidad de la norma procesal, e implica la

suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencia jurídicas, como bien señala la administración en su memorial de demanda contencioso administrativa, la taxatividad debe estar referida a lo que la norma establece para su cumplimiento y para su sanción; por su parte el Principio de Publicidad al que se refiere la demanda, se sustenta en el conocimiento de la normativa tributaria que debe ser de conocimiento general y no se puede alegar desconocer estos principios, reiterando que en resguardo de los mismos se procedió a la nulidad hasta el auto inicial de sumario contravencional, para que conforme a los lineamientos normativos tributarios y constitucionales se elabore un nuevo acto, por lo que lo denunciado en este punto no es evidente.

2.- A lo anterior y en lo que respecta a la errónea interpretación y aplicación equivocada de los arts. 70-11) y 162 de la L. Nº 2492, 1 y 2 de la RND 10-0047-05, y 1 y 15 de la RND 10.004-10, que son aplicables al recurrente en su calidad de sujeto pasivo Newton, existe la norma que señala cuales son las consecuencias en caso del incumplimiento de los deberes impositivos, e indica además el procedimiento que deben seguir a fin de concretar los mismos. De la revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014, se puede advertir que en dicho auto se cita la RND 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005. Disposición que contiene un anexo al que deben sujetarse los contribuyentes que se encuentren mencionados en él y se han considerado resto, a objeto de cumplir con la norma señalada. De este anexo a la resolución se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el Nº 7371111015 correspondiente Jaime Orlando Verduguéz Ferrel. Por tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional utilizó como fundamento una norma que no correspondía al contribuyente y además le atribuyó el incumplimiento de deberes formales.

Si bien es cierto que todos los ciudadanos tenemos la obligación de conocer las normas nacionales, y las tributarias cuando somos contribuyentes, no es menos cierto que no podemos asumir un cargo que no nos corresponde, cuando en la norma dice textualmente “Art. 2 (Deber formal) I.- Los sujetos pasivos clasificados en las categorías PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el anexo de la presente resolución, que vienen presentando la información mediante el Software del libro de compras y ventas IVA, deberán continuar haciéndolo en el nuevo formato, sin necesidad de efectuar trámite adicional ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución. II.- Los sujetos pasivos clasificados como resto cuyos números de NIT estén consignados en el anexo de la presente resolución, deben presentar la información del libro de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente resolución.

En concordancia con el principio de legalidad el art. 14-IV de la C.P.E. dispone (sic.) “En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban”; asimismo, debe tenerse presente que la RND 10-0023-10 en su art. 3 establece que: "Los contribuyentes señalados en el anexo de la presente resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del libro de compras y venta Da Vincí, únicamente a través del portal tributario habilitado en la red internet, de acuerdo a lo establecido en la RND 10-0004-10 de 26 de Marzo de2010”, en ese marco y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria no señaló de forma específica ni la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al recurrente; como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la RND 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece

de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

Consecuentemente, se puede advertir que los actos administrativos analizados precedentemente al no consignar la normativa por la cual el sujeto pasivo tiene la obligación de presentar la información del libro de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, dejó en indefensión al contribuyente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido proceso por parte de la Administración Tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamento legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias administrativas en previsión del art. 36-II de la L. Nº 2341, aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 de la L. Nº 2492, concordante con el art. 55 del D.S. Nº 27113, determinó la anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria Nº 18-00739-15 de 23 de enero de 2015 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489, a fin de que la entidad recurrida emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente confirmado por la instancia jerárquica.

Es así que la Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamentó la resolución de recurso jerárquico, precautelando el derecho del contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el debido proceso.

3.- Con relación a que la Autoridad General de Impugnación Tributaria realizó una incorrecta interpretación del de la nulidad, refiriéndose a los arts. 35, 36 y 28-b) y e) de la L. Nº 2341, respecto a la falta de fundamentación del acto administrativo, la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 de la L. Nº 2492, establece dos tipos de nulidades, la nulidad absoluta consagrada en el art. 35 de la L. Nº 2341 y la nulidad relativa o anulabilidad, tipificada en el art. 36 de esta misma disposición legal y, dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo.

De igual forma, conforme refiere el art. 36-II de la L. Nº 2341, el defecto de forma sólo determina su anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; vale decir, que para que un acto administrativo sea anulado o no, debe considerarse si el resultado final hubiere sido distinto de haberse cumplido con el trámite formal o se hubiese cumplido el requisito exigido en la norma o el procedimiento omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo. En este sentido, sobre la materia de nulidades, éste tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36-II de la ley citada, que señala: “No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados”. Criterio que es reforzado por el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone: “Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente

cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas."

El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente proceso contencioso administrativo, en ese marco, el razonamiento de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en su resolución jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el art. 36-II de la L. Nº 2341, es correcto. Ya que se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la ley para cumplir con su objetivo. Dejando al contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el Auto Inicial de Sumario Contravencional no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben el art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341 que a la letra indica: b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable y; e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; esto por permisión del art. 5-II de la L. Nº 2492.

En el caso, el Auto Inicial de Sumario Contravencional que dio origen a la Resolución Sancionatoria Nº 18-00739-15, considera los arts. 1 y 2 de la RND 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción y, aplicando el art. 168-I de la L. Nº 2492 que señala: "Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a 15 días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de 20 días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho", es la propia Administración Tributaria que en su RND 10-0037-07, dispone que el Auto Inicial de Sumario Contravencional debe contener como mínimo "…Acto u Omisión que origina la Contravención y norma específica infringida…", lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia.

De donde podemos aseverar que la resolución jerárquica efectuó un correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión al contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención al sujeto pasivo.

Además, la Administración Tributaria en su fundamentación respecto al instituto de la nulidad, sostiene que (sic.) "Bajo el argumento de la resolución jerárquica y su parte resolutiva, se tendría que volver a emitir un nuevo Auto Inicial de Sumario Contravencional consignando la RND 10-0023-10, pero nuestra pregunta es en qué cambiaría y ¿Qué procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando? La respuesta es obvia, ninguno ya que el incumplimiento a deber formal existió y existe; en el mismo momento en el

que el contribuyente no efectuó él envió de los libros por el modulo Da Vinci LCV". Al respecto cabe recordar a esta instancia administrativa que la ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos estamos obligados a cumplir con el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley, puesto que la administración pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; sino lo hiciéramos estaríamos yendo contra el Principio de Legalidad y presunción de legitimidad, más aún cuando las actuaciones de la administración pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario;

4.- Finalmente, en lo que tiene que ver con la interpretación errónea de los arts. 115 y 117 del C.P.E. con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa, es imprescindible transcribir dichas disposiciones que enfatizan: "115-I.- Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos. II.- El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones. Asimismo, el 117-I ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada".

Dichas normas constitucionales propugnan claramente que toda persona será protegida oportuna y efectivamente, en el caso presente la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la Administración Tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la defensa. Por lo que la resolución emitida contiene todos los fundamentos válidos para aplicar ambos artículos de la carta fundamental, siendo esta una acusación que carece de relevancia en el caso concreto y no amerita mayor pronunciamiento, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico, desestimando la demanda contenciosa administrativa

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la disposición final tercera de la L. Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 31, interpuesta por Administración Tributaria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0319/2016 de 1 de abril, emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Relatora: Magistrada Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez.- Secretaria de Sala.

102

Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT
Contencioso – Administrativo.
Distrito: Chuquisaca

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 19 a 28, presentada por Carlos Yamil Cuevas Urquiola, gerente de GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0295/2016 de 28 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el decreto de admisión (fs. 31); el memorial de respuesta a la demanda de fs. 119 a 124; la réplica (fs. 130-131-A); dúplica (fs. 134-135 y vta.); la notificación al tercero interesado de fs. 52; el decreto de autos para sentencia de fs. 136 de obrados; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I.- Antecedentes administrativos del proceso:

I.1.- Resolución Administrativa.

La Administración Tributaria notificó personalmente al representante legal de American Airlines Inc. (sucursal Bolivia) con 65 resoluciones sancionatorias de fechas 23, 30 de junio y 1 de julio de 2015, sancionó con una multa del 100 % del tributo omitido, con importes, periodos y declaraciones juradas impagas que originaron la referida sanción; asimismo, al haber verificado la reincidencia en la comisión de la contravención por omisión de pago emergentes de la presentación de declaraciones juradas impagas o pagadas parcialmente, establece que corresponde la aplicación del art. 155-1 del Cód. Trib. Boliviano, incrementando el importe de la contravención en un 30% por concepto de agravante de la sanción calificada preliminarmente por omisión de pago, en aplicación al art. 165 del citado código, conforme cursan de fs. 59 a 64 de cada uno de los anexos Nos. 1 a 65 de antecedentes administrativos.

I.2.- Resolución Administrativa del Recurso de Alzada.

Ante el recurso de alzada interpuesto por la American Airlines Inc. (sucursal Bolivia), a través de su representante legal Marco Edson Jáuregui Flores (fs. 372 a 388 vta. del anexo 2 de antecedentes administrativos), fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0004/16 de 4 de enero de 2016 de fs. 480 a 503 vta., del anexo 3 de antecedentes administrativos, anuló obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta los Autos Iniciales de Sumario Contravencionales Nos. 293100020414, 293100020114, 293100017314, 293100026614, 293100016614, 293100023514, 293100026014, 293100026514, 293100024114, 293100016714, 293100024714, 293100025414, 293100020314, 293100029214, 293100024814, 293100019914, 293100028614,

293100030014, 293100027714, 293100023614, 293100022614, 293100023914, 293100024014, 293100029514, 293100029914, 293100027614, 293100030614, 293100027014, 293100019814, 293100028214, 293100027814, 293100017714, 293100025614, 293100022514, 293100026914, 293100017514, 293100020614, 293100029314, 293100028014, 293100026814, 293100042114, 293100019614 y 293100030114, todos de 25 de noviembre de 2014; conscientemente, la Administración Tributaria, una vez que exista pronunciamiento definitivo sobre la procedencia o improcedencia de la exención por parte del Tribunal Supremo de Justicia, deberá en caso de corresponder, iniciar los Sumarios Contravencionales por el IT, IUE y IUE-BE; y la presente resolución por mandato del art. 115 de la C.P.E. una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el art. 199 de la L. Nº 3092 (título V del Cód. Trib. Boliviano), será de cumplimiento obligatorio para la Administración Tributaria recurrida y la parte recurrente.

I.3.- Resolución Administrativa del Recurso Jerárquico.

Interpuesto el recurso jerárquico por el representante legal de GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 507 a 509 vta. del anexo 3), la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0295/2016 de 28 de marzo de fs. 543 a 557 del citado anexo 3 y de fs. 4 a 18 de obrados, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA Nº 0004/2016 de 4 de enero de fs. 480 a 503 vta. del citado Anexo; consiguientemente, se anulan obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 293100020414, 293100020114, 293100017314, 293100026614, 293100016614, 293100023514, 293100026014, 293100026514, 293100024114, 293100016714, 293100024714, 293100025414, 293100020314, 293100029214, 293100024814, 293100019914, 293100028614, 293100030014, 293100027714, 293100023614, 293100022614, 293100023914, 293100024014, 293100029514, 293100029914, 293100027614, 293100030614, 293100027014, 293100019814, 293100028214, 293100027814, 293100017714, 293100025614, 293100022514, 293100026914, 293100017514, 293100020614, 293100029314, 293100028014, 293100026814, 293100042114, 293100019614 y 293100030114, todos de 25 de noviembre de 2014; inclusive, a efectos de que la citada Administración Tributaria, considere lo dispuesto en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 0962/2013 de 8 de julio e inicie el procedimiento sancionatorio, si correspondiere; todo de conformidad a lo previsto en el art. 212-I-b) del Cód. Trib. Boliviano.

II.- Fundamentos de la demanda.

GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante su gerente Carlos Yamil Cuevas Urquiola, interpuso demanda contencioso administrativo, argumentando que:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 0004/2016 y disponer la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta los 65 autos iniciales de sumario contravencional, lesionaría los derechos de la Administración Tributaria.

Señala también, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no habría valorado correctamente los antecedentes administrativos de las 56 resoluciones, toda vez que las Resoluciones Administrativas Nos. 15-0004-02 y 04-0064-03 no se encontrarían vigentes al haber sido emitidas en aplicación de la L. Nº 1340 y la C.P.E. de 1967, que se encuentran abrogadas, dejando de tener vigencia y validez para su aplicación, a efectos de avalar la

exención otorgada en las mismas, a la puesta en vigencia de la L. Nº 2492, exención que no cumpliría con los requisitos establecidos en la actual normativa, situación que constituiría otro motivo por el cual no correspondería ratificar la exención concedida, ingresando además la Autoridad General de Impugnación Tributaria a considerar la Resolución Administrativa Nº 23-311-2012, misma que no formaría parte de los antecedentes administrativos, sin considerar que el objeto de la impugnación por parte del contribuyente fueron las 65 resoluciones sancionatorias al haber incurrido en la contravención de omisión de pago, sancionándole al 100%, más el 30 % de incremento por agravante, no debiendo considerarse la exención o no del contribuyente al resultar evidente el incumplimiento del pago de impuestos.

Refirió que la Autoridad General de Impugnación Tributaria violaría el art. 158-I-14 de la C.P.E. al considerar la L. Nº 1967 como vigente, misma que no se ajustaría en materia de exenciones a la normativa vigente, considerándose también que el Convenio de Transporte Aéreo de 29 de septiembre de 1948, no habría sido ratificado en las formas establecidas en la actual Constitución, debiendo ratificarlo mediante la Asamblea Legislativa Plurinacional.

Acusó también que la Autoridad General de Impugnación Tributaria debió basarse únicamente en el fallo emitido sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente y no entrar en debate sobre las exenciones, al evidenciarse el incumplimiento de pago de las Declaraciones Juradas, declarando un monto a pagar como no exento. Debiendo aplicarse los precedentes administrativos contenidos en las Resoluciones AGIT-RJ Nos. 1030/2013, 1331/2013, 1057/2013, 1058/2013, 1059/2013, 1060/2013 y 1061/2013, señalando también la S.C. Plurinacional Nº 0029/2013 de 4 de enero.

I.2.- Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0295/2016 de 28 de marzo y en definitiva mantenerse firme y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias Nos. 291800003315, 291800011415, 291800005215, 291800009815, 291800011615, 291800011015, 291800003715, 291800012215, 291800008315, 291800010615, 291800003015, 291800003115, 291800005015, 291800003215, 291800010215, 291800012515, 291800009715, 291800009315, 291800010015, 291800011315, 291800004815, 291800003515. 291800003815, 291800004215, 291800009415, 291800009015, 291800003615. 291800006515, 291800002215, 291800009515, 291800011915, 291800008415, 291800011815, 291800006215. 291800003415. 291800006015, 291800002615, 291800003915, 291800008115, 291800012415, 291800005815. 291800002115, 291800004915, 291800004015 291800010115, 291800009615. 291800002415, 291800011215, 291800009115, 291800012315, 291800009215, 291800005515 y 291800007215, 291800007015, 291800005315, 291800005415, 291800002915. 291800006115, 291800011515, 291800009915, 291800006415, 291800011715, 291800005115, 291800011115, 291800005915, todas de 29 de junio de 2015, emitidas por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

II.1.- Contestación a la demanda:

Que admitida la demanda mediante providencia de 23 de junio de 2016 ´de fs. 31, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la

Autoridad General de Impugnación Tributaria, para responder negativamente a la acción incoada en su contra.

En el memorial de respuesta cursante de fs. 119 a 124, señaló en síntesis los siguientes extremos:

En cuanto a la lesión de los derechos de la Administración Tributaria, señaló que no demostraría de qué forma se habrían lesionado los mismos, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria compulsado correctamente los antecedentes del proceso y aplicando la normativa correspondiente.

Que no se habría ingresado al tema de fondo, pretendiendo que el Tribunal Supremo confirme los actos administrativos de la Administración Tributaria, cuando no correspondería toda vez que no consideró que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0962/2013 de 8 de julio de fs. 20 a 29 del anexo 1 de antecedentes administrativos, mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa Nº 15-0004-02 de 21 de agosto de 2002, que otorga la exención a American Airlines, más aún, porque se limitó a señalar y transcribir los antecedentes administrativos y normativa aplicable, sin exponer lo motivos técnico-jurídicos que le llevaron a interponer su demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Respecto a la aplicación de la L. Nº 1340 y Constitución Política del Estado de 1967 que se encuentran abrogadas; señala que, son observaciones que ya fueron resueltas de manera fundamentada y motivada a través de la Resolución de Recurso Jerárquica AGIT-RJ Nº 0962/13 de 8 de julio de 2013, por lo que es incorrecto lo indicado por la Administración Tributaria, siendo que el "Acuerdo de exención reciproca de impuestos a aeronaves y barcos entre Bolivia y Estados Unidos" constituye un instrumento de Derecho Internacional Público que fue aprobado e incorporado al ordenamiento jurídico interno mediante L. Nº 1967, situación que le permite dar vigencia a la exención que crea, misma que de no ser así no surtiría efectos, al no cumplir con el principio de legalidad y de acuerdo a la disposición transitoria novena de la actual Constitución Política del Estado, que establece que los Tratados Internacionales anteriores a la Constitución y que no la contradigan se mantendrán en el ordenamiento jurídico interno con rango de ley; además que el art. 260 de la C.P.E., señala que la denuncia de los tratados internacionales seguirá el procedimiento en el propio tratado, la Constitución Política del Estado y la ley, y dicha denuncia debe ser aprobada por la Asamblea Legislativa Plurinacional antes de ser ejecutada por la Presidenta o Presidente del Estado y el acuerdo entre Bolivia y Estados Unidos reconoce la exención y no fue denunciado a la fecha por Bolivia, no existiendo tampoco una ley que toda vez que se trata de un acuerdo ratificado apruebe tal denuncia, puede afirmarse que el mismo se encuentra vigente, no siendo la Administración Tributaria la instancia competente para determinar que el mismo fue "automáticamente" expulsado del ordenamiento jurídico boliviano y por tanto si se encuentra o no vigente.

En cuanto al reclamo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria únicamente debía basarse sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente American Airlines Inc. (sucursal Bolivia); señala que los argumentos expuestos en la demanda no demuestran de qué forma la Autoridad General de Impugnación Tributaria lesionó los derechos del ahora demandante, asimismo puntualiza que en el análisis de los antecedentes advirtió que la Administración Tributaria, inició sumarios contravencionales que concluyeron con la emisión de 65 resoluciones sancionatorias contra American Airlines Inc. (sucursal Bolivia), imponiéndole la multa del 100 % del tributo omitido en cada resolución, por incurrir en la contravención de omisión de pago, además del incremento del 30 % por

concepto de agravante de la sanción calificada preliminarmente por omisión de pago porque presentó declaraciones juradas por el IT, IUE e IUE-BE de las gestiones 2011 y 2012, determinando obligaciones impositivas pendientes de pago, y en virtud a que la Resolución Administrativa Nº 15-0004-02 de 21 de agosto de 2002, otorgó la exención al sujeto pasivo por el IT, IUE-BE e IUE pero dejó de tener validez desde el momento de la entrada en vigencia de la L. Nº 2492, habiendo sido revocada por la Resolución Administrativa Nº 23-0311-2012 de 14 de noviembre, sin embargo, el 6 de diciembre de 2012, el sujeto pasivo impugnó la resolución administrativa que revocó la exención.

En ese sentido, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0962/2013 de 8 de junio, que dejó sin efecto la Resolución Administrativa Nº 23-0311-2012 de 14 de noviembre; sin embargo, la Administración Tributaria sin considerar lo resuelto en la citada resolución jerárquica, inició el procedimiento sancionador contra American Airlines Inc. como efecto de las declaraciones juradas presentadas sin pago por los impuestos y gestiones ya mencionados, aplicando la sanción de omisión de pago, según las previsiones del arts. 165 y 155-1 del Cód. Trib. Boliviano; asimismo el ente fiscal consideró que el sujeto pasivo ya no gozaba del beneficio de la exención de los referidos impuestos, toda vez que ésta fue revocada mediante la Resolución Administrativa Nº 23-0311-2012, por lo que, el hecho de haber iniciado un proceso sancionador sin considerar lo dispuesto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, vulneraria el debido proceso previsto por el art. 115 de la C.P.E., concordante con el art. 68-6 del Cód. Trib. Boliviano.

Respecto a los precedentes administrativos aplicables al presente caso; expresa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria es consecuente con sus lineamientos en la medida en que los casos sean similares, pero los argumentos de la demanda, en ningún momento demostraron que con los citados precedentes administrativos referidos son similares al caso de autos, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia no puede salvar omisiones del demandante de manera oficiosa porque vulnerarían el principio de congruencia, que bajo el principio de vinculatoriedad, está sujeta a la regla de la analogía, lo que implica que debe existir supuestos tácticos del problema resuelto que sean análogos a la problemática propuesta, situación que no acontece en el presente caso.

Continúa citando, como doctrina tributaria del sistema SIDOT V.3 de la Administración Tributaria, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 1162/2013 y como jurisprudencia la SS.CC. Plurinacionales Nos. 510/2013 de 27 de noviembre; 0824/2012 de 20 de agosto y 229/2014 de 15 de septiembre.

Finaliza ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica ahora impugnada e indica que la demanda interpuesta carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la emisión de la resolución ahora impugnada.

II.2.- Petitorio.

Con estos argumentos solicitó se declare improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0295/2016 de 28 de marzo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Réplica y dúplica.

En la réplica formulada por el demandante, mediante memorial de 12 de septiembre de 2016 de fs. 130-131 “A”, se reiteraron los argumentos anteriores de éste.

Mediante el memorial de fs. 134-135 vta., de obrados, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria presentó su dúplica, reiterando los argumentos establecidos en su contestación.

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para sentencia conforme la providencia de 10 de octubre de 2016 (fs. 136), debiendo estar las partes a lo previsto por el art. 396 del Cód. Pdto. Civ.-1975.

IV.- Fundamentos jurídicos del fallo.

Problemática Planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar si correspondía o no que la Gerencia de GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante 65 resoluciones sancionatorias, sancione con una multa del 100% del tributo omitido e incrementando el importe de la contravención en un 30 % por concepto de agravante de la sanción calificada preliminarmente por omisión de pago al contribuyente American Airlines Inc. (sucursal Bolivia) o en su defecto le correspondía la exención de los tributos IT, IUE e IUE-BE de las gestiones 2011 y 2012.

Análisis y fundamentos legales del fallo.

Previamente corresponde señalar que, escrutando la normativa aplicable a la interpretación de la norma del caso de autos tenemos como guía de interpretación jurídica tributaria lo referido por el art. 8-II y III del Cód. Trib. Boliviano, que señala respectivamente: "Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente de ellas, la interpretación deberá asignar el significado que más se adapte a la realidad económica" y "La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes" (sic); asimismo e ingresando al ámbito del principio rector de verdad material nos encontramos con normativa específica como el art. 200 de la L. Nº 3092 que señala "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…".

En ese mismo ámbito el art. 10 del D.S. N° 27350 de 02 de febrero de 2004, señala: "Principio inquisitivo. - La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos imponibles, 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…".

Norma derivada del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 de 23 de abril de 2002, que establece: "1.- Principio inquisitivo.- La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos imponibles, 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...", mostradas así las exigencias del procedimiento administrativo y del procedimiento judicial es la búsqueda de la verdad material sobre la verdad formal, es preciso señalar que la norma debe salvar un

proceso de interpretación en el contexto normativo con apoyo de los principios jurídicos reconocidos y no en forma aislada, entendiéndose que todo principio tiene por objeto interpretar, fundamentar e integrar la juricidad vigente con el objeto de resolver la problemática dentro del contexto del orden jurídico.

Así referidas las normas y los principios inmersos en la labor interpretativa, debe entenderse por verdad material aquel acontecimiento o conjunto de acontecimientos o situaciones fácticas que condicen con la realidad de los hechos, entendiéndose que en el nuevo marco constitucional la búsqueda y el logro de la verdad material se constituye en principio y objetivo primordial del procedimiento que culmina en una decisión adecuada.

En ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

Ahora bien, el art. 19 del Cód. Trib. Boliviano, vigente a partir del 2 de noviembre de 2003, indica: "Art. 19 (exención, condiciones, requisitos y plazo). I.- Exención es la dispensa de la obligación tributaria material; establecida expresamente por ley. II.- La ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración. Art. 20 (vigencia e inafectabilidad de las exenciones) I.- Cuando la ley disponga expresamente que las exenciones deban ser formalizadas ante la Administración correspondiente, las exenciones tendrán vigencia a partir de su formalización. II.- La exención no se extiende a los tributos instituidos con posterioridad a su establecimiento. III.- La exención, con plazo indeterminado aun cuando fuera otorgada en función de ciertas condiciones de hecho, puede ser derogada o modificada por ley posterior. IV.- Cuando la exención esté sujeta a plazo de duración determinado, la modificación o derogación de la ley que la establezca no alcanzará a los sujetos que la hubieran formalizado o se hubieran acogido a la exención, quienes gozarán del beneficio hasta la extinción de su plazo". En similar sentido se tenían también los arts. 4, 62 y 63 de la L. Nº 1340 de 28 de mayo de 1992.

La norma citada define lo que se entiende por exención inicialmente, para determinar posteriormente que deberá ser la ley la que establezca las condiciones y requisitos de procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y su plazo de duración, en su caso.

Respecto al principio de legalidad o reserva de ley prevista por el art. 6 del Cód. Trib. Boliviano, significa precisamente que están reservados a la ley y que sólo a través de ella, como señalan los incisos 2) y 3) del mismo, se podrá excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo u otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios.

Análisis al caso concreto.

Previamente corresponde manifestar que, las 65 resoluciones sancionatorias de 23, 30 de junio y 1 de julio de 2015, fueron objeto del recurso de alzada interpuesto por el contribuyente, que mereció la Resolución ARIT-LPZ/RA Nº 0004/2016 de 4 de enero, que resolvió anular obrados hasta los autos iniciales de sumario contravencional de cada una de las 65 resoluciones sancionatorias; por lo que la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0295/2016 de 28 de marzo, en la que el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-

LPZ/RA Nº 0004/2016; consiguientemente anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo estos es, hasta los autos iniciales de sumario contravencional de las 65 resoluciones sancionatorias (ver fs. 4 a 18 de obrados), a efectos de que la Administración Tributaria considere lo dispuesto en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 0962/2013 de 8 de julio de fs. 20 a 29 del anexo 1, e inicie el procedimiento sancionatorio, si correspondiere, de conformidad a lo previsto por el art. 212-I-b) del Cód. Trib. Boliviano.

En ese sentido, se advierte que, la entidad demandante cuestiona la validez del acto administrativo contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0295/2016 de 28 de marzo emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, porque considera que la exención concedida al sujeto pasivo no se encontraría vigente al haber sido emitidas en aplicación de la L. Nº 1340 y la Constitución Política del Estado de 1967 y que el objeto de la impugnación por parte del contribuyente fueron las 65 resoluciones sancionatorias al haber incurrido en la contravención de omisión de pago. Por su parte, la autoridad demandada negó dichas acusaciones y afirmó que el hecho de haber iniciado un proceso sancionador sin considerar lo dispuesto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sentido de estar vigente su exención del sujeto pasivo, vulneraria el debido proceso.

Analizados los antecedentes, corresponde en consecuencia ingresar a resolver la problemática traída a este tribunal con la formulación del proceso contencioso administrativo, por lo que, en el marco de referencia de los antecedentes descritos resulta imperioso contextualizar la problemática, estableciéndose que desde la puesta en vigencia de la actual Constitución Política del Estado, 7 de febrero de 2009, el Estado Plurinacional de Bolivia está sujeto a un nuevo orden constitucional, siendo esta norma constitucional garantista de derechos, entendiéndose que el ordenamiento jurídico está conformado por normas y por principios generales de validez universal, en este orden se encuentra el principio constitucional de verdad material y el derecho del debido proceso entre otros, ambos plasmados en el art. 180 de la norma constitucional referida; ambos principios estatuidos como pilares fundamentales al respeto de los derechos humanos, que no pueden ser disgregados conforme lo establecido por el art. 13-IV de la norma constitucional.

En ese sentido y de acuerdo a la normativa legal aplicable al presente caso y descrita ut supra, cabe señalar que, de la revisión minuciosa del proceso se observa que la Administración Tributaria inició el procedimiento sancionador contra American Airlines Inc. (sucursal Bolivia), como efecto de las declaraciones juradas presentadas sin pago por los impuestas IT, IUE-BE e IUE, durante la gestión 2011 y 2012, aplicando la sanción de omisión de pago, conforme el art. 165 del Cód. Trib. Boliviano, al considerar que el sujeto pasivo ya no gozaba del beneficio de la exención de los referidos impuestos, al haber sido revocada la señalada exención mediante Resolución Administrativa Nº 23-0311-2012; sin embargo, conforme manifestó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0295/2016 de 28 de marzo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria no fue considerada por la Administración Tributaria la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0962/2013 que mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa Nº 15-0004-02 de 21 de agosto que otorga a American Airlines la exención tributaria (ver fs. 29 del anexo 1 de antecedentes administrativos); en consecuencia, la Administración Tributaria pretende desconocer dicha resolución, misma que en tanto no sea modificada por un fallo judicial debe ser cumplida.

No debe soslayarse en principio, el hecho de que la exención concedida, responde a una excepcionalidad; es decir, que la mencionada concesión, responde a una determinada y específica condición del contribuyente, dada su naturaleza diferenciada del resto;

características especiales, que en tanto guarden relación con los requisitos señalados por ley, hacen posible que de manera extraordinaria, se otorgue la exención impositiva; es así que ante la ausencia de las características que infirieron su otorgación, la misma debe ser revocada; mediante la debida resolución o acto administrativo mismo que debe ser ejecutable.

Cabe señalar también que no es posible que esta instancia jurisdiccional ingrese al análisis de fondo y a detalle de cada una de las resoluciones sancionatorias, pues conforme se tiene dicho al haberse advertido que el sujeto pasivo gozaba de una exención, fue correcta la determinación de anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, estos es, hasta los autos iniciales de sumario contravencional de las 65 resoluciones sancionatorias, a efectos de que la Administración Tributaria considere lo dispuesto en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ Nº 0962/2013 de 8 de julio, e inicie el procedimiento sancionatorio, si correspondiere, ello en protección al derecho al debido proceso previsto en el art. 115-II de la C.P.E., concordante con el art. 68-6 del Resolución Administrativa.

Determinación a la que llega este tribunal en aplicación del principio de verdad material que debe ser entendido como un principio jurídico procesal, mismo que dispone que la autoridad juzgadora, deberá investigar los hechos independientemente de que las partes procesales hayan propuesto las pruebas, queda claro que la aplicación de este principio, el juzgador investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige en el procedimiento administrativo, debiendo ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación del Juez el total de los hechos, debiendo basarse en documentación, datos y hechos ciertos, con directa relación de causalidad, y tener la calidad de incontrastables en base a información integral que la autoridad con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda al tema de fondo en cuestión y como aconteció en el presente caso.

V.- Conclusiones.

Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no incurrió en conculcación de normas legales, efectuando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica respecto a la normativa aplicable, por lo que corresponde desestimar los fundamentos demandados.

Consecuentemente, siendo atribución de este tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos constitucionales citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115-I y 410 de la C.P.E., concordante con el art. 15-I de la L. Nº 25 Ley del Órgano Judicial, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la correcta aplicación de la norma, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0295/2016 de 28 de marzo, lo hizo interpretando y aplicando correctamente las normas legales citadas. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde declarar firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa., Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 778 y 780 del Cód. Pdto. Civ. -1975, 2-2 y 4 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Carlos Yamil Cuevas Urquiola, gerente de GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ Nº 0295/2016 de 28 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Relator: Magistrado Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo. Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Dr. Esteban Miranda Terán.

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. Secretaria de Sala.

104

Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 71 a 73 y vta., interpuesta por Administración de Aduana Interior La Paz, representada por Mirtha Helen Gemio Carpio en su condición de apoderada de Edgar Emilio Vallejos Calle Administrador de Aduana Interior La Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016 de 21 de noviembre de 2016; el auto de admisión de fs. 77; la contestación a la demanda de fs. 112 a 120; la réplica de fs. 130 a 131; la dúplica de fs. 134 a 136; el decreto de autos para sentencia de fs. 137; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 15 de enero de 2016 servidores públicos de la Aduana Nacional (en adelante AN) labraron el Acta de Comiso Nº LP 000560, haciendo constar en partes pertinentes que, en la localidad de Guaqui del departamento de La Paz, interceptaron el camión con placa de control 1198 GTC, que transportaba mercancía no perecedera detallada en la misma, siendo comisada preventivamente porque no se encontraba amparada por una Declaración de Importación.

Mediante nota de fecha 26 de enero de 2016, Marcela Yujra Yujra se apersonó ante la AN solicitando la devolución de la mercancía, al efecto adjuntó documentos señalando que la mercancía se encontraría respaldada por la Declaración Única de Importación (en adelante DUI) C 1252 y DUI C 26195.

El 11 de mayo de 2016, se notificó en secretaría el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016 de 6 de mayo de 2016, la cual: I identifica los funcionarios intervinientes, II expone una relación circunstanciada de los hechos acaecidos el 15 de enero de 2016, III identifica las personas presuntamente responsables, IV describe los medios e instrumentos utilizados para la comisión del Contrabando Contravencional y/o los medios de prueba, V describe la mercancía objeto de contrabando y/o decomisada, con valoración y liquidación de tributos, VI califica la presunta conducta y VII comunica el plazo para la presentación de descargos.

El 25 de mayo de 2016 se notificó en secretaría la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0414/2016 de 23 de mayo de 2016, por la cual la AN resuelve declarar probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando contra Mendoza Crispín Omar y Marcela Yujra Yujra, disponiendo el comiso definitivo de la mercadería descrita en el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016.

El 15 de junio de 2016, Marcela Yujra Yujra interpone ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0414/2016, siendo resuelto mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0773/2016 de 5 de septiembre de 2016, que resuelve anular la resolución recurrida, debiéndose emitir un nuevo acto administrativo que contenga la valoración de todos los medios de prueba admitidos en derecho.

El 27 de septiembre de 2016, la AN interpone recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0773/2016, siendo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT) mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016 de 21 de noviembre de 2016, que resuelve anular la resolución impugnada, con reposición hasta el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016 de 6 de mayo de 2016, para que la AN devuelva la mercancía consignada en la factura presentada en el momento del operativo según corresponda y si fuese necesario emitir una nueva acta de intervención que se ajuste a derecho.

El 15 de febrero de 2017, la AN interpone demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

La AN interpone la demanda contencioso administrativa, como sigue:

1. Arguye que la AGIT realiza una incorrecta aplicación de la ley al momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico, pues verificados los antecedentes se evidencia que solo se exhibió y no se presentó las facturas Nº 29 y 33, lo cual no permitió verificar su validez con la información del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante SIN), conforme al D.S. Nº 708, por lo que no existe documentación que acredite la importación legal de la mercancía decomisada. En ese sentido, señala que se debe tomar en cuenta el art. 2 del D.S. Nº 708 y el numeral 8 del Manual para el Procesamiento Por Contrabando Contravencional, aprobado por Resolución de Directorio Nº RD 01-005-13 de 28 de febrero de 2018.

2. Infiere que las facturas Nº 29 y 33 no pertenecen a la mercancía, pues no son mencionadas en la nota de fecha 26 de enero de 2016, presentada por Marcela Yujra Yujra, la cual expresa que la mercancía decomisada tiene como respaldo en las fotocopias de la DUI C-1252 y DUI C-26195. En ese sentido, puntualiza que, en estos operativos, el propietario o portador de la mercancía está obligado a presentar documentación que acredite la legal tenencia o internación de la mercancía; en caso de compra interna con factura idónea y en caso de importación con DUI, lo que en el presente caso no ocurrió.

3. Menciona que la factura de compra interna presentada después del operativo, solo acredita la propiedad de la mercancía y no su nacionalización, siendo la DUI el único documento que acredita la legal internación de las mercancías, la cual no fue presentada ante la AN durante el proceso administrativo por contrabando contravencional.

4. Resalta la contradicción en la que habría incurrido Marcela Yujra Yujra al señalar recién en el Recurso de Alzada que presentó las facturas Nº 29 y 33 en el operativo, empero, no hizo referencia alguna cuando presentó la nota de 26 de enero de 2016.

En ese sentido concluye que, la AN enmarcó sus actuaciones en la normativa vigente, valorando todas y cada una de las pruebas presentadas, por lo que habiendo demostrado los errores incurridos por la AGIT y siendo evidente que la mercancía comisada no cuenta con documentación que demuestre lo contrario, corresponde revocar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016, declarando firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0414/2016.

Petitorio.

Solicita se declare la Revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016 y la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0773/2016, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0414/2016.

Admisibilidad.

Mediante auto de 22 de febrero de 2016 cursante a fs. 77, este Tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2-2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 123 a 127, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1. Expone la contradicción que existe entre el Acta de Comiso versus el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016, pues la primera indica que en el operativo se presentó las facturas Nº 29 y 33 y la segunda, en primera instancia indica que en el operativo el conductor presentó dichas facturas, para luego indicar que no se adjuntó ninguna documentación que acredite la legal internación de mercancías; en ese contexto, señala que la AN no tomo en cuenta que en el operativo fueron presentadas las facturas Nº 29 y 33, conforme a lo dispuesto por el art. 2-I segundo párrafo del D.S. Nº 708. Asimismo, señala que la AN no cumplió con el procedimiento y formalidades previstas en el numeral 2 del Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional aprobado mediante Resolución de Directorio Nº RD 01-0005-13, lo cual evidencia que la AN no verificó las facturas Nº 29 y 33, presentadas en el operativo, antes de iniciar el procedimiento sancionador.

Con base en lo anterior asevera que la AN incumplió las disposiciones legales y normativa vigente, vulnerando el debido proceso del sujeto pasivo, correspondiendo la aplicación del art. 2-I segundo párrafo del D.S. Nº 708, con devolución de la mercancía consignada en las facturas válidas y solo emitir un Acta por la mercancía que no puede ser devuelta., caso contrario, se pondría de manifiesto una aplicación discrecional y subjetiva de las normas.

2. Señala que la AN ha vulnerado el art. 96 parág. II de la L. N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario boliviano (en adelante CTb), toda vez que hizo notar la presentación de las facturas N° 29 y 33 en el operativo, tanto en el Acta de Comiso Nº LP

000560 y el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016, empero, no explicó los motivos para desestimarlas, resultando inviable que infiera que las facturas no correspondan a la mercadería decomisada.

Por otra parte, indica que los actos de la AN deben contener la causa, objeto, fundamento y el procedimiento en estricta aplicación del art. 28 inc. b), c), e) y d) de la L. N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante LPA), para que el sujeto pasivo asuma defensa adecuada, concluyendo que el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016, carece de motivación, pues no dejó constancia, ni demostró objetivamente porqué desestimó las facturas N° 29 y 33, motivación que le permita alejarse de la aplicación del art. 2 del D.S. N° 708.

3. Con cita en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 que versa sobre la obligación del demandante de demostrar las razones por las cuales cree que su pretensión no fue valorada por la AGIT, el Auto Constitucional N° 99/2012-RCA de 6 de julio de 2012 que versa sobre el cumplimiento de explicar desde el punto de vista causal, como los hechos han lesionado los derechos y finalmente, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 498/2011-R de 25 de abril de 2011, que versa sobre el respeto al debido proceso tanto en materia de derecho sancionador administrativo como en derecho penal; asevera que los argumentos del demandante no son evidentes y que la Resolución demandada fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes y la normativa aplicable al caso.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AN; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 130 a 131, presentó réplica reiterando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 134 a 136, presentó dúplica ratificando su petición de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016.

Tercero interesado

Por memorial de fs. 107 a 109 y vta., se apersonó Marcela Yujra Yujra en su condición de tercero interesado, solicitando la argumentación técnica y jurídica expuesta en dicho memorial.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia de la especie, de conformidad al art. 2 de la L. Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la L. Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que: 1. la AGIT realizó una incorrecta aplicación de la ley, toda vez que solo se exhibió y no se presentó las facturas Nº 29 y 33, no existiendo documentación que acredite la legal importación de la mercancía, debiendo tomar en cuenta el art. 2 del D.S. Nº 708 y el numeral 8 del Manual para el Procesamiento Por Contrabando Contravencional, 2. las facturas Nº 29 y 33 no pertenecen a la mercancía, pues no son mencionadas como descargo y solo se expresa que la mercancía decomisada tiene como respaldo en las fotocopias de la DUI C-1252 y DUI C-26195, debiendo presentar documentación que acredite la legal tenencia o internación de la mercancía, lo que en el presente caso no ocurrió, 3. Menciona que la factura de compra interna presentada después del operativo, solo acredita la propiedad de la mercancía y no su nacionalización, siendo la DUI el único documento que acredita la legal internación de las mercancías, la cual no fue presentada ante la AN durante el proceso administrativo por contrabando contravencional, 4. La presentación de las facturas no fue mencionada en etapa de descargo y solo se hace su referencia en oportunidad del Recurso de Alzada.

En ese contexto, corresponde iniciar citando el CTb, que dispone: “art., 66 (Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;

…Art., 68.- (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código. 7. A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución…

…Art., 77.- (medios de prueba) …III. Las actas extendidas por la Administración Tributaria en su función fiscalizadora, donde se recogen hechos, situaciones y actos del sujeto pasivo que hubieren sido verificados y comprobados, hacen prueba de los hechos recogidos en ellas, salvo que se acredite lo contrario…

…Art., 81.- (Apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquéllas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad…

…Art., 96.- (Vista de cargo o acta de intervención). …II. En Contrabando, el Acta de Intervención que fundamente la Resolución Sancionatoria o Determinativa, contendrá la relación circunstanciada de los hechos, actos, mercancías, elementos, valoración y liquidación, emergentes del operativo aduanero correspondiente, el cual deberá ser elaborado en un plazo no mayor a diez (10) días hábiles siguientes al inicio de la intervención…

…Art., 100 (Ejercicio de la facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá: ...6.Solicitar informes a otras Administraciones Tributarias,”.

Por otra parte, corresponde citar la LPA, aplicable en virtud del art. 74-1 del CTb, que dispone:

“…Art. 4 (Principios generales de la actividad administrativa) La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios:…d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige

el procedimiento civil;…j) Principio de eficacia: Todo procedimiento administrativo debe lograr su finalidad, evitando dilaciones indebidas;…k) Principio de economía, simplicidad y celeridad: Los procedimientos administrativos se desarrollarán con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias;…

…Art. 28 (Elementos Esenciales del Acto Administrativo) Son elementos esenciales del acto administrativo los siguientes: … b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable… e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; y,

…Art. 36 (Anulabilidad del Acto) I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordena miento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior. II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.",

Asimismo, se tiene a bien citar el D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, Reglamento a la LPA, que reglamenta: "Art. 62.- (facultades y deberes). En el procedimiento la autoridad administrativa tiene los siguientes deberes y facultades:… m) Investigar la verdad material, ordenando medidas de prueba.".

Finalmente y a los fines de verificar el primer punto de controversia, respecto a la correcta o incorrecta aplicación de la ley al caso concreto, es pertinente citar el art. 2 parágrafo I segundo párrafo del D.S. N° 708 del 24 de noviembre de 2010, que reglamenta: "… El traslado interno, interprovincial e interdepartamental, de mercancías nacionalizadas dentro del territorio aduanero nacional por el importador, después de la autorización del levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación. Las mercaderías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servició de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero."; estando así reglamentado, se observa claramente que en los dos (2) supuestos de traslado de mercancías, el propietario o el responsable debe presentar la DUI o la factura comercial de respaldo, según sea el caso, por su parte, la AN debe verificar si la documentación presentada efectivamente respalda la mercancía, a partir de lo cual, determinará si procede o no el comiso preventivo.

Cabe hacer notar que además de lo reglamentado por el art. 2-I segundo párrafo del D.S. N° 708, la AN, por una parte tiene amplias facultades de verificación previstas en los arts. 66-1 y 100-6 del CTb y por otra parte, debe regir sus actuaciones en el marco de la verdad material conforme prevén el art. 4-d) de la LPA y el art. 62-m) del Reglamento a la LPA, esto en resguardo del debido proceso y el derecho del sujeto pasivo o tercero responsable de aportar pruebas y ser tenidas en cuenta oportunamente de acuerdo al art. 68 numerales 6 y 7 del CTb.

Con base en la normativa citada, se procede a la compulsa de antecedentes administrativos donde se origina la controversia, tales como el Acta de Comiso Nº LP 000560 y el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016, teniéndose que:

Conforme a los parágrafos I. cuyo epígrafe refiere "MOTIVO" y V. cuyo epígrafe refiere "presentación de documentación en el momento del comiso" del Acta de Comiso Nº LP

000560 que cursa a fs. 56, el servidor público que intervino en el operativo hizo constar respectivamente, que: “Mercancía que no se encuentra amparada en una Declaración de Importación…” y no marcó la opción “No presentó documentación” describiendo como documentos presentados al momento del operativo, las facturas comerciales N° 29 y 33 expedidas por Decoraciones Azhiet.

Por otra parte, conforme al parág. II. cuyo epígrafe refiere “Relación circunstanciada de los hechos” del Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016 que cursa a fs. 25 a 26, el servidor público suscribiente hace constar que: “en el momento de la intervención presentó factura comercial N° 00033 y 0029, empero no se adjuntaron al acta de comiso ninguna documentación que respalde y acredite la legal internación de la mercancía al país, ante la anormalidad y presumiendo el hecho ilícito de contrabando se procedió a realizar el comiso preventivo…”.

Compulsadas que fueron las actas y considerando la calidad probatoria que les otorga el art. 77-III del CTb, ha quedado demostrado que al momento del operativo: (a) no se presentó documentación que acredite la legal importación de la mercancía, entendiéndose de ello, la falta de DUI, y (b) se presentaron las facturas comerciales N° 29 y 33; en esos antecedentes y toda vez que no se presentó documentación que acredite el primer supuesto referido a la legal importación de mercancías, correspondía a la AN verificar las facturas comerciales contra la información del SIN, empero y siempre en el marco de los hechos recogidos en las actas, no existe constancia de que se hubiere realizado la verificación requerida por la normativa citada ut supra. Entonces, es evidente hasta este punto, que la AN no ha ajustado sus actos a lo expresamente reglamentado en el art. 2-I del D.S. Nº 0708.

A cerca de los argumentos esgrimidos por la AN, en sentido de que: (1) las facturas comerciales Nº 29 y 33 solo se exhibieron y no fueron presentadas en el operativo y (2) que por esa razón no se verificó su validez; debemos remitirnos a los hechos recogidos en las actas, advirtiéndose que no consta ninguna observación o dato inserto que respalden objetivamente dichos argumentos, al contrario, es notoria la intención de introducirlos como elementos de prueba en la presente demanda, cuando de haber sido así, competía al servidor público actuante, insertarlos en el contenido de las actas cumpliendo a cabalidad el principio de verdad material, más aún, si se toma en cuenta que existe un lapso de tiempo considerable entre el labrado del Acta de Comiso Nº LP 000560 y el labrado del Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016, labradas por el mismo servidor público, donde se debió hacer constar dichos extremos.

Para finalizar el examen del primer punto de la controversia, referido a la aplicación del núm. 8 del Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, aprobado por Resolución de Directorio Nº RD 01-005-13, se debe tomar en cuenta que al prever el procedimiento y formalidades para presentar descargos después de notificada el Acta de Intervención, dicho numeral es inaplicable al presente punto de controversia, toda vez que se verifica la errónea aplicación del art. 2-I del D.S. Nº 0708, es decir, el cumplimiento o no del procedimiento previsto al momento de ejecutar el operativo, etapas procedimentales diferentes entre sí.

En ese contexto, se llega a la conclusión que se incumplió los presupuestos reglamentados por el art. 2-I del D.S. Nº 0708, de cuya consecuencia, se desvirtúa el argumento de que existiría una incorrecta aplicación de la ley y que no existiría documentación que respalde la mercancía comisada, toda vez que la AN no verificó oportunamente las facturas comerciales presentadas.

Con relación al segundo punto de la controversia, en el cual la AN infiere que las facturas comerciales Nº 29 y Nº 33 no pertenecen a la mercadería decomisada preventivamente porque no habrían sido mencionadas en la nota de 26 de enero de 2016, se tiene a bien recordar que de conformidad con el art. 16 inc. f) de la LPA, aplicable en virtud del art. 74-1 del CTb, el administrado, sujeto pasivo o tercero responsable, tiene el derecho de no presentar documentos que estuviesen en poder de la AN; por ello, habiendo quedado probado que al momento del operativo, efectivamente se presentó las facturas comerciales Nº 29 y Nº 33, carece de relevancia jurídica el hecho de no haber sido citadas en la nota de nota de fecha 26 de enero de 2016, correspondiendo a la AN en el marco de sus amplias facultades y en cumplimiento del principio de verdad material, verificar las facturas contra la información del SIN, lo que le permitirá establecer si constituyen o no, respaldo de la mercancía en cuestión, sin ingresar en deducciones subjetivas.

Respecto al tercer y cuarto punto de controversia, en los cuales se argumenta que la factura de compra interna presentada después del operativo, solo acredita la propiedad de la mercancía y no su nacionalización, siendo la DUI el único documento que acredita la legal internación de las mercancías y que Marcela Yujra Yujra se contradice al no mencionar las facturas en etapa de descargos, haciendo su referencia solo en oportunidad del Recurso de Alzada, respectivamente; corresponde reiterar lo expresamente señalado en el primer párrafo de los fundamentos jurídicos del presente fallo, en sentido de que al ser el proceso contencioso administrativo como un juicio de puro derecho, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT, por ello y teniendo en cuenta los últimos puntos esgrimidos, no corresponde emitir pronunciamiento en el fondo, en razón a que en la presente causa se sometió a escrutinio la Resolución emitida en instancia jerárquica a fin de verificar si la anulación dispuesta en la misma se encuentra conforme a derecho, pues de acuerdo a los antecedentes, la autoridad demandada verificó con carácter previo los aspectos de forma y habiendo encontrando fundamentos para disponer la anulación hasta el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016 de 6 de mayo de 2016, no se pronunció sobre el fondo, dicho de otra forma, en los hechos no existe controversia material sobre estos dos últimos puntos entre las partes, sobre la cual este tribunal podría dirimir en derecho.

En ese contexto, se llega a la conclusión de que las actas cuestionadas no cumplen los presupuestos reglamentados por el art. 2-I del D.S. N° 708, de cuya consecuencia, se encuentran desprovistas de la relación circunstanciada de los hechos y actos acaecidos en el operativo conforme requiere el art. 96- II del CTb, asimismo, se encuentran desprovistas de los elementos esenciales del acto administrativo tales como la causa y el fundamento, conforme requiere el art. 28-b) y e) de la LPA; a partir de ello, el administrado, sujeto pasivo o tercero responsable no tiene conocimiento de cuáles son las razones por las que las facturas comerciales Nº 29 y Nº 33, no respaldan la mercancía decomisada en el operativo de la especie, vulnerándose el debido proceso y el derecho a la defensa, establecidos en los arts. 115- I y II, 117- I y 119 parágrafos I y II de la C.P.E., y el art. 68 numerales 6 y 7 del CTb.

En consecuencia, no habiendo demostrado la autoridad demandante, que la AGIT hubiere incurrido en la errónea aplicación de la ley en etapa del operativo, concretamente, el art. 2-I del D.S. Nº 0708, etapa en la cual se verificó que el Acta de Comiso Nº LP 000560 y el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016, demuestran que se presentaron las facturas comerciales Nº 29 y Nº 33 y que pese a ello, no merecieron pronunciamiento alguno, con las incidencias señaladas in extenso precedentemente; consiguientemente,

deviene en declararse improbada la demanda, toda vez que en la resolución impugnada la AGIT observó correctamente todas las normas analizadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 71 a 73 y vta., interpuesta por la Administración de Aduana Interior La Paz, representada por Mirtha Helen Gemio Carpio en su condición de apoderada de Edgar Emilio Vallejos Calle Administrador de Aduana Interior La Paz; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1464/2016 de 21 de noviembre de 2016 que resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0773/2016 de 5 de septiembre de 2016, con reposición hasta el Acta de Intervención Contravencional Nº LAPLI-C-0321/2016 de 6 de mayo de 2016, a los fines consiguientes.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

105

Nina Mullisaca c/ Aduana Nacional de Bolivia
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 16, presentada por Gumercindo Nina Mullisaca contra la Aduanan Nacional de Bolivia, pretensión que impugna la Resolución N° RA-PE-03-0167-16 de 22 de septiembre de 2016 de fs. 2 a 9; la contestación de fs. 40 a 46; decreto de Autos para Sentencia de fs. 64; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. Argumentos de la demanda y contestación

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda de 21 de diciembre de 2016, el demandante Gumercindo Nina Mullisaca, manifiesta que:

a) El 3 de abril de 2016, presentó ante los funcionarios de la Administración de Aduana Fronteriza Pisiga, el Formulario de Declaración Jurada de Ingreso y Salida de Divisas, por una suma de $us. 50.000.- (cincuenta mil 00/100 dólares estadounidenses); dicha Administración, emitió el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016 de 3 de abril, señalando que por dicho monto correspondía adjuntar la Autorización del Banco Central de Bolivia y aplica la multa de retención de $us. 15.084.- (quince mil, ochenta y cuatro 00/100 dólares estadounidenses); en dicha Acta, se hizo constar también la suma de $us. 800.- (ochocientos dólares estadounidenses) adicionales, que en lo sustancial no desvirtúa la obligación de acompañar la Autorización; formulado el recurso de revocatoria solicitando se considere el "error de tipo o de prohibición" y pese a reconocer que no pudo leer la letra pequeña del Formulario Nº 250 y a informar que nadie le comunicó dicha situación antes del llenado del Formulario conforme a la obligación de Difusión contenida en el art. 8 del Decreto Supremo (D.S.) N° 29681 de 20 de agosto de 2008, la Aduana Fronteriza Pisiga, mediante Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR N° 011/2016 de 29 de abril, rechazó el recurso manteniendo firme el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016, argumentando principalmente la obligación de conocer las leyes, concretamente el art. 6 del citado D.S. N° 29681 y que el desconocimiento no exime de responsabilidad.

b) El 17 de mayo de 2016, formula recurso jerárquico bajo el argumento –entre otros- que la Resolución de Recurso de Revocatoria únicamente sostiene que "todos deben conocer las leyes" y que se excusa irrazonablemente de considerar que el "error de tipo o prohibición", también se encuentra en la ley; aclarando que no declaró 280 adicionales porque el Acta ya consideraba falta consumada por haber declarado $us. 50.000.- y no $us. 49.999.- (cuarenta y nueve mil, novecientos noventa y nueve 00/100 dólares estadounidenses), monto que ya hacía exigible la obtención de una autorización del Banco Central de Bolivia; además de reclamar la falta de difusión normativa.

c) El 16 de septiembre de 2016, se pronuncia la Resolución Jerárquica de la Aduana Nacional, Resolución N° RA-PE-03-0167-16, que confirma la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR N° 011/2016 de 29 de abril y ratifica el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016 de la Administración de Aduana Fronteriza Pisiga.

d) La Resolución Jerárquica no observó el art. 8 del D.S. 29681 sobre la difusión normativa y el Principio de Congruencia previsto en el art. 115 y 117 de la Constitución Política del Estado (C.P.E.) y art. 28 inc. b) de la L. N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), sobre los elementos esenciales de un acto administrativo, por cuanto carece de explicación o detalle de cuáles son los elementos racionales que permiten concluir que se trata de un error vencible; establece de manera subjetiva que se incurrió en acto doloso o mal intencionado, tal como injustamente se presumió desde la emisión del Acta de Infracción; además, de manera incongruente señala que no habría declarado $us. 800.- (ochocientos 00/100 dólares estadounidenses), extremo que no constituye el origen ni la causa de la supuesta infracción, pues en el presente caso, el motivo de la sanción es no adjuntar la Autorización del Banco Central de Bolivia a partir de $us. 50.000.-, requisito que no se exige para $us. 49.000.-

Solicita que se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución impugnada, declarando probada la causal de exclusión de responsabilidad.

2. Contestación y petitorio

Mauricio Félix Segales Bothelo en representación legal de la entidad demandada Aduana Nacional de Bolivia, se apersona al proceso el 5 de mayo de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) Conforme consta en antecedentes y reconoce el mismo demandante en su demanda contenciosa administrativa y recursos administrativos de impugnación, no declaró la suma de $us. 50.800.- (cincuenta mil, ochocientos dólares estadounidenses) en el Formulario y con la debida Autorización del Banco Central de Bolivia, en consecuencia, incumplió los arts. 2 y 3 del D.S. N° 29681 y el art. 3 del Reglamento para el Control del Ingreso o Salida Física de Divisas, que establecen la obligación de todas las personas de reportar a la Aduana Nacional la internación y salida de divisas del territorio nacional mediante formulario y que para montos entre $us.50.000.- y $us.500.000.-, o su equivalente, se requiere la Autorización del Banco Central de Bolivia en el Formulario respectivo.

b) El art. 14 de la C.P.E., prevé que las leyes se aplican a todas las personas, no se puede alegar desconocimiento; y, la Aduana Nacional, de conformidad con el art. 5 del D.S. 29681 tiene la facultad de exigir la presentación del formulario de declaración jurada de internación o salida física de divisas y de imponer la sanción establecida en el art. 6 del citado D.S., de multa del 30% de la diferencia entre el monto que se establezca de la revisión física del equipaje y el monto declarado; ello además en aplicación del principio de verdad material contenido en el art. 4 de la LPA concordante con el art. 3 del D.S. N° 27113 de 23 de julio de 2003, Reglamento de la LPA.

En consecuencia, no existe vulneración alguna a derecho o principio rector en contra del ahora demandante.

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución N° RA-PE-03-0167-16 de 17 de septiembre de 2016.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.-Consta el Formulario de Declaración Jurada de Internación o Salida de Divisas, por importes menores a $us. 50.000.- o su equivalente en otras monedas, suscrito el 3 de abril de 2016, por Gumercindo Nina Mullisaca, ahora demandante, consignando el monto de $us. 50.000.- (fs. 4 del Anexo).

2.- El 3 de abril de 2016, la Administración Aduanera Frontera Pisiga elabora el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016, vinculada al Formulario de Declaración Jurada de Ingreso y Salida de Divisas de Gumercindo Nina Mullisaca por una suma de $us. 50.800.- (cincuenta mil, ochocientos 00/100 dólares estadounidenses), observando que el ahora demandante no adjuntó la Autorización del Banco Central de Bolivia; y, en consecuencia, aplica la multa de retención del 30% equivalente a $us. 15.240.- (quince mil, doscientos cuarenta 00/100 dólares estadounidenses) (fs. 68 del Anexo).

3.- El 12 de abril de 2016, el demandante formula recurso de revocatoria solicitando se considere la causal de exclusión de responsabilidad por error de prohibición previsto en el art. 153 de la Ley 2492, la falta de difusión establecida en el art. 8 del D.S. Nº 29681 y que la multa no deviene de un proceso administrativo sancionador (fs. 11 a 14).

4.- Mediante Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR Nº 0011/2016 de 29 de abril, el Administrador de Aduana Frontera Pisiga de la Aduana Nacional, rechaza el recurso fundamentando la correcta aplicación de los arts. 2, 3, 5 y 6 del D.S. Nº 29681 y la responsabilidad de todas las personas de conocer las leyes que rigen y su cumplimiento obligatorio, manteniendo firme el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016 (fs. 23 a 27 del Anexo).

5.- El 17 de mayo de 2016, el ahora demandante presenta recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Revocatoria, con los mismos fundamentos del recurso de revocatoria (fs. 35 a 42 del Anexo).

6.- Mediante Resolución N° RA-PE-03-0167-16 de 16 de septiembre de 2016, la Aduana Nacional rechaza totalmente el recurso jerárquico y confirma la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR Nº 0011/2016 (fs. 52 a 59 del Anexo).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución N° RA-PE-03-0167-16 de 16 de septiembre de 2016 pronunciada por la Aduana Nacional, que confirma la Resolución de Recurso de Revocatoria AN-GROGR-PISOF-RRR Nº 0011/2016 de 29 de abril, que mantiene firme y subsistente, el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016 de 3 de abril; y, que la pretensión del demandante Gumercindo Nina Mullisaca, se circunscribe a determinar si la Administración Aduanera, aplicó correctamente los arts. 115 y 117 de la C.P.E.,, 2, 3, 5, 6 y 8 del D.S. Nº 29681 y 28 inc. b) de la LPA, al elaborar el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016, vinculada al Formulario de Declaración Jurada de Ingreso y Salida de Divisas del ahora demandante, por una suma de $us. 50.800.-, observando que no adjuntó la Autorización del Banco Central de Bolivia y al aplicar la multa de retención del 30% equivalente a $us. 15.240.-.

IV. Análisis jurídico legal y jurisprudencial pertinente

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

Consagrado por el art. 115.II de la C.P.E.,, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”.

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la S.C. 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: “Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente…”, razonamiento reiterado en la S.C.P. 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

Sobre las Declaraciones Juradas de Ingreso y Salida de Divisas

Los arts. 2 y 3 del D.S. N° 29681, concordantes con el art. 3 del Reglamento para el Control del Ingreso o Salida Física de Divisas, establecen la obligación de reportar a la Aduana Nacional la internación y salida de divisas del territorio nacional mediante Formulario; además, que para montos entre $us. 50.000.- y $us. 500.000.-, o su equivalente, se requiere la Autorización del Banco Central de Bolivia.

Por su parte, el art. 5 del citado D.S. Nº 29681, reconoce la facultad de la Aduana Nacional de exigir el Formulario de Declaración Jurada de Internación o Salida de Divisas e imponer la sanción determinada en el art. 6 del mismo texto normativo consistente en multa

del 30% de la diferencia entre el monto que se establezca de la revisión física del equipaje y el monto que se declara.

El art. 14 de la C.P.E., prevé que las leyes se aplican a todas las personas, nadie puede argumentar el desconocimiento de la ley para eximir las responsabilidades que en ella se establezcan.

V. Análisis del caso concreto

Con base en el análisis jurídico legal contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Administración Aduanera, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por Gumercindo Nina Mullisaca en su demanda, vinculada al Acta de Infracción de 3 de abril de 2016 y al Formulario de Declaración Jurada de Internación o Salida de Divisas.

La Administración Aduanera, al momento de ejercer su facultad de Control del Ingreso o Salida Física de Divisas del territorio nacional, evidenció que el ahora demandante, presentó ante la Aduana Fronteriza Pisiga el Formulario de Declaración Jurada de Internación o Salida de Divisas, por importes menores a $us. 50.000.-, consignando la suma de $us. 50.000.-; sin embargo, en la verificación física, se constató que poseía $us. 50.800.- y no contaba con la Autorización del Banco Central de Bolivia que exigen la normativa contenida en el D.S. Nº 29681 y en el Reglamento para el Control del Ingreso o Salida Física de Divisas.

Como consecuencia, la Administración Aduanera elaboró el Acta de Infracción respectiva ante el incumplimiento de la obligación de presentar la declaración jurada en forma precisa y con la autorización debida y aplicó la sanción que establece el art. 6 del D.S. Nº 28691, de multa del 30% de la diferencia entre el monto que se establezca de la revisión física del equipaje y el monto declarado.

De ello se infiere que no existe incorrecta aplicación de la normativa vinculada a la problemática formulada por el demandante, no se vulneró el debido proceso y los argumentos de falta de difusión o error de tipo o prohibición sobre la obligación de contar con Autorización del Banco Central de Bolivia por las sumas que excedan el monto de $us. 50.000.-, no exime de responsabilidad al sujeto pasivo, que declaró erróneamente la tenencia de $us. 50.000.- cuando en realidad tenía en su poder la suma de $us. 50.800, situación que no puede ser suplida por la Administración Aduanera, actuar en contrario implicaría inobservar la normativa prevista al efecto en el D.S. Nº 28691 y su Reglamento.

Por lo expuesto, este Tribunal concluye que la autoridad demandada, actuó correctamente al confirmar totalmente la Resolución de Revocatorio y mantener subsistente el Acta de Infracción elaborada por la Administración Aduanera.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 16, presentada por Gumercindo Nina Mullisaca; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución N° RA-PE-03-0167-16 de 16 de

septiembre de 2016, pronunciada por la Aduana Nacional y el Acta de Infracción AN-GROGR-PISOF-AIF Nº 0037/2016 de 3 de abril.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

106

Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo.

SENTENCIA

II. VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 52 a 64, interpuesta por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos representado por Guillermo Acha Morales, en su condición de Presidente, que a través de su apoderada legal Celfa Echalar Ovando, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2016 de 3 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria; respuesta del tercer interesado de fs. 124 a 134, contestación a la demanda de fs. 137 a 147 vta.; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

De principio el demandante indica que existiría vicios de nulidad y anulabilidad para lo que transcribe los arts. 35, 36 de la L. N° 2341, además se hubiese transgredido el Principio de congruencia, conforme al art. 211 parág. I y III de la Ley 3092 de 7 de julio de 2005. Que, la resolución impugnada en cuanto a los aspectos formales subsanables como la duda que pudiera existir en relación al Certificado emitido por el SIN, previsto como requisito en el inc. j) del art. 8 del Procedimiento de Acción de Repetición, cómo si no se lo hubiera presentado, cuando en realidad si lo hizo, interpretando erróneamente su contenido. En tal sentido la AGIT no emite pronunciamiento sobre la valoración del referido certificado incurriendo en la incongruencia. A continuación se refiere a la vulneración del Principio de Verdad Material ya que YPFB cumplió con la presentación del requisito exigido en el repetido inc. j), por ende es a la Administración Tributaria a la que corresponde la valoración íntegra de dicho documento, al haberse emitido en cumplimiento a dicho artículo, además que demuestra en qué casos la Empresa ya hizo uso del crédito fiscal y en qué casos no se hizo uso del crédito fiscal. En tal sentido el certificado emitido por el SIN es claro y categórico en cuanto a la finalidad que persigue el inciso j), en sentido de que el sujeto pasivo no se beneficie dos veces del crédito fiscal IVA, haciendo entender que cuando la DUI está registrada en el Libro de Compras y Ventas IVA, significa que ya hizo uso del crédito fiscal y cuando no está registrada en el libro de compras y ventas IVA, significa que no hizo uso del crédito fiscal. Si existía duda en este concepto debía efectuar las consultas necesarias antes de emitir la resolución de rechazo, es decir, solicitar a su similar (Servicio de Impuestos Nacionales) le aclare cualquier duda, no correspondiendo de ninguna manera que YPFB tenga que efectuar mayores actuaciones y que acerca de este fundamento la AGIT no habría realizado análisis alguno.

Posteriormente refiere sobre la errónea aplicación del inc. j) del art. 8 del Procedimiento de Acción de Repetición, que ni la ARIT ni la AGIT, emitieron un

pronunciamiento claro y concreto que permita hacer conocer a YPFB, por qué motivo no se considera válido el certificado emitido por el SIN, siendo que el mismo cumple con el requisito principal que busca la Aduana Nacional y es precisamente que el sujeto pasivo no se beneficie dos veces con el crédito fiscal. La redacción de este artículo es cerrado al determinar que todas las DUIS que serán objeto de repetición, necesariamente deben estar registradas en los libros de compras y ventas IVA, sin considerar que la prueba de reciente obtención presentada por YPFB, consistente en la Nota AN USOGC Nº 03244/2016 de 30 de agosto de 2016, determina en qué casos las DUIS objeto de acción de repetición tienen que estar registradas en los libros de compras y ventas IVA y en qué casos no tienen que estar registradas en los libros de Compras y Ventas IVA, prueba documental que desbarata los argumentos vertidos por la AGIT, de que el Certificado del S.I.N, debe consignar el registro de las DUIS en los libros de compras y ventas IVA.

Con el acápite fundamentación de fondo, refiere sobre valoración arbitraria e irrazonable de la prueba por parte de la AGIT.

Indica que ésta no realizó una adecuada valoración de la prueba; por el contrario interpretando irrazonablemente la misma, ha asumido que los saldos en demasía de los que YPFB ha planteado acción de repetición, se constituyen en importes parciales y no totales, sin tomar en cuenta que al ser varios los pagos realizados por la Estatal Petrolera sobre la misma DUI, no correspondería que los primeros pagos sean sometidos a acción de repetición porque habrían prescrito, además que no cubrieron la totalidad de la deuda tributaria que efectivamente correspondía cancelar.

En este sentido, la acción de repetición planteada va vinculada solamente a los pagos vigentes para el planteamiento de acción de repetición, cuyos montos fueron cancelados en demasía, cuando ya se había cubierto la totalidad de la obligación tributaria; como consecuencia se hablaría de importes totales a ser devueltos y no así de parciales, como erróneamente manifiesta la AGIT. Entonces el certificado emitido por el SIN y presentado por YPFB, cumple con todos los requisitos legales y probatorios, por lo que no correspondía que el mismo fuere desestimado, forzando el análisis de la prueba y adecuando el planteamiento de acción de repetición de YPFB a una solicitud de devolución parcial.

La Aduana Nacional no debe regirse al detalle de pagos y registros en el libro de compras y ventas IVA, que puede reflejar el certificado emitido por el SIN, sobre cada DUI sometida a acción de repetición, como erróneamente indica la AGIT, sino que directamente se debió efectuar la consulta y cruce de información entre lo solicitado por el sujeto pasivo y el sistema informático “DUI SALDO”, para determinar a cabalidad cuales el importe que efectivamente corresponde le sea devuelto en concepto de acción de repetición, aspecto lógico, si se toma en cuenta que quien tiene la competencia de determinar el monto a ser devuelto es la Aduana Nacional y no así el Servicio de Impuestos Nacionales, puesto que el inc. j) ha sido insertado en el Procedimiento de Acción de Repetición, con la única finalidad de evitar que se genere un doble beneficio a favor del sujeto pasivo, no así para determinar el monto a ser devuelto, lo que genera indebida e inexacta interpretación del referido inc. j) del art. 8 de la RD 01-0026-15, que puede generar daño económico al Estado.

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda, anulando hasta el vicio más antiguo, hasta la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR-V-V 0021/2016 de 11 de marzo emitida por la Gerencia Regional de Tarija de la Aduana Nacional o en el pronunciamiento de fondo, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico,

disponiendo la restitución de los pagos en demasía a favor de YPFB, a través de Certificados de Crédito Fiscal- CREFAS.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Primeramente indica que el demandante realiza una afirmación alejada de la verdad y al tachar como "Valoración Arbitraria e Irrazonable de la Prueba", no hace más que acudir a redacciones multitudinarias y disminuidas que ciertamente no hacen a un argumento fundamentado que expresa agravio, violación o conculcación de algún derecho o norma, convirtiéndose en una demanda carente de fundamento y sin asidero legal. Traduciéndose sólo en una simple inconformidad del demandante.

A continuación responde de forma negativa a la demanda, indicando que no ha existido una incorrecta valoración de la prueba sino, que YPFB no ha cumplido con los requisitos que la Ley le exige, produciéndose el incumplimiento del requisito exigido en el inc. j) del art. 8 del Procedimiento de Acción de Repetición, máxime si los importes que solicitó sean devueltos por Tributo Aduanero (IVA), mediante Certificados de Crédito Fiscal Aduanero (CREFA), no corresponden al total pagado de las DUI C-2413, C-2299, C-167 y C-430, según cuadro expuesto en memorial presentado por el contribuyente el 15 de diciembre de 2015, siendo imprescindible en el caso, el registro de las citadas DUI en el Libro de Compras IVA para establecer con exactitud cual el importe declarado por el contribuyente, a objeto de que la Administración Aduanera verifique que el importe solicitado (sujeto a Acción de Repetición), más el importe declarado en el Libro de Compras IVA, totalicen el pago realizado por las DUIS citadas. Además, en casos en que la solicitud de acción de repetición es por el IVA total pagado, lo que no ocurre en el presente caso, pues YPFB, solicitó la devolución parcial de pagos realizados por el IVA.

La Administración Aduanera, en ejercicio de su facultad normativa contenida en el art. 64 de la Ley 2492, emitió la Resolución de Directorio Nº 01-017-15 de 12 de junio de 2015, que aprobó el Procedimiento para la Acción de Repetición, en cuyo art.8 establece los requisitos que deben acompañar a la solicitud de Acción de Repetición, siendo el inc. j) referido a la Certificación del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) sobre la no utilización del Crédito Fiscal de la Declaración Única de Importación, en caso de solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y, cuando corresponda, certificación de no haber solicitado Devolución Impositiva (CEDEIM) por la DUI objeto de la acción de repetición. Posteriormente, la Resolución de Directorio Nº 01-026-15 de 18 de noviembre de 2015, en el artículo primero, modificó este inciso del artículo señalado, quedando redactado de la siguiente manera: " j) Constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales sobre el registro de la Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, en el Libro de Compras y ventas IVA….". Entonces se tiene la exigencia de la constancia emitida por el SIN sobre el registro de las DUI objeto de la Acción de Repetición en el Libro de Compras, por tratarse de una compra del exterior. Al margen que el contribuyente debe respaldar sus operaciones gravadas, mediante libros, registros conforme al núm. 4 del art. 70 de la Ley 2492. Que no habrá daño económico ya que el hecho de que el contribuyente declare las DUI en el Libro de Compras, no implica que automáticamente la Administración Aduanera de curso a la Acción de Repetición solicitada, pues conforme prevé el art. 122 de la Ley 2492, previamente la Administración Tributaria verificará que se cumpla con la documentación de respaldo exigida.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

IV. Antecedentes procesales en sede administrativa.

1.- El 15 de diciembre de 2015, Wilson Fernando Munguía Solíz, Gerente Nacional de Comercialización de YPFB, mediante memoria planteó Acción de Repetición a la Administración Aduanera, solicitando la devolución del Tributo Aduanero (IVA), por pagos indebidos o en demasía de las DUI C-2299, de 14 de agosto de 2008, C-2413 de 22 de agosto de 2008, C-430 de 13 de julio de 2009, C-546 de 21 de agosto de 2009 y C-167 de 27 de marzo de 2009, y que sea mediante la emisión de Certificados de Crédito Fiscal Aduanero (CREFA), en sujeción a los art. 121 y 122 de la Ley 2492 y 16 de su Reglamento, concordante con el art. 5 del D.S. 29732; acogiéndose a lo previsto en el art. 16-f) de la Ley 2341, respecto a la no presentación de documentación que se encuentra en poder de la Administración Aduanera.

El 11 de abril de 2016, la Administración Aduanera notificó a YPFB, con la Resolución Administrativa de Rechazo AN.GRT-GR-V-0021/2016 de 11 de marzo, que rechazó la Acción de Repetición correspondientes a las DUI C-2299, C-2413, C-430, C-546 y C-167, por el incumplimiento de la presentación de la constancia del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), sobre el Registro de las Declaraciones en el Libro de Compras y Ventas (IVA), establecido en la primera parte del inciso j) de la RD Nº 01-017-15 de 24 de junio de 2015, modificada por la RD Nº 01-026-15 de 18 de noviembre de 2015.

2.- Posteriormente, mediante memorial de 26 de abril de 2016, YPFB, interpuso Recurso de Alzada, que mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0388/2016 de 18 de julio, confirma en todas sus partes la resolución impugnada.

3.- Contra la resolución de alzada, YPFB, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2016 de 3 de diciembre, la que confirma la Resolución de Alzada, dejando subsistente la Resolución Administrativa de Rechazo AN.GRT-GR-V-0021/2016 de 11 de marzo.

V. Problemática planteada

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la Resolución Jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la Resolución de Alzada al no haber valorado la prueba presentada por YPFB, aplicando de forma indebida el inc. j) del art. 8 de la RD 01-0026-15, lo cual causaría daño económico al Estado y existir vicios de nulidad y anulabilidad.

VI. Análisis jurídico legal jurisprudencial.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye

también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. Análisis de la problemática planteada.

En base a la problemática identificada se resuelve la misma, conforme fue demandado.

Conforme al art. 121 de la Ley N° 2492 (CTB), establece que la Acción de Repetición es aquella que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la Administración Tributaria la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario, a su vez el art. 122 de la misma ley referida, dispone que el directo interesado que interponga la acción de repetición, deberá acompañar la documentación que respalde; la Administración Tributaria verificará previamente si el solicitante tiene alguna deuda tributaria liquida y exigible, en cuyo caso procederá a la compensación de oficio, dando curso a la repetición sobre el saldo favorable al contribuyente si hubiera, cuando proceda la repetición, la Administración Tributaria se pronunciara, dentro de los 45 días posteriores a la solicitud, mediante Resolución Administrativa expresa, rechazando o aceptando total o parcialmente la repetición solicitada y autorizando la emisión del instrumento de pago correspondiente que la haga efectiva.

En ese sentido la Aduana Nacional de Bolivia, en ejercicio de su facultad normativa contemplada en el artículo 64 de La Ley N° 2492 (CTB.), emitió la Resolución de Directorio N° RD 01-017-15 de 25 de junio de 2015, que dispone en su art. 8 sobre los requisitos que se debe acompañar: a) Solicitud escrita debidamente justificada, dirigida al Administrador de Aduana donde se efectuó el pago indebido o en exceso. Dicha solicitud deberá expresar claramente el instrumento de pago solicitado (CREFA o acreditación directa en su cuenta Integrada Tributaria Aduanera. b) Original o fotocopia legalizada del documento por-el cual se efectuó el pago indebido o en exceso. c) Un ejemplar original del Recibo Único de Pago (RUP), cuando el pago sea en efectivo. d) Fotocopia simple de la solicitud de Redención para la Aduana Nacional, cuando el pago indebido o en exceso hubiese sido realizado en valores e) Ejemplar original del formulario N° 2251 de Imputación de Valores, cuando el pago sea realizado en valores. f) Fotocopia de identificación del solicitante debidamente firmado. g) Original o fotocopia legalizada del poder de representación en caso de personas jurídicas y naturales, cuando corresponda, que autorice la gestión de la acción de repetición por cuenta de su mandante. h). En caso de Entidades o Empresas Públicas nacionales, original o fotocopia legalizada del poder otorgado por la Máxima Autoridad Ejecutiva, que autorice la gestión de la acción de repetición, por cuenta de su mandante. I). En caso del sector Diplomático y No Gubernamental, original o fotocopia legalizada del poder, que autorice la gestión de acción de repetición, por cuenta de su mandante. J). Certificación del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) sobre la no utilización del Crédito Fiscal de la Declaración Única de Importación, en caso de solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y, cuando corresponda, certificado de no haber solicitado Devolución Impositiva (CEDEIM) por la DUI objeto de la acción de repetición. k) En caso de solicitar devolución por una DUI

enmendada que tenga como efecto la disminución del saldo a favor del Fisco, deberán adjuntar el respaldo para solicitar la enmienda conforme al artículo 78 de la Ley N° 2492.

Posteriormente la Resolución de Directorio RD. 01-026-15 de 18 de noviembre de 2015, modifica en inc. j) del art. 8 del Procedimiento Para la Acción de Repetición aprobado mediante Resolución de Directorio 01-017-15 quedando redactado de la siguiente manera: j). Constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales sobre el registro de la Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, en el Libro de Compras y Ventas IVA, en tanto se implementen los Servicios de intercambio de información que permitan a la Aduana Nacional realizar dicha verificación; y cuando corresponda, constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales de que la Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, no se encuentra registrada en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) formularios y anexos magnéticos u ópticos. El presente requisito podrá ser presentado por el solicitante hasta antes de la emisión de la Resolución Administrativa, debiendo dejar constancia de este hecho en el Auto Administrativo de Aceptación siendo causal de rechazo de la solicitud de manera automática ante su no presentación.

En ese contexto normativo y en base a la prueba cursante en obrados se tiene que el 14 de agosto de 2008, la Administración Aduanera registró la DUI 2008/641/C-2299, el 22 de agosto de 2008 la DUI 2008/641/C-2413, el 13 de julio de 2009 la DUI 2009/641/C-430, el 21 de agosto de 2009 la DUI/641/C-546 y el 27 de marzo de 2009 la DUI 2009/641/C-167, para el importador Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, mercancía consistente en "Diésel Oil", con el pago de tributos aduaneros; por lo que, mediante memorial presentado el 15 de diciembre de 2015, Yacimientos Petrolíferos Fiscales solicitó la devolución de tributos aduaneros IVA pagados indebidamente o en demasía. Posteriormente la Administración de Aduana, mediante Auto Administrativo AN-GRT-BERTF N° 63/2015 de 21 de diciembre, observó la solicitud de acción repetición al haber incumplido los requisitos establecidos en los incisos b) y e) del artículo 8 de la Resolución de Directorio RD N° 01-0017-15, otorgando el plazo de 5 días a partir de su notificación para dicha subsanación, consecuentemente dicho acto fue notificado en secretaria a Wilson Fernando Munguía Soliz, el 23 de diciembre de 2015 representante legal de YPFB. En ese sentido, presentó memorial el 31 de diciembre de 2015, refiriendo que los documentos exigidos en los incisos b) y e) del artículo 8 del Procedimiento de Acción de Repetición se encuentran en poder de la Administración Aduanera, por lo que éste Ente Administrativo mediante Auto Administrativo AN-GRT-BERTF N° 003/2016 de 8 de enero, aceptó la solicitud de Acción de Repetición, por haber cumplido los requisitos establecidos en el art. 8 de la RD 01-0017-15 y RD 01-026-2015, que modifica el inc. j) del art. 8 del Procedimiento para la Acción de Repetición. Sin embargo, el sujeto pasivo presentó el 22 de febrero de 2016 memorial a la Administración Aduanera acompañando la nota CITE: SIN/GGLPZ/DF/SVE/NOT/221/2016 y nota YPFB- 0083/2016, señalando dar cumplimiento al inciso j) de la RD 01-0026-15, a efectos de procesar la repetición incoada, empero la Administración de Aduana al momento de emitir la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR-V-0021/2016 el 11 de marzo de 2016, efectuó la valoración de la referida nota refiriendo "con la información proporcionada por la Institución competente se evidencia claramente que no se encuentran registradas las Declaraciones sujetas Acción de Repetición DUI 2008/641/C-2413; DUI 2008/641/C-2299; DUI 2009/641/C-167; DUI 2009/641/C-431 en los libros de Compra y Venta IVA, incumpliendo de esta manera la primera parte del requisito del inc. j) de la normativa señalada"; es decir, la Administración de Aduana se refiere al inc. j) del art. 8 de la RD-01-0026-15, con relación a la DUI

2009/641/0-546 indica que "está declarada en la LCV (Libro de Compras y Ventas), sin embargo YPFB en su memorial de fecha 22/02/2016 en el Otrosí (único) expresa que existe error en el importe declarado y que se encuentra en trámite de corrección.. . a la fecha de la emisión de la presente Resolución no se tiene presentada la documentación que acredite, la corrección del libro de Compras y Ventas..."

Consecuentemente, si bien la acción de repetición establecida en el art.121 de la Ley N° 2492, tiene el objetivo de reclamar la restitución de pagos indebidos o en exceso, pero para solicitar dicha restitución conforme dispone el art. 8 de la Resolución de Directorio 01-0017-15 modificada por la Resolución de Directorio 01-0026-15 se debe cumplir con la presentación de documentación la misma que debe sujetase a los requisitos establecidos en la normativa; en el caso, la Administración de Aduana de manera precisa expone los motivos por los cuales rechazó la Acción de Repetición debido a que no existe la inscripción sobre el registro de las DUI 2008/641/C-2413; DUI 2008/641/C-2299; DUI 2009/641/C-167; DUI 2009/641/C-431 en el Libro de Compras y Ventas IVA, consecuentemente, al no encontrarse registradas las mencionadas Declaraciones Únicas de Importación en los mencionados libros, no se adecua a la normativa señalada anteriormente cual establece que se debe presentar "Constancia emitida del Servicio de Impuestos Nacionales sobre el Registro de Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, en el Libro de Compras y Ventas IVA...", por lo que dicho incumplimiento no puede considerarse como una formalidad incumplida no correspondiendo su pago. Además, en su generalidad las solicitudes de Acción de Repetición son por el IVA total pagado, lo que no ocurrió en el caso de autos puesto que YPFB, solicitó la devolución parcial de pagos realizados por el IVA.

En lo que se refiere a la verdad material, cabe considerar que la doctrina es uniforme al establecer que: “es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso. No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento". (ABELAZTURY, CILURZO, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo - Perrot, pág. 29.

A objeto de establecer la verdad material la Administración de Aduana, analizó el contenido de la Nota con CITE /SIN/GGLPZ/DF/SVE/NOT/221/2016 presentada como descargo y el contenido de la misma es especifica al establecer que no existe constancia de la inscripción sobre el registro de las DUI 2008/641/C-2413; DUI 2008/641/C-2299; DUI 2009/641/C-167; DUI 2009/641/C-431 en el Libro de Compras y Ventas IVA y que con respecto a la DUI 2009/641/C-546 estableció que si bien se encuentra registrada, la misma se encuentra en etapa de realizar una reliquidación proforma y considerar una nueva base imponible para determinar el saldo correspondiente; en ese entendido no evidenció duda alguna en la Administración Aduanera al momento del análisis del certificado emitido por el SIN.

Por otra parte, conforme establece el artículo 76 de la Ley N° 2492 (CTB), quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, consecuentemente el sujeto pasivo es quien debió probar sus pretensiones en base al cumplimiento de los requisitos establecidos, conforme a normativa legal, estableciéndose en el presente caso la verdad material es que el recurrente si bien presentó la certificación emitida por el SIN requerida en el artículo 8, inc. j) de la RD 01-0017-15, modificado por la RD

01-0026-15, no menos cierto es que las DUI, al momento de la solicitud de devolución no se encontraban registradas en el Libro de Compras y Ventas IVA y la que se encontraba registrada estaba siendo-re liquidada por lo que no corresponde lo invocado.

Sobre la errónea aplicación del inciso j) del art. 8) del Procedimiento de Acción de Repetición.

El demandante refiere que la certificación relativa al registro de la DUI, que puede ser en sentido que se encuentra o no registrada, empero no exige la constancia de que la DUI se encuentre declarada en el Libro de Compras y Ventas IVA.

El inciso j) del artículo 8 de la Resolución de Directorio N° RD 01-017-15 de 25 de junio de 2015, modificado por la RD 01-026-15 de 18 noviembre de 2015, establece como requisito: la constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales sobre el registro de la Declaración Única dé Importación, objeto de la Acción de Repetición en el Libro de Compras y Ventas IVA, en tanto se implementen los Servicios de intercambio de información que permitan a la Aduana Nacional realizar dicha verificación; y cuando corresponda, constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales de que la Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, no se encuentra registrada en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) formularios y anexos magnéticos u ópticos. El presente requisito podrá ser presentado por el solicitante hasta antes de la emisión de la Resolución Administrativa, debiendo dejar constancia de este hecho en el Auto Administrativo de Aceptación siendo causal de rechazo de la solicitud de manera automática ante su no presentación.

De la NOTA CITE: SIN/GGLPZ/DF/SVE/NOT/221/221 de 4 de febrero de 2016, emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales, certifica que la DUI 2009641 C546 con fecha de declaración en el LCV 25/07/2011 con un importe neto declarado de 5091792.31 DUI declarada en el Libro de Compras-Ventas LCV por tanto se le adjudicó el crédito fiscal; pero respecto a las DUI 2008/641/C-2299; 2008/641/C-2413; 2009/641/C-430 y 2009/641/C-167 cotejó que las mismas no se encuentran declaradas en los Libros de Compras de ningún periodo, por lo que la certificación presentada sólo avalaba el registro en los libros de la DUI 2009641 C-546; sin embargo, se encontraba en proceso de rectificación del Libro de Compras IVA a solicitud del demandante, por lo que no correspondía sea considerada la Acción de repetición mientras no se emita pronunciamiento sobre la modificación solicitada.

Por lo expuesto precedentemente, si bien la demanda aduce que la disposición del inc. j) del artículo 8 de la RD 01-0026-15 sobre el registro de la Declaración Única de Importación, no exige la constancia de que la DUI se encuentre declarada en el Libro de Compras y Ventas IVA, sin embargo remitiéndonos a la normativa antes referida, la misma es precisa al señalar que debe existir constancia sobre el registro de la Declaración Única de Importación en él Libro de Compras y Ventas IVA, no siendo evidente lo aducido por el demandante.

Además, los importes que solicitó YPFB le sean devueltos por Tributo Aduanero IVA, mediante Certificados de Crédito Fiscal Aduanero (CREFA), no corresponde al total pagado de las DUI C-2413, C-2299, C-167 y C-430, siendo imprescindible el registro de las citadas DUI en el Libro de Compras IVA a efectos de establecer con exactitud cual el importe declarado por el contribuyente para que la Administración Aduanera verifique que el monto solicitado de repetición, más el importe declarado en el Libro de Compras IVA, totalicen al pago realizado por las DUI citadas.

Sobre la indebida e inexacta aplicación del inciso j)"del artículo 8 de la RD 01-0026-15 puede generar daño económico al Estado.

Conforme se manifestó precedentemente el demandante no dio cumplimiento con la presentación del requisito establecido en la primera parte del inc. j) del art. 8 de la RD 01-0017-15, modificada por la RD 01-0126-15, toda vez que de acuerdo a la Certificación emitida por el SIN CITE SIN/GGLPZ/DF/SVE/NOT/221/2016, las DUI 2008/641/C-2299; 2008/641/C-2413, 2009/641/C-430 y 2009/641/C-167 no se encuentran declaradas en los Libros de Compras y Ventas, asimismo en relación a la DUI 2009/641/0-546 si bien está declarada en el Libro de Compras y Ventas, empero la misma se encuentra en trámite de corrección. Consecuentemente se aclara que no obstante de que el contribuyente declare la DUI en el Libro de Compras, no conlleva que automáticamente la Administración Aduanera de curso a la Acción de Repetición solicitada, debido a que el sujeto pasivo una vez cumplida con la presentación de la documentación de respaldo exigida, verificará si existe saldo a favor del contribuyente y sólo en tal caso la dará curso. En tal sentido sino se cumplió lo exigido no puede haber daño económico al Estado. Ni existió por toda la fundamentación señalada anteriormente valoración arbitraria e irrazonable por parte de la AGIT, ni se advirtió algún vicio de nulidad y anulabilidad conforme a los arts. 35, 36 de la Ley 2341.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 52 a 64, interpuesta por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos representado por Guillermo Achá Morales e su condición de Presidente; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1156/2016 de 3 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

107

Gerencia Regional Oruro, Aduana Nacional c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Regional Oruro Aduana Nacional, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 25 a 38, la respuesta de la entidad demandada de fs. 101 a 110, el apersonamiento y respuesta de tercero interesado de fs. 92 a 96 vta., el decreto de Autos de fs. 142, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda contenciosa administrativa.

Gerencia Regional Oruro Aduana Nacional, representada por su Gerente Regional, Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, apersonándose a este Tribunal, demanda la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y la confirmación en todas sus partes la Resolución determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 051/2016 de 12 de abril de 2016, emitida por la Gerencia Regional Oruro Aduana Nacional, argumenta lo siguiente:

Argumenta que los fundamentos expuestos por la AGIT, no cuentan con un exhaustivo análisis técnico-jurídico de los antecedentes del caso, hace cita del art. 14 de la Decisión 571, de valor en aduanas de las mercancías importadas de 2003; respecto a la observada falta de fundamentación de la Vista de cargo, en el descarte de los métodos de valoración del 1 al 5, respalda su actuar haciendo cita de la decisión 571 y los arts. 60, numerales 1 y 2 de la Resolución 846 ambos de la CAN; 143 a 145 de la Ley 1990, 250 y 257 de su reglamento, señalando que el importador determino en forma incorrecta sus obligaciones tributarias aduanera, lo que conllevó a la existencia de tributos omitidos, retrotrae un detalle de las observaciones a los ítems 6 y 8 de la Declaración Única de Importación (DUI), observaciones al valor declarado de las mercancías, observaciones en las partidas arancelarias, previstas en la DUI, hace cita y observa los documentos acompañados para determinar el valor de la mercancía, la cual según la ANB no se demostró documentalmente el precio realmente pagado o por pagar, ampara su observación haciendo cita del art. 1 de la Resolución 864, Reglamento Comunitario de la Decisión 571, arts. 14 y 17, también respecto al método valor de transacción, efectuando una argumentación respecto a los métodos secundarios sobre determinación del valor de la mercancía, para su determinación, segundo método, valor de transacción de mercancías idénticas, tercer método, valor de transacción de mercancías similares, cuarto método de valor deductivo,

quinto método de valor reconstruido, sexto método del último recurso, argumenta sobre la aplicación de la flexibilidad razonable, haciendo referencia a la Opinión Consultiva 12. 2 del Comité Técnico de Valoración, respecto a la orden de prioridad, la aplicación de criterios razonables, prohibiciones y cita de la Sentencia Constitucional 093/2015 S-1 de 13 de febrero de 2015.

Manifiesta que, por todos los fundamentos técnico jurídicos expuestos en su demanda, evidencian que la AGIT, simplemente se limitó a sindicar de infundada a la Vista de Cargo AN-GROGR-UF/OR-VC-09/2016 de 07/01/2016 como a la Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 051/2016 de 12/04/2016 al resolver anular obrados hasta la Vista de Cargo de referencia sin haber realizado la valoración respectiva de los antecedentes administrativos, sin haber valorado las actuaciones llevadas a cabo por la Administración Aduanera, y considerar que no se habría efectuado y fundamentado la obtención del nuevo valor, señala que a contrario dichas actuaciones llevadas a cabo por la Administración Aduanera se constituyen en plena prueba al encontrarse amparados en el art. 77 parágrafo II y III de la Ley N° 2492, constituyéndose este aspecto en una franca violación y vulneración a la garantía del debido proceso, en función a que no se efectuó la debida valoración a los antecedentes y actuados emitidos por la Administración Aduanera en el presente proceso administrativo, establecidos en la C.P.E. en su art. 115 parágrafo II, al determinar el nuevo valor en aduana, considerándose el descarte efectuado de los métodos de valoración, en cuanto a la inaplicabilidad de los métodos de valoración del 2 al 5 y la aplicación del sexto método establecidos en el art. 3 de la Decisión 571.

Petitorio

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó: “se dicte sentencia y se declare probada la demanda y revocatorio total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y la confirmación en todas sus partes la Resolución determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD N° 051/2016 de 12 de abril de 2016, emitida por la Gerencia Regional Oruro Aduana Nacional.”

RESPUESTA A LA DEMANDA

Que, admitida la demanda mediante decreto de 26 de enero de 2017, fs. 41, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citada, apersonándose por escrito de fs. 101 a 110, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto activo, haciendo énfasis en que de la revisión prolija del repetitivo memorial de demanda, no desvirtúa los fundamentos expuestos por la AGIT, más aún son copia de fundamentos ya expuestos en instancia administrativa recursiva, adicionando únicamente normativa que no fue citada en dicha instancia, aclara que el demandante señala nuevos aspectos que no fueron observados en su momento, aspecto que es confirmado por el Tribunal Supremo de Justicia-Sala Plena, a través de la Sentencia Nº 0228/2013 de 02 de julio de 2013; manifiesta que, en ningún momento la Autoridad General de Impugnación Tributaria estaría desconociendo las facultades de la Administración Tributaria, sino que ha evidenciado que la Vista de Cargo y la

Resolución Determinativa no cumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, dejando en indefensión al sujeto pasivo.

Señala que existe una clara falta de fundamentación en cuanto a los métodos de valoración del 1 al 5, conforme prevén la Decisión 571 y los arts. 60, numerales 1 y 2 de la Resolución 846, ambos de la CAN; 143 a 145 de la Ley Nº 1990 (LGA); 250 y 257 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo Nº 25870, lo que causan vicios en los procesos llevados por la Administración Aduanera.

Señala que, si bien la potestad sancionadora con la que cuenta el Estado se encuentra legitimada, según la moderna concepción del Estado de derecho, en los valores y principios de la Constitución, y por ende el ordenamiento tributario debe propender a tutelar la normal o regular percepción de la renta pública o el estricto cumplimiento del deber constitucional de contribuir con los gastos públicos, a efectos de alcanzar los fines del Estado, esta potestad no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza, por ende, manifiesta que, el debido proceso debe entenderse como una manifestación del Estado que busca proteger al individuo frente a las actuaciones de las autoridades públicas, procurando en todo momento el respeto a las formas propias de cada juicio.

Petitorio.

Concluye solicitando: "(…) declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016."

Réplica y dúplica

La Gerencia Regional Oruro Aduana Nacional, con memorial de fs. 139 a 141 vta., formulo réplica, el 26 de junio de 2017, en forma extemporánea.

II.- Antecedentes del proceso:

El Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (117069500) de 8 de julio de 2011, estableció que una vez realizado el examen documental de la DUI y/o el reconocimiento físico de la mercancía se determinó que los documentos soporte se encuentran con información escasa y/o inexacta, no se evidencia venta para la exportación, incumple el artículo 1 punto 1 del Acuerdo de Valoración de la OMC y el artículo 5 inciso a) Requisitos para aplicar el método de valor de transacción de la Resolución 846, por lo que se estableció un valor de sustitución para los ítems observados en aplicación del sexto método de valoración estableciendo como razones técnicas para el descarte de los otros métodos de valoración, que los valores encontrados en la base de datos BIPRE, se constituyen en valores de sustitución; toda vez que el operador procedió con el pago de los tributos reliquidados, se instruyó la continuación del despacho aduanero de la Declaración Única de Importación Nº C-2629, en aplicación del artículo 108 del D.S. 25870.

El Acta de Diligencia Nº 1 de 14 de julio de 2011, señaló que como resultado de la revisión documental de la carpeta correspondiente a la DUI C-2629, se observó que existe diferencia en el modelo declarado de la mercancía con el encontrado en el reconocimiento físico, en los ítems 6 y 8; asimismo, se generó duda razonable sobre el valor declarado de la mercancía, basada en factores de riesgo contenidos en el artículo 49 de la Resolución Nº 246 de la Comunidad Andina (Precios ostensiblemente bajos, mercancía proveniente de zona franca o zona aduanera especial); por lo que se solicitó a la empresa importadora una

explicación complementaria escrita sobre las observaciones encontradas, así como otras pruebas documentales que certifiquen que el valor declarado es el precio realmente pagado de las mercancías, ajustado de conformidad con lo estipulado en el art. 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Por memorial presentado a la Administración Aduanera el 20 de julio de 2011, Grover Peña Crespo en representación legal de la Empresa Import Export Disbollantas Ltda., formuló argumentos de descargo al Acta de Diligencia Nº 1.

El Informe UFIOR Nº 089/2011 de 15 de agosto de 2011, concluyó que evaluados los descargos presentados por la Empresa Import Export Disbollantas Ltda., se estableció la presunta comisión de defraudación aduanera por parte del importador, dentro de los alcances del art. 178 inc. b) de la Ley N° 2492,determinándose para la DUI C-2629 un tributo omitido de 59.338,53 UFV's y una multa por defraudación aduanera de 83.932,90 UFV's; asimismo, determina la existencia de presunta comisión de contravención aduanera por la Agencia Despachante de Aduana, toda vez que no realizó el examen previo de las mercancías ante la discrepancia existente en la descripción de la mercancía del ítem 6 de la citada DUI, el ítem 2 de la Factura de Reexpedición y la DAV, por el llenado incorrecto de la casilla 33 de los items 1, 2, 3 y 4 de la referida DUI.

El Acta de Intervención GRORU-UFIOR-0029/11de 18 de agosto de 2011, estableció que la Agencia Despachante de Aduana Acuario S.R.L., presentó ante la Administración de Aduana Pisiga la DUI C-2629 de 6 de julio de 2011, a nombre de su comitente Import Export Disbollantas Ltda., que ampara mercancía consistente en neumáticos marca JK Tyre, diferentes medidas de origen India y México; el 12 de julio de 2011 con carta UFIOR Nº 083/2011 se comunicó al Recinto ALBO, a la Administración Aduanera Pisiga y a la Agencia Despachante de Aduana, la realización del Control Diferido Inmediato a la citada DUI; mediante carta AN-GROGR-PISOFNº 572/2011 la Administración de Aduana Pisiga hizo la entrega de la carpeta de documentos correspondiente; en cumplimiento al Procedimiento de Control Diferido; el 12 de julio de 2011 se procedió al reconocimiento físico de la mercancía, observando: 1. Existencia de diferencia en el modelo declarado de la mercancía con el encontrado en el reconocimiento físico, en los items 6 y 8 de la DUI; 2. Duda razonable sobre el valor declarado de la mercancía, basada en factores de riesgo contenidos en el artículo 49 de la Resolución Nº 846 de la CAN: Mediante Diligencia Nº 1 se dieron a conocer al importador las observaciones, por otra parte, se solicitó al Departamento de Valoración de la Gerencia Nacional de Normas, precios referenciales de la mercancía; el 20 de julio de 2011, el operador formuló descargos; sin embargo se estableció que las pruebas aportadas no fueron suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor declarado de las mercancías.

Con Proveído de 7 de octubre de 2015, la Administración Aduanera comunicó a Import Export Disbollantas Ltda., que el inicio del Control Diferido Inmediato data de la gestión 2011, en aplicación de la Resolución de Directorio Nº RD 01-004-09 de 12 de marzo de 2009 que aprueba el Procedimiento de Control Diferido, considerando que el Auto Interlocutorio 024/2015 de 27 de marzo de 2015, dictado por el Tribunal de Sentencia Nº 2 del Distrito Judicial del Departamento de Oruro, solamente declina competencia a la Vía Administrativa, por lo que, corresponde el reencauce del proceso en dicha vía y no el inicio de un nuevo proceso de determinación, por lo que no corresponde dejar sin efecto la Diligencia Nº 2 de Control Diferido, ni la anulación de actos administrativos del proceso.

El Informe AN-GROGR-UFIOR-INF-Nº 42/2016 de 7 de enero de 2016, concluyó que se estableció la presunta comisión de Contravención Tributaria de Omisión de Pago, por parte del importador Import Export Disbollantas Ltda., dentro del alcance del artículo 160 numeral 3 de la Ley N° 2492 y sancionado en el artículo 165 de la misma disposición legal, recomendándose emitir la Vista de Cargo para la aplicación del art. 169 de la referida Ley N° 2492 y el Manual de Procedimiento de Contravenciones Aduaneras; documento notificado personalmente al representante legal de la empresa recurrente el 21 de enero de 2016.

La Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC Nº 09/2016 de 7 de enero de 2016, estableció la presunta comisión de contravención tributaria por omisión de pago por parte del operador Import Export Disbollantas Ltda., de acuerdo a lo señalado por el art. 160 numeral 3 de la Ley N° 2492 y sancionado en el artículo 165 de la misma disposición legal.

La Resolución Determinativa AN-GROGR-ULEOR-RD Nº 051/2016 de 12 de abril de 2016, resolvió determinar de oficio las obligaciones aduaneras del GA e IVA, emergentes del Control Diferido a la DUI C-2629 de 3 de julio de 2011, correspondiente al operador Import Export Disbollantas Ltda., calificando la conducta del operador, como omisión de pago y sancionando la misma, con una multa equivalente al 100% sobre el tributo omitido, intimando al operador para que cancele la suma total actualizada de 175.572.- UFV's, por concepto de Tributo Omitido, intereses y multa por omisión de pago.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por el representante legal de Import Export Disbollantas Ltda., que mereció la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0700/2016 de 15 de agosto de 2016, que resolvió anular obrados hasta la Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC Nº 09/2016 de 7 de enero de 2016, inclusive.

En conocimiento de la resolución de alzada, la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, en la que la AGIT anuló la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0700/2016 de 15 de agosto de 2016, con reposición hasta el vicio más antiguo, hasta la Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC Nº 09/2016 de 7 de enero de 2016, debiendo emitirse nueva Vista de Cargo , fundamentando el descarte de los métodos de valoración del 1 al 5 y en su caso respaldando el valor de sustitución en función de datos objetivos y cuantificables.

III.-Fundamentos jurídicos del fallo:

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1387/2016, se violó y vulneró el derecho al debido proceso, al no haberse efectuado la debida valoración a los antecedentes y actuados emitidos por la Administración Aduanera en la determinación del nuevo valor en aduana, que consideró la inaplicabilidad de los métodos de valoración del 2 al 5 y la aplicación del sexto método establecidos en el art. 3 de la Decisión 571

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

Siendo que los cargos de la demanda, derivan en violación del derecho al debido proceso al no haberse efectuado la debida valoración a los antecedentes y actuados emitidos por la Administración Aduanera en la determinación del nuevo valor en aduana, que consideró la inaplicabilidad de los métodos de valoración del 2 al 5 y la aplicación del sexto método establecidos en el art. 3 de la Decisión 571, al momento de emitirse la resolución jerárquica impugnada por parte de la AGIT, a cuya argumentación, cabe señalar que las normas procesales son de orden público y como consecuencia de obligado acatamiento, tanto por la autoridad judicial como por las partes y eventuales terceros; es en ese marco y toda vez que la entidad demandante solicita la revocatoria de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1387/2016, por considerarla nula y sin valor legal; haciendo énfasis que, si en obrados se observaren vicios de procedimiento que constituyan defectos absolutos que atenten derechos fundamentales, estos deben ser corregidos de oficio por el tribunal, facultad que está restringida para casos donde se encuentren violaciones flagrantes al debido proceso y existan defectos absolutos que determinen nulidad.

La Constitución Política del Estado, en sus artículos 115-II y 117-I, reconoce y garantiza la aplicación del debido proceso al constituirse en fundamento esencial del Estado Plurinacional, que tiene entre sus fines y funciones esenciales garantizar el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en ella, en ese contexto constitucional, la jurisprudencia establecida por este tribunal ha señalado que, el debido proceso es el derecho de toda persona a ciertas garantías mínimas tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso, a permitir la oportunidad de ser oído y hacer valer sus pretensiones legítimas frente al juez o tribunal, quienes deben observar los derechos fundamentales de las partes, principios y reglas esenciales exigibles dentro del proceso como instrumento de tutela de los derechos.

El derecho al debido proceso no sólo rige para los procedimientos jurisdiccionales, sino también para todo procedimiento administrativo llevado adelante por la administración pública; y que necesariamente debe ser observado y acatado, así lo tiene previsto el art. 4 inc. c) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) Nº 2341, que prevé que la Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso. En ese entendimiento, la exigencia de motivación y fundamentación de las resoluciones es también una obligación de las autoridades administrativas al momento de emitir sus actos y exigencia para autoridades impugnatorias Administrativas en la emisión de sus fallos.

Ahora bien, en el marco de control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la instancia de impugnación administrativa, acusados en demanda; corresponde la revisión de los antecedentes técnico-jurídicos; y considerar que los reparos sobre los cuales versan las determinaciones de las deudas tributarias derivan de la Vista de Cargo Nº AN-GROGR-UFIOR-VC Nº 09/2016 de 7 de enero de 2016, estableciendo el tributo en defecto correspondiente al Gravamen Arancelario a las Importaciones (G.A.), y al Impuesto al Valor Agregado IVA, más la presunta comisión de contravención tributaria por omisión de pago, por parte del operador Import Export Disbollantas Ltda., conforme art. 160 numeral 3 de la Ley N° 2492 y sancionado en el artículo 165 de la misma disposición legal; determinando una deuda tributaria total de 171.111,25 UFV's; en ese contexto, corresponde considerar que la Vista de Cargo conforme lo prevé el postulado contenido en el art. 96, parág., I de la L. Nº 2492, debe contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones y toda la información precisa y

necesaria, a efecto que, el sujeto pasivo asuma su defensa y no quede en indefensión producto de la ausencia de alguna información esencial para su defensa, conforme lo garantiza el art. 115-II de la C.P.E., todo ello, en concordancia a lo previsto en el art. 28-b) y e) de la L. Nº 2341; advirtiéndose que pese a la claridad de la norma, la Administración Aduanera, a pesar de exponer sus observaciones a la documentación de respaldo de la DUI C-2629, no fundamenta de manera adecuada el descarte del Primer Método de Valoración de la Transacción, sin determinar la información o datos suministrados sobre cualquiera de los elementos constitutivos del valor aduanero de la mercancía, mismos que se rigen por un principio de objetividad y cuantificabilidad, aspectos relevantes no evidenciados y no suscitados para la aplicación del método que resulta ser trascendental, para la aplicación de los siguientes métodos de valoración, toda vez que, no es suficiente fundamento que la Administración Aduanera acuse la existencia de una duda razonable, ya que esta debe ser debidamente expuesta, fundamentada y acompañada de elementos de prueba por la Administración Aduanera, todo en el marco del debido proceso; más aún si se toma en cuenta que la Vista de Cargo dará lugar más adelante –como en el presente caso- a la calificación de la contravención de omisión de pago (100% de sanción, sobre la base del tributo omitido), con lo cual el proceso pasará una fase punitiva sancionatoria que exige imperiosamente el respeto a principios protectores como el principio de derecho a la defensa.

Asimismo, se advierte que la Vista de Cargo recurre a los Métodos Secundarios de Valoración; descartando los mismos sin un fundamento técnico-legal en cuanto a las razones y fundamentos por los cuales procede su rechazo, todo ello, bajo los fundamentos de exigencia previstos en los arts. 144 de la L. Nº 1990 (LGA); 60, numerales 1 y 2 de la Resolución 846 de la CAN y 257 del Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. N° 25870; aspectos esenciales no observados por la administración Aduanera, condicionante que evidencia que la Vista de Cargo en análisis, carece de una adecuada y debida fundamentación, al no haber sido labrada sobre la base de datos objetivos y cuantificables previstos en los supuestos legales señalados, sin contar con un respaldo objetivo para determinar el nuevo valor de la mercancía declarada en la DUI C-2629, al no contener los fundamentos del nuevo valor asignado a la mercancía que permita verificar si se trata de una mercancía igual o similar a la puesta en cuestionamiento, el período o gestión de la misma, a efectos de establecer si existen similitudes entre ambas mercancías y el valor de la mercancía referente, aspectos de vital importancia que debieron estar consignados indefectiblemente en la Vista de Cargo, todo con el fin de que sujeto pasivo tome conocimiento cierto y cabal de dicha información a efecto de asumir defensa en el marco del debido proceso. Por otra parte, también se advierte que la Administración Aduanera ingresa su demanda con nuevos elementos que no fueron parte del debate en fase impugnatoria, sobre los cuales este Tribunal se inhibe a emitir criterio alguno en resguardo del principio de congruencia procesal e igualdad de las partes.

Conforme a lo evidenciado, la Vista de Cargo AN-GROGR-UFIOR-VC Nº 09/2016, de 7 de enero de 2016, carece de la fundamentación exigida por el art. 96, parágrafo I de la Ley Nº 2492,en cuanto a la exposición de los hechos y elementos que sustenten el apartamiento y descarte del método primario y secundarios y la aplicación del Método del Último Recurso, toda vez que la misma no fue elaborada bajo sustento de datos objetivos y cuantificables en los términos exigidos por la Decisión 571 y Resolución 846, ambos de la CAN, y arts. 143 a 145 de la Ley Nº 1990 y su reglamento, apartándose del cumplimiento de la proposición normativa prevista en el art. 96, parágrafo I de la Ley Nº 2492, supresiones que fueron

adecuadamente observadas por la instancia jerárquica, viciándola de nulidad, en el marco del art. 96, parágrafo III de la L. Nº 2492.

Del análisis que antecede, se pone en evidencia que la instancia jerárquica advirtió conforme a derecho los vicios de nulidad de la Vista de Cargo y la consiguiente Resolución Determinativa, respecto a la falta de fundamentación, vulnerando dicha imprevisión, los derechos constitucionales al debido proceso y defensa, de la empresa Import export Disbollantas Ltda., derechos establecidos en los arts. 115, parágrafo II y 117, parágrafo I, de la Constitución Política del Estado, art. 68, numerales 6 y 7 de la Ley Nº 2492.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Gerencia Regional Oruro Aduana Nacional, representada por su Gerente Regional, Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, demandando la revocatorio total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, deviene en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga las vulneraciones acusadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 25 a 38, presentada por la Gerencia Regional Oruro, Aduana Nacional, representada por su Gerente Regional, Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, demandando la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1387/2016 de 31 de octubre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal.

Magistrada Relatora: Dr. Esteban Miranda Terán

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 2 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

108

Gerencia Distrital Oruro–Servicio de Impuestos Nacionales c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La Demanda Contenciosa Administrativa de fs. 45 a 50 y vuelta, interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro representada por Verónica Jeannine Sandy Tapia en su condición de Gerente Distrital contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016 de 5 de septiembre de 2016; el decreto de admisión de fs. 54; la contestación a la demanda de fs. 58 a 63; la réplica de fs. 86 a 88 y vuelta; la dúplica de fs. 92 a 94; el decreto de autos para sentencia de fs. 112; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. Antecedentes administrativos del proceso:

El 21 de enero de 2010 la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante AT) emitió la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 10-00013-10, aceptando la facilidad de pago solicitada por la Empresa Constructora Multidisciplinaria ECOM LTD. (en adelante el contribuyente), para el pago de las deudas auto determinadas en las declaraciones juradas (en adelante DDJJ) del Impuesto a las Transacciones (en adelante IT) períodos fiscales agosto 2008 y marzo 2009 y del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (en adelante IUE) período fiscal marzo 2008.

Mediante informe CITE: SIN/GDO/DGRE/PL/INF/208/2010 de 22 de febrero de 2010, la AT concluye que el contribuyente ha incumplido la facilidad de pago en la primera cuota, por lo que recomienda proseguir con el procedimiento establecido.

El 9 de septiembre de 2010 la AT notifica al contribuyente mediante cédula con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (en adelante PIET) Nº 24-00335-10 de 5 de agosto de 2010, advirtiendo que al estar firme, legalmente exigible y ejecutoriada la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 10-00013-10, se iniciará la ejecución tributaria al tercer día de su legal notificación con dicho PIET, a partir del cual se realizarán las medidas coactivas conforme al art. 110 de la de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario boliviano (en adelante CTb), hasta el pago total de la deuda tributaria.

Mediante memorial presentado en fecha 8 de marzo de 2016, el contribuyente solicita la prescripción del IT períodos fiscales agosto 2008 y marzo 2009 y del IUE período marzo

2008, inmersos en el PIET Nº 24-00335-10, emitiendo la AT el Auto Nº 25-00483-16 de 17 de marzo de 2016, que resuelve rechazar la solicitud.

Contra el Auto Nº 25-00483-16, el contribuyente presenta recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), siendo resuelto mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0474/2016 de 27 de junio de 2016, que revoca totalmente el auto recurrido y declara prescrita la facultad de cobro en relación a la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 10-00013-10 constituida en Título de Ejecución Tributaria.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0474/2016, la AT presenta recurso jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), siendo resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016 de 5 de septiembre de 2016, que confirma la resolución recurrida, dejando sin efecto el Auto Nº 25-00483-16 y prescrita la facultad de ejecución tributaria de la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 10-00013-10.

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016, la AT interpone la presente demanda contencioso administrativa.

II. Fundamentos de la demanda:

Señala que 1) de acuerdo al art. 108 parágrafo I num. 8 del CTb, la ejecución tributaria de la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 10-00013-10, se inicia a partir del 10 de septiembre de 2010, toda vez que el PIET Nº 24-00335-10, fue notificado en fecha 9 de septiembre de 2010, 2) de la misma forma a partir del 10 de septiembre de 2010, se inicia el cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria de acuerdo al art. 59 núm. 4 del CTb. A partir de ello, asevera que la AGIT no considera que el art. 61 incisos a) y b) del mismo CTb, solo se refieren a la interrupción del término de la prescripción en etapa de determinación y supeditada a la voluntad del contribuyente al solicitar facilidades de pago y/o reconocer la deuda tributaria, lo cual demuestra un vacío en el CTb al no considerarse las medidas coactivas previstas en el art. 110 del CTb como causales de interrupción; por lo que de conformidad con los arts. 5 y 8 parágrafo III del CTb, es aplicable los arts. 340, 1492, 1493 y 1503 parágrafo II del Código Civil referidos a la constitución en mora del deudor, la prescripción e interrupción respectivamente.

Citando a Cesar García Novoa, manifiesta que la prescripción se produce por la inactividad dentro el plazo establecido por ley, lo que no ocurrió, habiendo realizado medidas coactivas tendientes al cobro de la deuda tributaria, aspecto que no consideró la AGIT al señalar que el CTb no contempla las medidas coactivas como causales que interrumpen la prescripción, vulnerando los derechos y garantías de la AT, al desconocerse la aplicación del Código Civil por analogía y supletoriedad; en ese sentido, transcribe las medidas coactivas realizadas.

Con base en lo anterior, afirma que la decisión asumida por la ARIT y ratificada por la AGIT, no se ajusta a la verdad material, no realiza una cabal interpretación y correcta aplicación de la normativa tributaria respecto a la analogía y supletoriedad, vulnerando el debido proceso en su vertiente a la seguridad jurídica, previsto en el art. 115 parágrafo II de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.) y el art. 68 núm. 6 del CTb.

Volviendo a detallar las medidas coactivas realizadas en la etapa de cobro coactivo, indica las fechas en las que se habría interrumpido el término de la prescripción, así como los nuevos términos en los que ocurría la prescripción, para terminar afirmando que al haber

realizado las gestiones pertinentes a objeto de recuperar la deuda tributaria, las facultades de cobro de la deuda tributaria no se encuentran prescritas.

Añade que en la interrupción del término de la prescripción existe un vacío tanto en el CTb como en la Ley Nº 1340 de 23 de abril de 1992, pues contrastados el art. 54 de la Ley Nº 1340 y el art. 61 del CTb, no difieren en el fondo de su contenido al tener el mismo fundamento en relación a los actuados que interrumpirían el cómputo del término de la prescripción, por lo que al no ser específicos en relación a la etapa de ejecución tributaria, es aplicable los arts. 340, 1492, 1493 y 1503 parágrafo II del Código Civil, por analogía y supletoriedad.

Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda, disponiendo se revoque totalmente la resolución impugnada, manteniendo:"…firme y subsistente por tanto líquido y exigible el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria con CITE: SIN/GDO/DJ/UCC/P.E.T. Nº 411/2010 y Nro. 24-00335-10, que se halla inmerso en el Auto Nº 25-00483-16 de fecha 17 de marzo de 2016, por no hallarse prescrito."

Admisibilidad.

Mediante decreto de 16 de enero de 2017 cursante a fs. 54, éste Tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. Argumentos de la contestación a la demanda:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 58 a 63 del expediente de la demanda, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1. Exponiendo la relación de hechos, puntualiza que: 1) tratándose la solicitud de prescripción de adeudos que se encuentran en etapa de ejecución, cuyo origen corresponde a las DDJJ del IT periodos agosto 2008 y marzo 2009 e IUE periodo marzo 2008, con plan de pagos incumplido, contenido en el PIET Nº 24-00335-10, debe considerarse lo previsto en los arts. 59 parágrafo I núm. 4 y 60 parágrafo II del CTb, en los que se dispone que prescribirán a los cuatro años las acciones de la AT para ejercer su facultad de ejecución tributaria, término que se computa desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria, 2) con relación a los títulos de ejecución tributaria, el art. 108 parágrafo I del CTb, dispone que la ejecución se realizará con la notificación de los títulos de ejecución tributaria, que en el presente caso es la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago Nº 10-00013-10 incumplida, iniciando su ejecución a través del PIET Nº 24-00335-10. En ese marco, señala que habiéndose notificado el PIET Nº 24-00335-10 en fecha 9 de septiembre de 2010, el inicio del cómputo de la prescripción comenzó desde el 10 de septiembre de 2010; consiguientemente, en el presente caso se debe aplicar las causales de interrupción y suspensión del término de la prescripción previstas en los arts. 61 y 62 del CTb, las cuales no ocurrieron hasta la impugnación.

2. Afirma que los arts. 60, 61 y 62 del CTb, disponen el cómputo, suspensión e interrupción del término de prescripción en etapa de ejecución tributaria, por lo que no existe vacío para aplicar por analogía y supletoriedad el Código Civil sobre la prescripción en tal etapa y al no estar previstas las medidas coactivas como causales de suspensión o

interrupción, la facultad de ejecución de la AT para el cobro de la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago Nº 10-00013-10, contenida en el PIET Nº 24-00335-10, se encuentra prescrita.

3. Con cita en el Auto Supremo Nº 56 de 24 de febrero de 2014, que versa sobre la inacción de la AT como elemento de la prescripción, el Auto Supremo Nº 432 de 25 de julio de 2013, la cual señala que la inacción de la AT no puede atribuirse al contribuyente como daño económico al Estado y la Sentencia Nº 396/2013 de 18 de septiembre de 2013, que versa sobre la prescripción; señala que la AGIT observando la verdad material y precautelando el derecho-garantía-principio del debido proceso establecido en el art. 115 parágrafo II de la C.P.E., concordante con el art. 410 num. 11 del mismo cuerpo constitucional, que son ratificados por la Sentencia Constitucional Plurinacional 0998/2014 de 5 de junio de 2014, resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0474/2016, dejando sin efecto el Auto Nº 25-00483-16, declarando prescrita la facultad de ejecución tributaria de la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 10-00013-10 contenida en el PIET Nº 24-00335-10; asimismo, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-2082/2013, que versa sobre la prescripción en etapa coactiva; finalmente, cita la Sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, que versa sobre el deber que tiene la parte actora de establecer y demostrar con argumentos apropiados, sólidos la errada interpretación de los hechos y la normativa aplicada.

Concluye que los argumentos de la AT no son evidentes, la Resolución impugnada se emitió en sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable y la demanda carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la Demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la AT; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016.

Réplica y Dúplica.

La AT por memorial de fs. 86 a 88 y vuelta, presentó réplica reiterando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 92 a 94, presentó dúplica ratificando su petición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016.

Tercero interesado

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 108, se constata que el tercero interesado fue notificado con el tenor íntegro de la provisión citatoria Nº 24/2017-CA mediante cédula en fecha 31 de marzo de 2017, sin embargo, de acuerdo a los antecedentes se evidencia que no se apersonó, por lo que habiendo resguardado sus derechos se prosigue conforme ley.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia de la especie, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del CPC-1975, y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro

derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que la AGIT no considera la existencia de un vacío en el art. 61 incisos a) y b) del CTb, toda vez que solo disponen la interrupción del término de la prescripción por a) la determinación tributaria y b) la voluntad del contribuyente al solicitar facilidades de pago y/o reconocer la deuda tributaria, sin tomar en cuenta las medidas coactivas previstas en el art. 110 del mismo CTb, como causales que interrumpen el término de la prescripción en etapa de ejecución tributaria; por lo que de conformidad con los arts. 5 y 8 parágrafo III del CTb, son aplicables los arts. 340, 1492, 1493 y 1503 parágrafo II del Código Civil referidos a la constitución en mora del deudor, la prescripción e interrupción respectivamente, no estando prescrita la facultad de ejecución tributaria, añadiendo que este vacío también se encuentra en la Ley Nº 1340.

Al respecto, el CTb ha dispuesto en su art. 5 parágrafo I, que con carácter limitativo es fuente del derecho tributario la Constitución Política del Estado, los Convenios y Tratados Internacionales ratificados por el Órgano de Poder Legislativo, el mismo Código Tributario, las demás leyes, decretos supremos, resoluciones supremas, las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación dispuestos en el mismo Código, estableciendo así el orden de prelación normativa, por lo que después de la Constitución Política del Estado y los Convenios y Tratados Internacionales aprobados y ratificados por el Órgano Legislativo, constituye regla la aplicación del CTb con preferencia a las demás leyes y demás normativa, en coherencia legal, en el parágrafo II del mismo artículo, ha dispuesto que solo cuando exista vacío en el mismo, se podrán aplicar los principios generales del derecho tributario y a falta de ellos, los de otras ramas jurídicas que se avengan a la naturaleza y fines del caso particular; por otra parte, en su art. 8 parágrafo III ha dispuesto solo en caso de vacío legal, se aplicará la analogía, advirtiendo que en virtud de ella, no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes, estableciendo así las excepciones a la regla. En ese marco legal, la aplicación de principios y normativa análoga, solo procede de forma excepcional siempre que exista un vacío positivo en el CTb.

Para un mejor entendimiento, la doctrina señala que deben concurrir condiciones como ser: que el ordenamiento que se pretenda suplir lo admita expresamente y señale el estatuto supletorio; que el ordenamiento objeto de supletoriedad prevea la institución jurídica de que se trate; que no obstante esa previsión, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, por carencia total o parcial de la reglamentación necesaria; y finalmente, que las disposiciones o principios con los que se vaya a llenar la deficiencia no contraríen de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de sustentación de la institución suplida; la falta de una de estas condiciones, hace que no pueda operar la supletoriedad de una legislación en otra.

En ese sentido, corresponde verificar si el CTb (sin modificaciones), ha previsto o no el tratamiento de la interrupción de la prescripción en ejecución tributaria, a este fin, del examen de su Título I, Capítulo III, Sección VII, Subsección V: epígrafe “PRESCRIPCIÓN”, se tiene que en el art. 59 parágrafo I numeral 4, señala que prescribirán a los cuatro (4) años las

acciones de la AT para ejercer su facultad de ejecución tributaria, por su parte, en el art. 60 parágrafo II en concordancia con el art. 108 parágrafo I, señala que el término de la prescripción se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria (el art. 4 del Decreto Supremo N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, reglamenta las formalidades para la notificación con los títulos de ejecución tributaria) y finalmente, en el art. 61 incisos a) y b), señalan que la prescripción se interrumpe por a) la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y b) el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago, aclarando que 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.

Verificado que fue, se observa que el CTb ha dispuesto el tratamiento del cómputo e interrupción de la prescripción, es decir, establece claramente: el término de la prescripción en etapa coactiva, cuál es el acto con el que se inicia el cómputo del término de prescripción y los dos presupuestos para interrumpir el cómputo del término de prescripción, siendo evidente que no existe vacío positivo como arguye la parte actora; por lo que para el caso que nos ocupa, se debe dar estricto cumplimiento a la prelación normativa establecida en el art. 5 parágrafo I del CTb, aplicando las causales de interrupción previstas en dicho código con preferencia a las demás leyes.

Cabe señalar que este Tribunal ha sentado jurisprudencia respecto al punto traído a la demanda, a través de la Sentencia N° 10 de 16 de octubre de 2015, la cual después de un análisis de los arts. 5 y 8 del CTb, a partir del séptimo párrafo de su Considerando II, expuso con identidad fáctica lo siguiente:"…Que, la normativa descrita ut supra en el entendimiento de este Tribunal debe ser entendida como una excepción normativa que solamente opera ante la existencia de una figura jurídica del ordenamiento legal tributario no regulada en forma expresa clara y precisa, para lo cual se haría necesario acudir en forma excepcional a otro cuerpo de Leyes para regular sus particularidades; asimismo, se aplicaría excepcionalmente para integrar una omisión en la Ley o para interpretar sus disposiciones en forma que se integre con los principios generales del derecho; por ello, hacer referencia a Leyes supletorias es la determinación de las fuentes a las cuales una Ley acudirá excepcionalmente para deducir sus principios y subsanar sus omisiones. Que, en el contexto descrito la doctrina señala que el mecanismo excepcional de supletoriedad el cumplimiento de condiciones necesarias para su configuración como ser que el ordenamiento que se pretenda suplir lo admita expresamente y señale el estatuto supletorio; que el ordenamiento objeto de supletoriedad prevea la institución jurídica de que se trate; que no obstante esa previsión, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, por carencia total o parcial de la reglamentación necesaria; y finalmente, que las disposiciones o principios con los que se vaya a llenar la deficiencia no contraríen de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de sustentación de la institución suplida; la falta de una de estas condiciones, hace que no pueda operar la supletoriedad de una legislación en otra. Que, en el caso de Autos, directamente relacionado al instituto jurídico de la prescripción, se encuentra ampliamente desarrollado en los arts. 59, 60, 61 y 62 del Código Tributario Boliviano Ley N° 2492, regulándose su cómputo, interrupción y suspensión; y más aún conforme se describió ut supra, se advierte la existencia de normas legales emitidas por la Asamblea Legislativa Plurinacional como la Ley Nº 291 y 317 que precisamente modificaron los arts. 59 y 60 del Código Tributario (Ley 2492), referente al cómputo de la prescripción, lo que muestra de manera clara y precisa que la materia impositiva sea de especial y previa aplicación, sin que para ello, sea necesario acudir a la supletoriedad de

normas en materia civil u otras ramas del derecho; lo contrario sería socavar las bases esenciales del sistema legal tributario, que se rige bajo un principio de especialidad. Que, de revisión de actuados administrativos se evidencia que la administración tributaria ha aplicado normas del Código Civil dentro de un proceso administrativo apartándose de la legalidad que debe ceñir sus actos en directa contraposición a lo establecido por el art. 480 de la C.P.E. que exige que los órganos del estado como la administración ciñan sus actos en el marco de la Ley, toda vez que la Ley Nº 2492 cuenta con la normativa expresa sobre la prescripción, computo, interrupción y suspensión, previstas en los arts. 59, 60, 61 y 62; en consecuencia, corresponde a este tribunal desestimar la errónea aplicación supletoria del Código Civil pretendida por la administración.",

Con base en el análisis de la normativa tributaria, la doctrina y la jurisprudencia expuestas, se concluye que los arts. 59, 60 y 61 del CTb, disponen positiva y claramente la forma de cómputo, causales de interrupción y suspensión del término de la prescripción en etapa de ejecución, virtud de lo cual, no existe vacío normativo que permita a la AT recurrir excepcionalmente a otras normas sobre el tema en cuestión.

Ahora bien, a fin de verificar si la AGIT ha realizado una incorrecta aplicación y compresión de la normativa, toda vez que la parte actora arguye que dicha instancia no considera que existe un vacío en el art. 61 incisos a) y b) del CTb; se tiene a bien verificar este extremo, evidenciándose que a partir de la página 18 de 21 punto xvi. y ss. de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016 que cursa de fs. 32 a 42 del expediente de la demanda, refiere que los arts. 61 y 62 del CTb establecen las causales de interrupción y suspensión del término de la prescripción, siendo aplicables en ejecución tributaria, por lo que al no existir vacío para aplicar por analogía y/o subsidiariedad otra normativa tal como prevé el art. 8 parágrafo III del CTb, no corresponde aplicar el Código Civil, asimismo, refiere que en el plazo establecido la AT realizó medidas tendientes al cobro de la deuda, las cuales al no estar previstas como causales de suspensión o interrupción del cómputo de prescripción, su facultad de ejecución tributaria se encuentra prescrita, sobre cuya argumentación resolvió dejar sin efecto el Auto N° 25-00483-16, declarando prescrita la facultad de ejecución tributaria de la deuda contenida en la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago. Estos argumentos fueron utilizados por la AGIT al momento de presentar el memorial de fs. 58 a 63 del expediente de demanda, que responde negativamente la demanda contencioso administrativa.

Por otra parte, en cuanto a que el vacío argumentado también se verifica en la Ley Nº 1340 de 23 de abril de 1992, es pertinente dejar claramente establecido que en el presente caso de conformidad con los puntos traídos a la demanda, se verifica en forma coherente la existencia o no del vacío normativo en el CTb, pues de acuerdo con los antecedentes, la problemática tiene su origen en las DDJJ del IT períodos fiscales agosto 2008 y marzo 2009 y del IUE período fiscal marzo 2008, es decir, deudas tributarias auto determinadas por el contribuyente en vigencia el CTb; por lo que no habiendo la parte actora realizado una fundamentación en derecho sobre la incidencia que tuviere el vacío alegado en la Ley Nº 1340 al caso que nos atañe y habiendo expuesto su argumento como: "Otro aspecto a considerar…", no corresponde mayor pronunciamiento, debiendo tomarse en cuenta lo ampliamente desarrollado ut supra.

Finalmente, respecto a lo argumentado por la AT en sentido que sus las facultades para la ejecución tributaria no se encontrarían prescritas, toda vez que dentro el término de prescripción, se ejecutaron las medidas coactivas previstas en el art. 110 del CTb,

corresponde examinar los antecedentes tomando en cuenta la normativa aplicable al caso, a fin de verificar dicho extremo; consecuentemente, se tiene que la AT emitió la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago Nº 10-00013-10 que cursa de fs. 40 a 41 del Anexo 1 de antecedentes administrativos (en adelante AA), aceptando la facilidad de pago solicitada por el contribuyente para el pago de las deudas auto determinadas en las DDJJ del IT períodos fiscales agosto 2008 y marzo 2009 y del IUE período fiscal marzo 2008, la cual, de acuerdo al informe CITE: SIN/GDO/DGRE/PL/INF/208/2010 que cursa a fs. 43 del Anexo 1 de AA, fue incumplida en la primera cuota, por lo que la citada Resolución se constituyó en título de ejecución tributaria (en adelante TET) previsto en el art. 108 parágrafo I numeral 8 del CTb.

En esos antecedentes, la AT emitió el PIET N° 24-00335-10 que cursa a fs. 48 del Anexo 1 de AA, para iniciar el cobro coactivo de la deuda contenida en el mencionado TET, siendo notificado mediante cédula el 9 de septiembre de 2010 diligencia que cursa a fs. 43 vuelta del Anexo 1 de AA, entonces, el término de la prescripción para la ejecución tributaria inició el 10 de septiembre de 2010, esto en aplicación de los arts. 59 parágrafo I numeral 4 y 60 parágrafo II del CTb. Sin embargo, en fecha 10 de septiembre de 2010, el contribuyente presenta memorial que cursa a fs. 58 del Anexo 1 de AA, señalando: "… Señor Gerente con el fin de honrar las deudas pendientes que por falta de liquidez tengo en su entidad solicito que por la unidad que corresponda se me extienda una liquidación de todas las deudas pendientes a la fecha. Por otra parte con el fin de cumplir con lo mencionado ofrezco en calidad de dación en pago o pago diferente a lo debido…", lo cual constituye una interrupción del término de la prescripción por reconocimiento de la deuda, por lo que el nuevo plazo de prescripción inició el 1ro de octubre de 2010 y concluyó el 1ro de octubre de 2014, esto en el marco del art. 61 inciso b) y último párrafo del CTb; posteriormente, no existe actuación alguna que se adecúe a los presupuestos de interrupción establecidos en el art. 61 inciso b) antes citado. En consecuencia, cuando el contribuyente presentó memorial que cursa a fs. 200 y vuelta, solicitando prescripción, la deuda tributaria contenida en el TET ya se encontraba prescrita; aclarando que en el marco de lo ampliamente desarrollado ut supra, respecto a la inexistencia de vacío positivo para el cómputo e interrupción de la prescripción, los actos tendientes al cobro de la deuda tributaria realizadas por la AT dentro el plazo precedentemente establecido, no se adecuan a los presupuestos de interrupción dispuestos en el art. 61 inciso b) del CTb, toda vez que manteniendo su naturaleza, son medidas coactivas únicamente.

Habiendo verificado en coherencia con la línea jurisprudencial emitida por éste Tribunal, que el art. 61 del CTb, dispone positivamente las causales de interrupción de la prescripción las cuales son aplicables en etapa de ejecución tributaria, de cuya consecuencia, inexistente el vacío argumentado por la parte actora; no es posible recurrir excepcionalmente a la analogía, debiendo la AT circunscribir sus actuaciones a lo estrictamente dispuesto por el CTb, consiguientemente, no se observa contravención del principio de verdad material, habiendo la AGIT realizado una interpretación y correcta aplicación de la normativa tributaria respecto a la analogía y supletoriedad, por lo que también no se observa indefensión de la AT y/o vulneración de sus derechos y garantía al debido proceso en su vertiente a la seguridad jurídica.

En la resolución impugnada, la autoridad demandada, efectuó una aplicación correcta de la norma a tiempo de emitir su determinación de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0474/2016, dejando sin efecto el Auto Nº 25-00483-16 de 17 de marzo de 2016 y declarando prescrita la facultad de ejecución tributaria de la deuda tributaria

contenida en la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago Nº 10-00013-10 incumplida, iniciada con el PIET Nº 24-00335-10. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para revocar como pide el actor.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art.2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la Demanda Contenciosa Administrativa de fs. 45 a 50 y vuelta, interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro representada por Verónica Jeannine Sandy Tapia en su condición de Gerente Distrital contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1085/2016 de 5 de septiembre de 2016, que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0474/2016, dejando sin efecto el Auto Nº 25-00483-16 de 17 de marzo de 2016 y declarando prescrita la facultad de ejecución tributaria de la deuda tributaria contenida en la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago Nº 10-00013-10 incumplida, iniciada con el PIET Nº 24-00335-10.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 29 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretar

109

Louis Vuitton Malletier c/
Servicio Nacional de Propiedad Intelectual - SENAPI
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Louis Vuitton Malletier, impugnando la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016, emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 59 a 69, la notificación a tercero interesado de fs. 111, la respuesta de la entidad demandada de fs. 117 a 122, la réplica de fs. 129 a 133, la dúplica de fs. 138 a 139 vta., el Auto Supremo N° 81/2017 de 9 de mayo de fs. 146 a 148, mediante la cual se formula interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones (TJCA), la Interpretación Prejudicial emitida por el TJCA de fs. 152 a 166, el decreto de Autos de fs. 144, el Auto de 10 de julio de 2018, por el que se suspendió el plazo para la resolución de la presente causa (fs. 170 y vta.), hasta que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual remita los antecedentes administrativos extrañados, documental que fue remitida el 1ro. de octubre de 2018, dándose reinicio al cómputo del pazo de emisión de sentencia el 17 de octubre de 2018; los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda.

El 27 de octubre de 2016, la Sociedad Louis Vuitton Malletier, a través de su apoderada Pilar Salazar G., interpone demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016, bajo los siguientes argumentos:

1. Ausencia de interés legítimo.

Manifiesta que, el interés para interponer una demanda de cancelación, en el marco de la Decisión 486 de la CAN, y según jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina "(...) el solicitante deberá demostrar un interés en la cancelación de la marca respectiva, el cual deberá ser evaluado por la oficina nacional competente (…) (proceso 094-IP-2012).

Añade que, las autoridades del SENAPI se han limitado a referir y fundamentar de manera incomprensible que, el interesado cuenta con la intención de usar el signo solicitado, y cuenta con legítimo interés para interponer demanda de cancelación contra la marca Louis Vuitton; considerando que el interés de la demandante es suficiente para cancelar un derecho legítimamente reconocido y efectivamente ejercido por su mandante, como se demostró en la prueba, ignorando completamente que la actora es una infractora declarada de sus legítimos derechos sobre la marca.

Agrega que, la simple intención que comprende el eventual o posible ejercicio de un derecho, pueda equipararse al interés legítimo pues esta interpretación transgrede el art. 11 de la Ley 2341, manifiesta que la simple intención no puede sobreponerse al derecho subjetivo legítimo y efectivo de usar la marca por su empresa, señala que no puede considerarse legítimo interés, aquel invocado por un infractor debidamente investigado y en su mérito reconocido por el SENAPI, sentando un terrible precedente respecto de lo que se entiende por interés legítimo para la admisión de demandas de cancelación sin causa justificada ni legítima.

Argumenta que interpretaciones prejudiciales del Tribunal Andino de Justicia, han señalado que "la persona interesada que solicita la cancelación deberá demostrar previamente un interés tal que la procedencia de su intervención como parte procesal le produzca un beneficio de cualquier tipo a su favor, además, este interés debe ser actual no eventual o potencial".

Denuncia que este actuar está reñido con principios fundamentales constitucionales, de la seguridad jurídica y el debido proceso, pues en el caso concreto se trata de una infractora declarada de la marca, cuya cancelación solicita para defender y justificar sus actos ilegales.

2. Falta de suspensión del proceso de cancelación.

Alega que las autoridades del SENAPI no procedieron a suspender el proceso de cancelación en conocimiento del sustanciamiento de una demanda de infracción contra la actora de la cancelación, señala los documentos relativos a dicho proceso, incluyéndose la declaración jurada ante Notario de Fe Pública, del Perito debidamente acreditado que declara la falsedad de los productos importados al país por Aleida Adams Ramírez, no solamente probaron que se encontraba sustanciándose dentro del SENAPI una demanda de infracción contra la actora de la cancelación, sino que demostraron la existencia de una contención previa entre la ahora demandante y Louis Vuitton Malletier; hace cita del expediente número 181758, sustanciado ante el SENAPI, en el que dicha autoridad decreta la suspensión de una solicitud de registro, en atención al principio de verdad material; desentendiéndose de las propias declaraciones de la ahora demandante, quien declaró abiertamente en su escrito de defensa dentro del referido proceso de infracción, que la mercadería falsificada que intentó internar al país bajo las marcas Louis Vuitton y LV, ingresa como mercadería de uso personal y en pequeñas cantidades, sin fines comerciales, elementos materiales que debieron ser valorados por la autoridad.

3. Valoración de la prueba.

Acusa la vulneración de los principios del debido proceso, el derecho a ser oído, el derecho al ejercicio a la legitima defensa, al no valorarse adecuadamente la prueba presentada, omitiendo investigar la verdad material, el SENAPI rechazó la prueba presentada, justificando dicho rechazo, por el supuesto incumplimiento de formalidades en la presentación de la documentación, transgrediendo el art. 88 del reglamento de la ley N° 2341, rechazando por los siguientes criterios, carentes de respaldo legal, adecuada apreciación y de razonabilidad.

I.1. Petitorio.

Solicitó, declarar probada la demanda; "revocando totalmente la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016 de 20 de enero de 2016 (Exp. N° 46348- C), y en

consecuencia disponiendo la no cancelación del registro de la marca "Louis Vuitton" (denominativa) clase 25, registro 46348- C de fecha 10 de noviembre de 1987".

I.2. Contestación a la demanda.

Admitida la demanda mediante decreto de 7 de noviembre de 2016, es corrida en traslado a la autoridad demandada y al tercer interesado, quienes fueron legamente citados, apersonándose Silvia Roxana Frías Villegas, Directora General Ejecutiva a.i., y representante legal del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, para contestar negativamente a la acción incoada en su contra, con los argumentos siguientes:

Manifiesta que los argumentos de la demandante versan sobre una falta de valoración de la prueba por aspectos simplemente formales, así como la legitimación del demandante en aquel proceso, al respecto niega los extremos de la demanda, reiterando y transcribiendo in extenso, todos los fundamentos expuestos en la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016, referente a la legitimación para plantear una acción de cancelación, analiza el principio de verdad material y sometimiento pleno a la ley, y de la prueba aportada por la sociedad Louis Vuitton Malletier y su valoración, cuestionamiento a la declaración de Marie Caroline Toussaint y su posición respecto a la consulta obligatoria al Tribunal de Justicia de la CAN.

I.3. Petitorio.

Concluye su argumentación, solicitando se dicte sentencia "rechazando la demanda planteada y confirmando la Resolución Administrativa Jerárquica Nº DGE/CANC/J- 019/2016, de 20 de enero".

I.4. Réplica y Dúplica.

En la réplica y dúplica formuladas por las partes se reiteraron los argumentos anteriores. Conforme al decreto de 5 de abril de 2017 de fs. 144, se dispuso que en coherencia a los antecedentes cursantes en el expediente, la suspensión de la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial.

Mediante Auto de 10 de julio de 2018, se suspendió el plazo para la resolución de la presente causa (fs. 170 y vta.), hasta que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual remita los antecedentes administrativos extrañados, documental que fue remitida el 1ro. de octubre de 2018, dándose reinicio al cómputo del pazo de emisión de sentencia el 17 de octubre de 2018.

II. ANTECEDENTES DEL PROCESO.

Por memorial de fecha 28 de julio de 2015, se apersonó Perla Koziner U., en representación de la firma Louis Vuitton Malletier, presentando recurso de revocatoria contra la Resolución Administrativa N° 195/2015 de fecha 19 de mayo de 2015, atendida por Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 0172/2015, que resuelve rechazar el recurso de revocatoria interpuesto por Louis Vuitton Malletier, y confirmar en todas sus partes la Resolución Administrativa N° 195/2015 de fecha 19 de mayo de 2015, en la que se declara probada la acción de cancelación planteada por Aleida Adams Ramírez, ordenándose en ejecución de fallos, proceder con la cancelación de la Marca Louis Vuition (Denominativa) registrada bajo el Nº 46348-C.

En fecha 21 de septiembre de 2015, en tiempo hábil y oportuno, la firma Louis Vuitton Malletier representada legalmente por Perla Koziner U., interpone recurso Jerárquico, contra la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 0172/2015, misma que es resuelta mediante

la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016, emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), rechazando el recurso jerárquico interpuesto y confirma la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 0172/2015 de 31 de agosto .

III.-Fundamentos jurídicos del fallo.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso Contencioso Administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la Ley en los actos y resoluciones de la administración, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

III.1. Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída por el demandante se circunscribe a determinar, si la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016, emitida por el (SENAPI), que confirmo la cancelación de marca, lesiona los derechos de la empresa demandante, al no haber considerado la ausencia de interés legítimo del demandante de la cancelación de marca; no haber suspendido el proceso de cancelación en conocimiento del sustanciamiento de una demanda de infracción contra la actora de la cancelación, y la vulneración del derecho al debido proceso, en su elemento de derecho a defensa y a ser oído, al no valorar adecuadamente la prueba presentada, por el demandante.

III.2. Análisis y fundamentos legales aplicables al caso en concreto.

La Constitución Política del Estado, reconoce que las normas de derecho comunitario integran y son parte del bloque de constitucionalidad, es así que su artículo 410 párrafo II señala: “La constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. El bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y convenios internacionales en materia de derechos humanos y las normas de derecho comunitario, ratificados por el país (…)”.

Mediante Auto Supremo Nº 81/2016-CA de 9 de mayo, que cursa a fs. 146 a 148, la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, solicitó interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, y remitida la Resolución de interpretación Prejudicial, caratulada como proceso 459-IP-2017 que cursa a fs. 152 a 166, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al parágrafo III del art. 354 del Código de Procedimiento Civil.

1. Ausencia de interés legítimo.

En relación a la ausencia de interés legítimo de la solicitante de la cancelación del registro de marca, alegada por la firma demandante, el art. 165 de la decisión 486 de la Comunidad Andina establece: “La oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, cuando sin motivo justificado la marca no se hubiese utilizado en al menos uno de los Países Miembros, por su titular, por un licenciatario o por otra persona autorizada para ello durante los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación. La cancelación de un registro por falta de uso de la marca también podrá solicitarse como defensa en un procedimiento de oposición, interpuestos con base en la marca no usada.”(sic), norma que muestra, que el solicitante

deberá demostrar un interés en la cancelación de la marca, aspecto que trasunta en la simple intención de éste, para registrar un signo idéntico o semejante al no utilizado, para cuyo fin deberá darse inicio al trámite a solicitud de parte interesada, lo último evidenciado en una primera instancia.

Resulta necesario establecer que, la uniforme jurisprudencia sentada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina concluye en el Proceso 122-IP-2007 "El artículo 273 de la decisión 486, establece que la "oficina nacional competente" a que se refiere el artículo 165 de la misma Decisión es el órgano administrativo encargado del registro de la Propiedad Industrial. Y en referencia a la legitimación para solicitar la cancelación del registro del signo, el Tribunal ha determinado que se extiende a los titulares de derechos subjetivos, pero igualmente a los interesados legítimos, por lo que se considera que puede accionar la acción de cancelación "la persona natural o jurídica que pretenda usar la marca registrada y no utilizada" (Proceso Nº 15-IP-99, Marca: "BELMONT", publicada en la Gaceta Oficial Nº 528, de 26 de enero de 2000), o aquella que solicite registrar un signo idéntico o semejante, confundible con la marca no utilizada.". De igual forma dentro del proceso 131-IP-2007 señaló: "De acuerdo a la Decisión 486, la oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de cualquier persona interesada. Por lo tanto, la legitimación para solicitar la cancelación por falta de uso hace necesario acreditar un interés legítimo o un derecho subjetivo, es decir, la persona interesada que pretenda accionar frente al acto administrativo de cancelación de registro, previamente deberá demostrar un interés tal que la procedencia de su intervención como parte procesal le produzca un beneficio de cualquier tipo a su favor, además, este interés para actuar, deberá ser actual, no eventual o potencial. Por lo tanto, para que opere la acción de cancelación de registro por falta de uso, el artículo 165 exige la presencia de parte interesada, lo que según el Tribunal "significa que ésta ha de tener un derecho subjetivo o al menos un interés legítimo los que deberán ser acreditados, en la vía administrativa o en la vía judicial". (Proceso 149-IP-2006, publicado en la G.O.A.C. Nº 1452, de 10 de enero de 2007, marca: MINERVA (mixta), citando al Proceso 10-IP-97, publicado en G.O.A.C. 308, de 28 de noviembre de 1997, marca: COLSUBSIDIO). En resumen, se encuentra legitimada para accionar "la persona natural o jurídica que pretenda usar la marca registrada y no utilizada" (Proceso 15-IP-99, ya citado), así como la que pretenda registrar un signo idéntico o semejante, confundible con la marca no utilizada".

Cabe destacar que la norma andina establece que, la oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, ese contexto normativo ha sido interpretado por la jurisprudencia sentada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, que ha señalado como exigencia, la legitimación del interesado en la cancelación de la marca, como parte esencial y complementaria a la intención de solicitar la cancelación de una marca, interés legítimo que deberá ser acreditado, en la vía administrativa o en la vía judicial; en cuyo entendimiento, quien debe demostrar el legítimo interés para la cancelación, es el solicitante, sea esta persona natural o jurídica, quien demostrará su legítimo interés con actos y hechos tendientes a tal fin, ante cuya exigencia, de revisión de actuados administrativos (Fs. 1 a 7 de Anexo 1) éste Tribunal extraña la ausencia de elementos tendientes a la demostración del legítimo interés de la solicitante Aleida Adams Ramírez, a través de su apoderado José Lorenzo Cabero Cabrera, mediante escrito de solicitud de cancelación de marca de fecha 25 de septiembre de 2014 (fs. 6 a 7 Anexo 1), anexando únicamente poder de representación del apoderado, extrañándose la ausencia de elementos tendientes a la demostración del legítimo interés de la solicitante, ausencia que evidencia que en la cancelación de registro de marca, la interesada no demostró su legítimo interés,

conforme a la exigencia de la norma andina, evidenciándose una mera intención de la impetrante a través de su escrito de solicitud de fs. 6 a 7 (Anexo 1), no acompañada la demostración de interés legítimo, para accionar la referida cancelación, aspecto que no fue debidamente compulsado por la instancia jerárquica, evidenciándose la ausencia de interés legítimo de la impetrante de la cancelación del registro; más aún, si quedó evidenciado, mediante Resolución Administrativa N° INF-36/2016 (fs. 43 a 56), que declaró probada la infracción a los derechos de propiedad industrial interpuesta por la firma Louis Vuitton Malletier, en el proceso IF-00034-2014, declarando la existencia de la infracción de derechos de propiedad industrial por parte de la impetrante de la cancelación de registro Aleida Adams Ramírez, por internación de productos falsificados con la marca Louis Vuitton, instruyendo señalada decisión, la sanción de destrucción de los productos comisados; evidenciándose como consecuencia de ese proceso, la búsqueda de un otro fin, aspectos que muestran la ausencia de un interés legítimo de la solicitante de la cancelación del registro.

2. Falta de suspensión del proceso de cancelación.

De revisión de antecedentes administrativos, se evidencia en Anexo 1, fs. 16 a 19 que mediante memorial de 3 de febrero de 2015, la firma Louis Vuitton Malletier, responde a demanda de cancelación presentada por Aleida Adams Ramírez, a través de su apoderado José Lorenzo Cabero Cabrera (fs. 6 a 7 Anexo 1), poniendo en antecedentes del SENAPI, la existencia previa de un proceso de infracción tramitado en esa instancia registral, bajo el número IF-00034-2014, a denuncia de la empresa demandada en contra de Aleida Adams Ramírez, quien habría internado al país un contendor con mercadería falsificada, bajo la marca registrada Louis Vuitton Malletier, pidiendo tomar en cuenta que la demanda de cancelación fue presentada por Aleida Adams Ramírez de mala fe, constituyendo un acto de competencia desleal vinculado a la propiedad industrial, evidenciándose a fs. 43 a 56, la Resolución Administrativa N° INF-36/2016, que declara probada la acción de infracción a los derechos de propiedad industrial interpuesta por la firma Louis Vuitton Malletier declarando la existencia de la infracción de derechos de propiedad industrial por parte de Aleida Adams Ramírez, instruyendo señalada decisión, la sanción de destrucción de los productos decomisados, por la Aduana Nacional.

Corresponde precisar que, la presente demanda impugna la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, que versa sobre un proceso de cancelación de registro marcario, accionado por persona natural, por supuesta falta de uso del denominativo de marca, proceso administrativo en el cual, fue pretensión de la firma Louis Vuitton Malletier la suspensión del proceso de cancelación de registro, oponiendo a dicho proceso administrativo un proceso de infracción tramitado en esa instancia registral, bajo el número IF-00034-2014, a denuncia de la empresa demandada en contra de Aleida Adams Ramírez, quien posteriormente accionó cancelación del registro de marca de la firma Louis Vuitton Malletier, evidenciándose que el proceso administrativo de cancelación de registro se circunscribe a determinar si evidentemente se probó la falta de uso del denominativo de marca, en cuyo esclarecimiento, los antecedentes infraccionales de la solicitante de cancelación, no son impedimento para efectuar su solicitud de cancelación del registro de marca, ante inexistencia de norma que lo prohíba, y en aplicación de los arts. 117. II, 118. I y 109. I de la CPE, no siendo evidente como consecuencia la acusación del demandante sobre este punto.

3. Valoración de la prueba.

Referente a la valoración no adecuada de algunas de las pruebas presentadas por la firma Louis Vuitton Malletier y falta de investigación de la verdad material en el presente proceso, a tal fin, corresponde precisar que la norma andina art. 167 de la Decisión 486 establece: "La carga de la prueba del uso de la marca corresponderá al titular del registro. El uso de la marca podrá demostrarse mediante facturas comerciales, documentos contables o certificaciones de auditoría que demuestren la regularidad y la cantidad de la comercialización de las mercancías identificadas con la marca, entre otros."(sic).

A cuyo entendimiento, para probar el uso efectivo de una marca, el titular debe acreditar con pruebas directas o indirectas que ofertó sus productos al mercado; es decir, que ofertó los productos de su marca a los consumidores, del mismo modo, debe asumirse que, así como los documentos contables y certificaciones de auditoría prueban el uso de la marca, acreditando la comercialización del producto, así también los contratos, comprobantes de pago, demuestran la existencia del uso, como también un establecimiento abierto al público, la publicidad a través de distintos medios (televisión, radio, prensa escrita, internet, redes sociales, folletería, etc.) como la oferta de contratar (mediante la remisión de cartas, correos electrónicos, etc.), prueban el uso de la marca en cuanto acreditan que el producto se encuentra disponible en el mercado bajo esa marca.

Por otra parte el art. 166 de la señalada Decisión 486 señala que se entenderá que una marca se encuentra en uso cuando los productos que ella distingue, han sido puestos en el comercio o se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca, entendiéndose que la norma comunitaria reconoce la acreditación de uso de marca, el hecho de que el titular haya puesto a disposición del mercado los productos identificados con su marca, lo cual no debe entenderse si dicha oferta tiene o no aceptación esperada por parte de los clientes o consumidores, bastando la disponibilidad ofertada al mercado.

En el señalado contexto, correspondía conforme a los parámetros del art. 165 de la Decisión 486, probar a la firma demandante sobre los puntos que acusa, que durante el periodo 26 de septiembre de 2011 a 26 de septiembre de 2014, señalada empresa hizo uso del denominativo de marca, a cuyo efecto, la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, efectúa una valoración detallada de la prueba, misma que compulsada muestra:

I. sobre las declaraciones realizadas por Marie Caroline Toussaint, en su condición de representante legal de Louis Vuition Malletier, se advierte que la misma es una declaración voluntaria, que evidentemente no cumple con las exigencias de los arts. 1289 y 1294 del Código Civil y con los postulados de pertinencia y admisibilidad, previstas en el art. 376 del Código de Procedimiento Civil. 2. Las fotocopias de las facturas comerciales que se acompañaron como anexo a las declaraciones realizadas por la Sra. Toussaint (fs. 82 a 582), en cuya legalización, las cartas de fs. 83, 335 y 582, hacen referencia a los elementos anexados a las cartas y legalizaciones, son conformes al original, sin mencionar señalados acápites, en qué consisten dichos anexos, acompañando fotocopias de facturas, que denotan un movimiento comercial significativo de productos en el periodo de tiempo en cuestionamiento, más sin embargo, éstos no cumplen con la exigencia del 1294 del Código Civil. 3. En cuanto al CD presentado como prueba, consistente en una base de datos de productos Louis Vuitton Malletier que se comercializan en Colombia, así como los cuadros de inversión publicitaria de las marcas, las mismas que no evidencian de manera alguna el uso de la marca, siendo dicha base de datos simplemente referencial sin gozar de la pertinencia exigida y en los términos de la Decisión 486. 4. Respecto a la acusación de no valoración ni mención alguna sobre las direcciones de páginas web,

https://www.es.louisvuitton.com//colombia/louis-vuitton-bogota y http://www.es. louisvuitton.com, proporcionadas en su escrito de defensa, de revisión de dichos sitios electrónicos se evidencia que se encuentra la tienda Louis Vuitton Malletier en Bogotá; sin embargo, dichos sitios web, no aportan mayores elementos de convicción para determinar la disposición de productos de la marca, durante el periodo en cuestionamiento, no siendo conducentes a la demostración del uso de la marca.

De todo o señalado, se advierte que la instancia jerárquica efectuó una adecuada valoración de las pruebas presentadas por la firma Louis Vuitton Malletier, efectuando una detallada fundamentación del porqué del rechazo de cada una de ellas, evidenciándose que la acusación del demandante no encuentra asidero en este punto de su demanda, hecho que muestra que la resolución impugnada efectuó una adecuada valoración de la prueba, ajustada a derecho.

Siendo atribución de este tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinado el correcto o incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales baso la autoridad jerárquica, concluye que el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, al pronunciar la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016; interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la firma Louis Vuitton Malletier, impugnando la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero de 2016, deviene en probada, al haberse demostrado que la resolución impugnada no consideró argumentos y fundamentos esenciales, sobre el interés legítimo del interesado en la cancelación del registro de la marca Louis Vuitton, que requirieron ser adecuadamente analizados por la autoridad jerárquica.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, declara PROBADA la demanda de fs. 59 a 69, dejando sin efecto la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-019/2016, de 20 de enero; emitido por el SENAPI, y como consecuencia la Resolución Administrativa N° 195/2015 de 19 de mayo de 2015, emitido por la Dirección de Propiedad Industrial, por el cual se declaró probado el proceso de cancelación del registro de la marca “Louis Vuitton”.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 29 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretar

110

**Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo.**

SENTENCIA

II. VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 22 a 28 vta., interpuesta por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Y.P.F.B, representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia y Walter Elias Monasterios Orgaz, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2016 de 5 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 69 a 75 vta.; réplica de fs. 78 a 80; dúplica de fs. 98 a 100; apersonamiento y pide se tenga presente del tercer interesado de fs. 85 a 92 vta.; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: Argumentos de la demanda y contestación.

1.- Demanda y petición.

Violación del art. 68, Núm. 8 de la Ley 2492, con relación al art. 115, parágrafo II de la CPE.

Una vez transcrito los referidos artículos, indica que la resolución jerárquica impugnada, impide que la Empresa YPFB, tenga conocimiento exacto del origen de los cargos establecidos preliminarmente, toda vez que reconoce expresamente que el proveedor no presentó sus Libros de Compras IVA, lo cual implica según la AT, que habría una presentación de información efectuada por terceras personas que nunca fue de su conocimiento, además dicha información consistente en Libros de Compras IVA de los proveedores jamás fue presentada ante la AT, lo cual hace nulo todo lo obrado, al basarse en una información, que afecta al derecho a la defensa y al debido proceso.

Violación del art. 115, parágrafo II de la C.P.E., con relación a los medios de impugnación.

La resolución jerarquía impugnada sobre la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0754/2016, indica que ninguna de las partes interpuso demanda Contenciosa Administrativa ante el Tribunal Supremo, mostrando ambas YPFB y GRACO La Paz del SIN, su conformidad con el fallo emitido por esa instancia jerárquica, en consecuencia, el tema de nulidad fue analizado y agotado, siendo contrario a toda norma, un doble pronunciamiento por la misma instancia sobre una misma cuestión. Al respecto esto vulneraría el Derecho a la Defensa y el Derecho al Debido Proceso que tiene YPFB, que se encuentra protegido por el art. 115-II de la CPE.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0754/2016, al anular obrados hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 327/2016 de 18 de abril, implica que la problemática se sigue tramitando por la vía administrativa, consecuentemente no ha sido agotada y no se puede abrir la competencia del Tribunal Supremo de Justicia por la vía jurisdiccional, negando de esta manera el acceso a una justicia pronta, oportuna, transparente y sin dilaciones, vulnerando el derecho a la defensa y al debido proceso.

Violación al debido proceso en relación al principio de congruencia.

De la lectura de la Resolución Determinativa Nº 17-1771-2015, se evidencia que la misma se basa en el art. 70-4) de la Ley 2492, art. 8 de la Ley 843, con concordante con lo señalado por el art. 8 del DS 21530 y lo establecido por el art. 41, núm. 1 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10.0016.07, sin embargo, en la resolución impugnada se señalan normas que no se encuentran señaladas como fundamento legal de la resolución determinativa indicada.

Violación a los arts. 71 y 73, parág. II de la Ley 2341, con relación al art. 41 núm. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0016.07.

Después de transcribir algunos párrafos de los arts. 71, 73 de la Ley 2341, así como el art. 41 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10.0016.07, señala que, la normativa tributaria respecto a las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes generan crédito fiscal únicamente si dichas facturas cumplen con los requisitos de esta normativa tributaria, no se encuentra la exigencia de los medios probatorios de pago reclamados por la AT, además ésta no indicó cuales serían estos documentos, a efectos de tenerlos para futuras transacciones y que la autoridad demandada tampoco los individualizó o señaló cuáles serían estos documentos y que al no existir expresamente la obligación de su presentación, no puede aplicarse la sanción de la depuración del crédito fiscal, es decir no existe la tipicidad del supuesto incumplimiento para que genere como sanción la referida depuración, vulnerando el Principio de Tipicidad.

Por otro lado, el último párrafo del art. 5 de la Ley 843 referido al IVA indica: " …el impuesto de éste título forma parte integrante del precio neto de la venta , el servicio o prestación gravada y se facturará juntamente con éste, es decir, no se mostrará por separado…", lo cual implica que al pagar YPFB por los servicios prestados a sus proveedores, dicho pago incluye el IVA y es el proveedor quien tiene que empozarlo a favor del SIN, por lo que en el caso, el primer paso que debió realizar la AT es fiscalizar a los proveedores y obtener el pago correspondiente de ellos, puesto que ellos tendrían el dinero del referido impuesto.

Peticiona en ese sentido se emita resolución declarando nula y sin valor legal la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2016 de 5 de diciembre de 2016, consecuentemente ordene el archivo de obrados.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La AT, tanto en la Vista de Cargo, como en la Resolución Determinativa, considerando la documentación proporcionada por el contribuyente, formuló los cargos evidenciando la falta de realización de las transacciones con los proveedores, evidenciando que los proveedores no declararon las Notas Fiscales observadas, determinación establecida en sujeción a los arts. 70-4) de la Ley 2492; 8 de la Ley 843 y DS 21530 RIVA; art. 41 -1) de la RDN Nº 10-0016-07; en consecuencia el contribuyente se encuentra obligado a respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales,

facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, correspondiendo al contribuyente que pretenda hacer valer sus créditos aportar pruebas que demuestren la efectiva realización de la transacción.

La RND Nº 10-0016-07 referida por el demandante constantemente en toda la sustanciación del proceso, reglamenta aspectos relativos a la facturación cuyo art. 41 señala los requisitos que deben contener y cumplir las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes a efectos de ser válidas para crédito fiscal al momento de su emisión y no establece los demás requisitos para la validez del crédito fiscal contenido en las facturas. Para el caso tanto en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa formuló los cargos evidenciando la falta de realización de las transacciones con los proveedores. Si bien el art. 70-4) de la Ley 2492 no especifica los medios probatorios de pago no es menos cierto que debe demostrarse ese pago. Reitera que si bien la AT no señaló específicamente cuál sería el documento idóneo, aclaró que la documentación presentada por el contribuyente simplemente demuestra que hubo el desembolso del pago, empero no demostró que efectivamente se realizó el pago al proveedor. Que en la resolución de alzada se identificó cuál el documento idóneo que YPFB debía presentar, registros contables, recibos de pago de los proveedores y otros, y ya en instancia jerárquica no se presentó ninguna documentación en consecuencia no se vulneró al derecho a la defensa, presentando la documentación que vio conveniente.

En cuanto a la falta de presentación del Libro de Ventas IVA por parte de los proveedores y no del Libro de Compras IVA como confunde el Sujeto Pasivo en su demanda, al respecto aclara, que el hecho que la AT señale que existe información proporcionada por terceros no significa que la misma necesariamente se refiera a los Libros de Venta IVA, así también como por la propia información presentada por el contribuyente y por los Agentes de Información, máxime si los proveedores no declaran las notas fiscales emitidas a YPFB.

En lo referido a que la AGIT vulneró el Principio de Congruencia al señalar como fundamento jurídico normativo, la que no se encuentra expresada como fundamento legal en la Resolución Determinativa, empero el demandante no refiere específicamente cuál la norma señalada en la Resolución Jerárquica que causa incongruencia, siendo que los arts. 198 y 211 de la Ley 2492 son precisos en cuanto a la forma de interposición de los Recursos de Alzada y Jerárquico y el contenido de las resoluciones que resuelven los mismos, debiendo contener la fundamentación precisa respecto a las cuestiones planteadas en el recurso.

Sobre el argumento de que se encuentre agotada la vía administrativa para abrir la competencia del Tribunal Supremo conforme el art. 131 de la Ley 2492, se debe tomar en cuenta que conforme lo referido por el art. 212 del Código Tributario Boliviano dentro de las resoluciones que emite la AGIT, se encuentra la de anular la decisión asumida por la ARIT, hasta el vicio más antiguo, pero ello no significa que la resolución anulatoria no pueda ser objeto de observación o impugnación ya que si consideraba que lesionaba sus derechos pudo impugnarla por la vía judicial mediante el proceso contencioso administrativo y si no lo hizo fue por su propia voluntad no existiendo indefensión alguna.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- Ante la Orden de Verificación Nº 0014OVE05235, de 13 de noviembre de 2014, en la modalidad Operativo Específico Crédito Fiscal IVA, correspondientes a los periodos enero,

febrero, marzo, abril, mayo, junio, agosto y octubre de la gestión 2011, el 11 de noviembre de 2015, la AT, labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00125925, 00125926, 00125927, 00125928, 00125929, 00125930, 00125931 y 00125932, por Incumplimiento de Deberes Formales de registro de libros de Compras IVA, por los periodos de enero, febrero, marzo abril, mayo, junio, agosto y octubre de la gestión 2011, hecho que contraviene el art. 47 de la RND Nº 10-0016-07, sancionándolo con 1500 UFV por cada acta, de acuerdo al Subnumeral 3.2, numeral 3, e la RND Nº 10-0037-07, con un total de 12.000 UFV.

El 18 de noviembre la AT emitió el Informe Final CITE: SIN/GGLPZ/DF/VE/INF/3919/2015, el cual señala que como resultados del análisis y verificación a los Libros de Ventas IVA modulo Da Vinci, los formularios de los proveedores, las dosificaciones que otorga la AT y la documentación presentada por el contribuyente, verificó que presentó algunas Notas Fiscales no válidas para el registro y aprobación del crédito fiscal; asimismo, que el contribuyente registró y declaró en el Libro de Compras IVA Notas Fiscales que carecen de medios probatorios de pago, que demuestren la realización de las transacciones con los proveedores, siendo que los mismos no declararon las notas fiscales.

El 24 de noviembre de 2015, la AT notificó a YPFB con la Vista de Cargo Nº 32-0374-2015 (CITE: SIN/GGLPZ/DF/VE/VC/411/2015, determinando sobre Base Cierta una deuda tributaria preliminar de 17.072 UFV equivalentes a Bs35.663, importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago por el IVA de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, agosto y octubre de la gestión 2011 y multa por Incumplimiento de Deberes Formales, otorgando el plazo de treinta días, para formular descargos y presentar pruebas.

Una vez presentado descargos a la Vista de Cargo, el 28 de diciembre la AT emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/INF-C/00049/2015, el que concluye que los argumentos de descargo presentados por el Contribuyente, no desvirtúan los reparos establecidos en la Vista de Cargo. Por lo que el 29 de diciembre de 2015, la AT notificó a YPFB, con la Resolución Determinativa Nº 17-1771-2015, mediante la que resolvió determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del Sujeto Pasivo correspondientes al IVA de los periodos fiscales de mazo, abril, mayo, agosto y octubre de la gestión 2011, por un total de 5.112 UFV equivalente a Bs10.721, por concepto de Tributo Omitido, Intereses y Sanción por Omisión de Pago.

Impugnada por el contribuyente la indicada resolución, el 18 de abril de 2016, la ARIT emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0327/2016, que anuló obrados hasta la Vista de Cargo Nº 32-0374-2015 (CITE: SIN/GGLPZ/DF/VE/VC/411/2015), de 18 de noviembre de 2015 inclusive, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN; en consecuencia, la AT, debe emitir un nuevo acto administrativo de acuerdo a los requisitos exigidos por el art. 96 parág. I de la Ley 2492.

Recurrida la resolución indicada en el párrafo anterior, de recurso jerárquico por GRACO La Paz, el 5 de julio de 2016, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0754/2016, que Anuló la Resolución ARIT-LPZ/RA 0327/2016 de 18 de abril, con reposición hasta el vicio más antiguo es decir hasta la propia resolución de alzada en la cual se pronuncie expresamente sobre todas las cuestiones planteadas por el sujeto pasivo en su recurso de alzada.

2.- En ese sentido se emitió las Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0763/2016 de 5 de septiembre que CONFIRMA la RD Nº 17-1771-2015 de 28 de diciembre de 2015, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra el contribuyente YPFB.

3.- Contra esta resolución de alzada, interpuso YPFB recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2016 de 5 de diciembre que confirma la resolución de alzada.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria de confirmar la resolución de alzada al haberse indebidamente pedido que se constate con medios probatorios de pago las transacciones realizadas que generaron crédito fiscal y que en la determinación de lo adeudado se vulneró el derecho a la defensa.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando los puntos demandados al tener relación entre sí; en tal sentido se tiene:

1.- Violación del art. 68, Núm. 8 de la Ley 2492, con relación al art. 115, parágrafo II de la CPE. Y, con relación a los medios de impugnación.

Al respecto el demandante sostiene que la AT, señaló que habría una presentación de información efectuada por terceras personas, pero que nunca fue de su conocimiento, además dicha información consistente en Libros de Compras IVA de los proveedores jamás fue presentada ante la AT, lo cual hace nulo todo lo obrado, al basarse en una información que afecta al derecho a la defensa y al debido proceso.

De inicio ante la denuncia de posibles nulidades, es necesario realizar el estudio sobre nulidades y anulabilidades atribuibles al presente caso, sobre el particular el Tribunal Supremo de Justicia ha desarrollado una línea jurisprudencial, con relación a la nulidad y anulabilidad establecida en los arts. 35 Parág. II y 36 Parág. IV de la Ley del Procedimiento Administrativo, al señalar que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por Ley. La excepción a esta regla de invocación, se encuentra en el artículo 55 del DS 27113 (Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo) que establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione la indefensión o lesione el interés público. Entendiendo por indefensión el no tener conocimiento del proceso en cuestión como señala la Sentencia Constitucional 1357/2003-R de 18 de septiembre, al indicar: "(...) queda establecido de manera inobjetable que la indefensión en proceso, sólo puede ser denunciada y dada por cierta cuando se establece que la parte procesada no ha tenido conocimiento alguno del proceso seguido en su contra, de modo que no podrá alegarse aquélla cuando tuvo conocimiento material de la existencia del proceso e incluso intervino en él presentando memoriales y formulando peticiones inherentes a su defensa", y se entiende por orden público las libertades, derechos y garantías fundamentales y que estos tienen un límite en la Ley (principio de reserva legal), así se deduce de las Sentencias Constitucionales Nº 779/2005-R de 8 de julio y 0083/2005 de 25 de octubre".

En concordancia con la línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, se tiene la SC Nº 0249/2012 de 29 de mayo, dispone lo siguiente: "(…) En ambos casos, por mandato expreso de dicha norma (arts. 35. II y 36.I V de la LPA), tanto la nulidad como la anulabilidad pueden invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la misma ley y dentro de los plazos establecidos en ella; lo que significa que los actos administrativos definitivos son impugnables vía administrativa, mediante las vías recursivas establecidas en las normas legales lo que involucra la posibilidad de demandar la nulidad y anulabilidad de los actos administrativos, empleando similares mecanismos intraprocesales". En ese mismo sentido en la SC Nº 1464/2004-R de 13 de septiembre, señaló que: "...en virtud a los principios de legalidad, presunción de legitimidad y buena fe, no es posible que fuera de los recursos y del término previsto por ley 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 debe utilizar para corregir la equivocación; por ende, fuera del procedimiento previsto y los recursos señalados por la ley, un mismo órgano no podrá anular su propio acto administrativo (conocido en la doctrina como acto propio) por cuanto una vez definida una controversia y emitida la Resolución, esta ingresa al tráfico jurídico y por lo tanto ya no está bajo la competencia de la autoridad que la dictó, sino a la comunidad…" Entonces quien demande nulidad o anulabilidad y dentro de la anulabilidad los vicios procesales, debe tomar en cuenta que la nulidad y la anulabilidad deben ser impugnados por los recursos administrativos correspondientes en este caso el recurso de alzada y jerárquico y que en el caso de vicios procesales (que se encuentran dentro de la anulabilidad), deben haber causado un verdadero estado de indefensión y dicho vicio procesal debió ser argüido oportunamente en la etapa procesal correspondiente. Las inconcurrencias de estas condiciones deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa, lo contrario dará lugar al rechazo del pedido de nulidad. Debe demostrarse además que los medios de defensa de los que ha sido privado de oponer o las que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no

meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución. En tal sentido no concurrió ninguna de las causales dispuestas en los art. 36 de la Ley 2341 y 55 de su Decreto Reglamentario, menos se le privó en ningún momento del derecho a su defensa conforme al art. 117 de la CPE.

En tal sentido se tiene que el 17 de noviembre de 2014, la AT notificó a YPFB con la Orden de Verificación Nº 0014OVE05235, de 13 de noviembre de 2014, en la modalidad Operativo Específico Crédito Fiscal IVA, correspondientes a los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, agosto y octubre de la gestión 2011, adjuntando detalle de diferencias y solicitó la presentación de la documentación consistente en DDJJ del IVA Form. 200, Libro de Compras, Facturas de Compras Originales, documentos que respalden el pago realizado y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite.

Es decir a partir de ello la Empresa demandante, siempre tuvo conocimiento exacto del origen de los cargos de los presuntos cargos establecidos en su contra, tal es así que con el derecho que le asistía primero pidió ampliación de plazo para presentar sus descargos, que después lo realizó conforme sale de antecedentes administrativos a lo que la AT le aclaró que la documentación presentada simplemente demuestra que hubo el desembolso del pago, empero no del pago al destinatario final, viabilizandose el derecho a la defensa para que presente YPFB el medio probatorio que demuestre lo extrañado por la AT.

Sobre el hecho de que no se habría puesto en conocimiento del demandante la información proporcionada por terceros y agentes de información y aquello le habría ocasionado violación a su ejercicio de defensa, fue la Resolución de Recuso de Alzada ARIT-LPZA/RA 0327/2016 que dispuso la anulación hasta la Vista de Cargo a fin de exponer las causas que originaron la depuración del crédito fiscal; sin embargo esta resolución anulatoria a su vez fue dejada sin efecto por medio de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0754/2016 de 5 de julio, que consideró que la Vista de Cargo, sí contenía, los datos, pruebas o información de terceros, etc., que permitan demostrar el origen de la deuda tributaria , por lo que anulo la referida Resolución ARIT 0327/2016 de 18 de abril, a efectos de que se emita una nueva resolución de alzada en la cual se pronuncie sobre las cuestiones planteadas por el sujeto pasivo en su recurso de alzada. En tal sentido esta resolución jerárquica no fue impugnada en la vía judicial, mediante el Contenciosos Administrativo, concluyendo entonces que quedó resuelto la nulidad por la presunta desinformación al contribuyente para determinar el origen de la deuda tributaria y por ende no se vulneró el derecho a la defensa.

2.- Violación al debido proceso en relación al Principio de Congruencia y a los arts. 71 y 73, parág. II de la Ley 2341, con relación al art. 41 num. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0016.07.

En virtud al Art. 70, Numeral 4 de la Ley N° 2492 (CTB), el Sujeto Pasivo se encuentra obligado a respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos; por lo que, no es suficiente contar materialmente con la factura, sino que ésta debe estar respaldada con documentación que demuestre la efectiva realización de la transacción y si bien la precitada norma no especifica los medios probatorios de pago, no es menos cierto que debe demostrarse que el pago fue realizado al proveedor, el que da certeza de la cancelación o pago del servicio o compra referida en la factura, sea éste un recibo, una constancia del pago, un registro contable y otros; en ese contexto, la

documentación presentada por el Sujeto Pasivo para respaldar la efectiva realización de la transacción resulta insuficiente, cuando se evidencia que los desembolsos se efectuaron a una tercera persona, que no tiene ninguna relación con el emisor de las facturas, sin lograrse demostrar la transacción propiamente dicha.

Por otra parte con relación al art. 41 núm., 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0016.07, señala los requisitos que deben contener y cumplir las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes a efectos de ser consideradas válidas para el crédito fiscal a momento de su emisión, sin embargo no establece los otros requisitos adicionales para la validez del crédito fiscal contenido en dichas facturas, entre ellas la obligación de demostrar la transacción contablemente con medios que demuestres aquello.

En sentido, se tiene que en el Proceso de Verificación, la Administración Tributaria elaboró el Papel de Trabajo parte del alcance de la Orden de Verificación; sin embargo, como resultado de su análisis sólo mantuvo 11 facturas observadas, sin medio probatorio de pago y/o información insuficiente que permita verificar la efectiva transacción con el proveedor.

No es suficiente contar materialmente con la factura, sino que ésta debe estar respaldada, con documentación que demuestre la efectiva realización de la transacción, ante lo cual el Sujeto Pasivo debió presentar toda la prueba que sustente las transacciones que realizó, o aportar todos los medios a su alcance para acreditar sus compras; en consideración a que es su obligación el respaldar sus actividades y operaciones gravadas de acuerdo a lo dispuesto en el art. 70 núm. 4 de la Ley N° 2492; y que si bien dicha norma no especifica los medios probatorios de pago, no es menos cierto que debe demostrarse que el pago fue realizado al proveedor, con el cual da certeza de la cancelación o pago del servicio o compra referida en la factura, sea éste un recibo, una constancia del pago, un registro contable, y otros; en tal sentido, se tiene que las observaciones realizadas, surgen del incumplimiento de la normativa citada, y por lo tanto no se advierte que la AT discrecionalmente se invente documentos para dar validez al Crédito Fiscal; máxime si, de los actuados se advierte que el demandante durante el proceso presentó documentación que consideró medios de pago que respaldaron la efectiva transacción, aunque no se consideró como prueba suficiente que demuestre la efectiva realización de las transacciones, más cuando se observó que los proveedores no declaran las notas fiscales emitidas a YPFB, por lo que siendo que el Sujeto Pasivo no presentó mayores elementos en calidad de medios probatorios del pago, conforme lo establece el art. 76 de la Ley 2492, quien pretenda hacer valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, por lo que al recaer la carga de la prueba en el Contribuyente, debió ser éste el encargado de demostrar dicho extremo; por lo tanto, de acuerdo a lo analizado con relación a las Facturas que fueron observadas sin medio probatorio de pago y/o información insuficiente que permita verificar la efectiva transacción; correspondió mantener firme la observación respecto a las Facturas Nos. 002368, 003751, 014204, 014226, 014232, 014859, 014867, 016816, 016902, 001101 y 014898.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó de forma correcta la resolución de alzada, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa fs. 22 a 28 vta., interpuesta por

Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos Y.P.F.B, representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia y Walter Elias Monasterios Orgaz, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2016 de 5 de diciembre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. – Secretaria de Sala

111

Gerencia Distrital La Paz II Servicio Impuestos Nacionales c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz II Servicio Impuestos Nacionales (SIN), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 420/2016 de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 36 vta, la respuesta de la entidad demandada de fs. 109 a 117 vta, la réplica de fs. 123 a 128 vta., la dúplica de fs. 142 a 146 vta., la notificación a tercero interesado de fs. 81, el decreto de Autos de fs. 148, el Auto de 29 de agosto de 2018, por el que se suspendió el plazo para la resolución de la presente causa (fs. 155 y vta.), los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- Contenido de la demanda.

Gerencia Distrital La Paz II Servicio Impuestos Nacionales, representada por Juana Maribel Sea Paz, en su condición de Gerente Distrital a.i., se apersona a este Tribunal, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 420/2016, de 25 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y la subsistencia del Auto Administrativo N° 25-0125-15 de 30 de septiembre, argumentando lo siguiente:

Manifiesta que la AGIT ha vulnerado el principio de imparcialidad previsto en el inciso f) del art. 4 de la Ley Nº 2341, y el debido proceso establecido en el art. 115 de la Constitución Política del Estado, al no haber valorado mediante la sana crítica la prueba aportada por la Administración Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 420/2016, toda vez que al haberse notificado de manera personal los Proveídos de Ejecución Tributaria, el contribuyente tuvo pleno conocimiento de los actos administrativos generados por sus deudas y por sus obligaciones tributarias, acusando también un erróneo cómputo de la prescripción emitida por la AGIT, debiendo haberse considerado lo previsto en el nuevo texto de los arts. 59, parágrafo I, numeral 4 y 60, parágrafo II de la Ley N° 2492 (CTB), modificados por las Leyes Nº 291 y 317, en los que se dispone que la facultad de ejecutar la deuda tributaria es imprescriptible, término que se computa desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

Manifiesta que, si se parte de la premisa del cómputo de la prescripción a partir de la notificación con el PIET, en el presente caso dicho inicio de prescripción empezaría a correr desde la notificación con los PIET's, Nos. 20-2516/08, 20-2517/08, 20-2518/08, 20-2519/08, 20-2520/08, 25-2521/08, 25-2522/08, 20-2523/08, 20-2524/08, 20-2525/08, 20-2526/08, 20-2527/08, 20-2529/08, 20-2530/08, 20-2531/08, 20-2532/08, 20-2533/08, 20-2534/08, 20-

2535/08, 20-2536/08, 20-2537/08, 20-2538/08 y 00220/2014, los mismos que fueron notificados al contribuyente en fecha 4 de noviembre de 2008, 5 de diciembre de 2008 y 6 de octubre de 2014.

Acusa errónea interpretación de los arts. 59 y 60 de la Ley Nº 2492. que establecía periodos de prescripción más cortos a los que actualmente se encuentran vigentes, texto que se encuentra totalmente abrogado, por lo que señala, no se puede pretender aplicar normativa abrogada, siendo que es claro y evidente que la Administración Tributaria ha reflejado el propósito de cobro de la deuda tributaria determinada en todo momento, y que nunca estuvo inactiva y no se valoró adecuadamente la prueba y antecedentes administrativos aportados en instancia recursiva, señala que la deuda tributaria determinada es imprescriptible, y se debe establecer que en los mencionados años, el Servicio de Impuestos Nacionales hizo hasta lo imposible por recuperar la deuda determinada por el sujeto pasivo y que no solo se tuvo la intención de recuperar lo adeudado, sino que se logró recuperar una mínima cantidad y se hubiera logrado recuperar el total de la deuda si las circunstancias del contribuyente hubieran sido diferentes, en el entendido de que el sujeto pasivo no contaba con bienes inmuebles y/o muebles, ni tampoco tenía un trabajo y un sueldo fijo a ser remunerado, siendo necesario resaltar que fue el mismo contribuyente quien confirma y afirma mediante las notas enviadas por el mismo de fechas 30 de mayo y 4 de agosto de 2014, que la deuda tributaria aún subsiste.

Acusa vulneración al debido proceso en su elemento derecho a defensa, y al Principio de Verdad material, al no existir fundamento legal que avale que la nota presentada por el contribuyente en fecha 30 de mayo de 2014 y 8 de agosto de 2014, presentada de manera posterior a la supuesta prescripción.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó:“se dicte sentencia y se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 420/2016, y en consecuencia declarar firme y subsistente el Auto Administrativo N° 25-0125-15 de 30 de septiembre.”

RESPUESTA A LA DEMANDA.

Admitida la demanda mediante decreto de 4 de agosto de 2016, cursante a fs. 40, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 109 a 117 vta., el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos los fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 420/2016 de 25 de abril, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto activo, haciendo énfasis en el carácter contradictorio de la demanda, señalando que la demanda de la Administración Tributaria no hace más que demostrar que el demandante no tiene sustento técnico suficiente y menos jurídico en sus pretensiones y lamentablemente acude a impugnar por impugnar, sin importar si tiene o no base para su objeción o si ingresa en franca contradicción con su propio petitorio, incumpliendo con el art. 327 numerales 5) y 9) del Código de Procedimiento Civil, señalando que éste Tribunal, bajo el principio de congruencia y preclusión, no puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar el principio de equidad de las partes, toda vez que el principio de congruencia, como componente del debido proceso, obliga a observar la existencia de correspondencia entre lo peticionado y lo resuelto, por lo

que señala, la demanda debe ser declarada improbada, hace cita de la Sentencia Constitucional 0486/2010-R, con la que sustenta que lo que pretende hoy impugnar el demandante se constituye en un aspecto absolutamente contradictorio con su petitorio, hace cita a jurisprudencia emitida por este Tribunal en Sentencia 229/2014 de 15 de septiembre de 2014.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó "(…) declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 420/2016 de 25 de abril."

Réplica y dúplica.

La Gerencia Distrital La Paz II Servicio Impuestos Nacionales, con memorial de fs. 123 a 128 vta., formulo réplica, negando los extremos de la respuesta de la AGIT y reiterando los términos de su demanda.

Por su parte, en la dúplica de fs. 142 a 146 vta., la AGIT amplía sus argumentos respecto a la incongruencia de la demanda y amplia los argumentos de su respuesta.

II.- Antecedentes del proceso.

El 6 de diciembre de 2006, la Gerencia Distrital La Paz II, notificó al contribuyente Renato Gutiérrez Riverín, con las Resoluciones Determinativas Nos. 30458044, 30458045, 30458046, 30458047, 30458048, 30458049 30458050, 30458051, 30458052, 30458053, 30458054, 30458055, 30458056, 30458057, 30458058, 30458059, 30458060, 30458061, 30458062, 30458063, 30458064, 30458065, 30458066 y 30458067 todas de 29 de septiembre de 2006. El 26 de diciembre de 2006 el contribuyente presenta sus recursos de alzada, mismos que son resueltos mediante Resoluciones de Recurso de Alzada Nos. STR/LPZ/RA 0187/2007, STR/LPZ/RA 0188/2007, STR/LPZ/RA 0189/2007, STR/LPZ/RA 0190/2007,STR/LPZ/RA 0191/2007, STR/LPZ/RA 0192/2007, STR/LPZ/RA 0193/2007, STR/LPZ/RA 0194/2007, STR/LPZ/RA 0195/2007, STR/LPZ/RA 0196/2007, STR/LPZ/RA 0197/2007, STR/LPZ/RA 0198/2007, STR/LPZ/RA 0199/2007, STR/LPZ/RA 0200/2007, STR/LPZ/RA 0201/2007, STR/LPZ/RA 0202/2007, STR/LPZ/RA 0203/2007, STR/LPZ/RA 0204/2007, STR/LPZ/RA 0205/2007, STR/LPZ/RA 0206/2007, STR/LPZ/RA 0207/2007, STR/LPZ/RA 0208/2007, STR/LPZ/RA 0209/2007, STR/LPZ/RA 0210/2007, todas de 11 de mayo de 2007, confirmando las resoluciones determinativas y manteniendo firme y subsistente la totalidad del monto determinado en cada una de las resoluciones determinativas; el 8 de junio de 2007, la ARIT La Paz, mediante Autos correspondientes declaró a las resoluciones de recurso de alzada firmes.

El 7 de noviembre de 2007 se emite el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria Nº 20-2545/07 y posteriormente en fecha 23 de septiembre de 2008 se emite el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria 20-2516/08, complementando a los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria 20-2517/08, 20-2518/08, 20-2519/08, 20-2520/08, 25-2521/08, 25-2522/08, 20-2523/08, 20-2524/08, 20-2525/08, 20-2526/08, 20-2527/08, 20-2529/08, 20-2530/08, 20-2531/08, 20-2532/08, 20-2533/08, 20-2534/08, 20-2535/08, 20-2536/08, 20-2537/08, 20-2538/08, de fecha 11 de mayo de 2007, notificados el 4 y 5 de diciembre de 2008.

Posteriormente la Unidad de Cobranza Coactiva dio inició a la Ejecución Tributaria aplicando medidas coactivas, en aplicación del art. 110 de la Ley N° 2492; Renato Gutiérrez

Riverín, solicitó por medio de su apoderada la prescripción de la deuda tributaria y copias simples de los procesos seguidos en su contra; en respuesta a la solicitud efectuada por el contribuyente, la Gerencia Distrital La Paz II emitió la nota CITE: SIN/GDLP-II/DJ/UJT/NOT/00499/2014 de 17 de octubre de 2014, señalando que en aplicación de la Disposición Adicional Quinta de la Ley Nº 291, las deudas económicas con el Estado son imprescriptibles.

El contribuyente interpuso en contra de dicho acto, Recurso de Alzada, en la que solicita la revocatoria total de la Nota CITE: SIN/GDLP-II/DJ/UJT/NOT/00499/2014 de 17 de octubre de 2014, misma que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0124/2015 de 9 de febrero de 2015, anulando obrados hasta la Nota CITE: SIN/GDLP-II/DJ/UTJ/NOT/00499/2014 de 17 de octubre de 2014; disponiendo que la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, emita expresamente un nuevo criterio legal fundamentado, rechazando o aceptando la prescripción solicitada por Renato Gutiérrez Riverín.

Ante dicho acto la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0694/2015 de 27 de abril de 2015, que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0124/2015 de 9 de febrero de 2015.

Conforme a lo dispuesto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0694/2015 de 27 de abril de 2015, la Administración Tributaria emitió el Auto Administrativo Nº 25-0125-15 (CITE: SIN/GDLP-11/DJ/UTJ/AV/000013/2015), mismo que fue notificado al contribuyente en fecha 14 de octubre de 2015.

Contra dicho acto, el sujeto pasivo interpuso nuevamente recurso de alzada, solicitando revocar totalmente dicho acto y declarar prescritos los adeudos tributarios y deja sin efecto el Auto Administrativo Nº 25-01025-15, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0087/2016 de 29 de enero de 2016, que resolvió revocar el Auto Administrativo Nº 25-0125-15 (CITE: SIN/GDLPZ-11/DJ/UTJ/ AV/00013/2015).

El 22 de febrero de 2016 la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico en contra de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0087/2016, recurso que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 420/2016 de 25 de abril de 2016, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que resuelve confirmar la resolución del Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0087/2016 de 29 de enero de 2016.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso de análisis, por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 420/2016, existe vulneración al principio de imparcialidad y vulneración del principio de presunción de legitimidad de los actos de la Administración Tributaria, interpretación errónea de las modificaciones previstas en las

leyes N° 291 y 317 en relación a los arts. 59. I, numeral 4 y art. 60 parágrafo II de la Ley 2492, particularidades que impedirían la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración.

Análisis y fundamentos legales aplicables al caso.

La Constitución Política del Estado, art. 9. II, garantiza, la seguridad y la protección de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo, el principio de seguridad jurídica se encuentra plasmado en nuestra constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, Sentencias Constitucionales como la 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

Por otra parte, el art. 116. II de la CPE, prescribe que cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible, garantía que debe ser interpretada en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado; asimismo dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica. En esa línea normativa, el art. 59 de la Ley N° 2492 establece: "(Prescripción) Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:(…) 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. (…)" (sic). Asimismo, el art. 60 de la misma ley, respecto al cómputo de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, señala que el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

Del caso concreto.

Respecto a la vulneración del principio de imparcialidad y el debido proceso y el erróneo cómputo de la prescripción de la facultad de ejecución tributaria, en el marco de las Leyes Nº 291 y 317, acusados como no observadas por la entidad demandante, corresponde precisar que, la disposición de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, que modifica el art. 59 de la Ley N° 2492, señala que, las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro años en la gestión 2012, cinco años en la gestión 2013, seis años en la gestión 2014, siete años en la gestión 2015, ocho años en la gestión 2016, nueve años en la gestión 2017 y diez años a partir de la gestión 2018, en las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; determinar la deuda tributaria, e imponer sanciones administrativas, añadiendo que, el periodo de prescripción, para cada año establecido, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año. Asimismo, dicha norma señala que; el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años, y que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible., modificando el numeral 4 del art 59 de la Ley N° 2492, quedando redactado de la siguiente manera: "Artículo 59. (Prescripción) (…) IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible."

En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación así como de la administración tributaria, conforme lo dispone el art.

109.I de la CPE que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; asimismo los arts. 115 y 117. I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30.12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ).

El argumento vertido por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, referente a que se omitió tomar en cuenta que la Ley N° 291 y N° 317, normas que establecen imperativamente que la facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible; a cuya acusación se tiene que, la entidad demandante, inició las acciones de ejecución tributaria con la notificación de los proveídos de inicio de ejecución tributaria, en fecha 4 de noviembre y 5 de diciembre de 2008, en los cuales anuncia al contribuyente que dará inició a la ejecución tributaria conforme a los artículos 108 y 110 de la Ley N° 2492 y 4 del D.S. 27874, lo que significa que anunció expresamente al sujeto pasivo, la normativa sobre la cual regirá sus acciones de cobro y ejecución, sin que este hecho pueda ser modificado.

Este argumento encuentra sustento, si consideramos que la Constitución Política del Estado, al referirse al principio de legalidad, en su artículo 116 numeral II, trasunta que, cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible; en este orden legal, la Disposición Transitoria Segunda de la Ley N° 2492, expresamente dispone que los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia plena de dicho código, serán sustanciados y resueltos bajo ese código; asimismo, la Disposición Transitoria Primera del D.S. 27310, establece que a los efectos de aplicar el criterio de validez temporal de la ley tributaria, establecido por la Disposición Transitoria Primera de dicha Ley, el concepto de procedimiento administrativo en trámite se aplicará a todos los actos que pongan fin a una actuación administrativa y por tanto puedan ser impugnados utilizando los recursos administrativos admitidos por Ley; en consecuencia, los procedimientos administrativos abajo señalados que estuvieran en trámite a la fecha de publicación de la Ley Nº 2492, deberán ser resueltos conforme a las normas y procedimientos vigentes antes de dicha fecha; debiendo considerar además que las deudas tributarias perseguidas en el presente caso, ocurrieron en la gestión 2004, en plena vigencia de la Ley N° 2492, lo que implica, que al haber iniciado el procedimiento de ejecución tributaria enmarcados en la señalada ley, es ésta la norma con la que debería concluir dicho procedimiento.

En ese contexto, corresponde también hacer alusión al principio “tempus regit actum”, que prevé que la ley procesal aplicable en el tiempo es la que se encuentra vigente al momento de emitirse el acto, en este caso, considerando la fecha en la que se emitió y notifico la actuación para ejecutar la deuda tributaría, 4 de noviembre de 2008, y 5 de diciembre de 2008, actos que también dieron inicio a la ejecución tributaria, en consecuencia; en cumplimiento del artículo 16. II de la Constitución Política del Estado, la Disposición Transitoria Segunda de la Ley N° 2492 y la Disposición Transitoria Primera del D.S. 27310, enmarcados en el principio citado precedentemente, correspondía aplicar en el cómputo de prescripción de la facultad de ejecución tributaria, los parámetros legales previstos en los artículos 59, parágrafo I, numeral 4 y 60. II de la Ley 2492 y no la aplicación de las modificaciones efectuadas por la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, es decir, efectuado el cómputo de cuatro años.

En ese contexto, corresponde recordar que, en el marco de las consideraciones señaladas; el principio de irretroactividad de la ley está fundado en la necesidad de fortificar

uno de los pilares del sistema legal, como lo es la seguridad jurídica, régimen, asumido en nuestro ordenamiento jurídico Constitucional en su art. 123, estableciendo imperativamente que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", limitando y estableciendo el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, en materia penal, laboral y de corrupción. En esa línea normativa, la Ley N° 2492 Código Tributario, en su artículo 150 prescribe que: "Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo", sin embargo salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o al tercero responsable. De todo ello se desprende que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, y es que no se puede exigir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia, consideración que va relacionada con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializándose se esa manera el principio de seguridad jurídica.

Ahora bien, tanto la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, fueron observadas en su aplicación en sede impugnatoria administrativa, advirtiéndose; sin embargo, que estas leyes no constituyen en los hechos, disposiciones legales que beneficien al sujeto pasivo, que permita la aplicación del principio de favorabilidad, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva.

A todo lo referido, por disposición del art. 123 de la Constitución Política del Estado y la norma específica, art. 150 de la Ley N° 2492 Código Tributario, la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, son normas plenamente aplicables a partir de su promulgación, vale decir a partir del 22 de septiembre de 2012, para la Ley N° 291 y 11 de diciembre de 2012, para la Ley N° 317, tomándose como fechas a partir de las cuales, estas entran en vigencia plena a futuro; de lo cual, se advierte que por disposición y cumplimiento inexcusable del art. 123 de la CPE., y art. 150 de la Ley N° 2492, estas normas no pueden tener vigencia retroactiva; es decir, no son aplicables para periodos anteriores a esas fechas de puesta en vigencia, todo por mandato constitucional de cumplimiento obligatorio; asimismo el argumento vertido por la Administración Tributaria sobre la abrogatoria de toda disposición de igual o inferior jerarquía contraria a las Leyes Nos. 291 y 317, tampoco son aplicables para periodos anteriores a las fechas de promulgación de las señaladas leyes.

De la revisión y compulsa de antecedentes, se observa que el periodo sujeto a fiscalización corresponde a hechos generadores del IVA e IT de los periodos fiscales enero a diciembre de 2004, por lo que corresponde aplicar la norma sustantiva referida a la prescripción vigente en el momento en que se produjo, es decir el art. 59 del CTB, sin las modificaciones establecidas en las Leyes N° 291 y 317, al haber sido promulgada esta normativa en la gestión 2012; también se debe resaltar que, la norma aplicable al caso, que deriva de una deuda tributaria y sanción por contravención de omisión de pago, es la prevista en los arts. 59. I, numeral 4 y 60. II de la Ley N° 2492; articulado vigente hasta la fecha de promulgación de la Ley N° 291, gestión 2012.

En el contexto analizado, y de acuerdo a los arts. 59. I y 60. II de la Ley N° 2492, se tiene que para los hechos generadores del IVA e ITE, gestión 2004, el cómputo de la prescripción debe realizarse tomando en cuenta la fecha de notificación con los Proveídos de Ejecución Tributaria; consecuentemente, de conformidad con el parágrafo II del art. 60 de la Ley Nº 2492, el cómputo de cuatro (4) años para la facultad de ejecución tributaria, comenzó a partir del 5 de noviembre de 2008, para el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria GDLP-

UCC-PIET Nº20-2545/07 operando la prescripción en fecha 5 de noviembre de 2012 y para los Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, GDLP-UCC-PIET Nº20-2516/08, al Proveído GDLP-UCC-PIET Nº20-2538/08, el cómputo de la prescripción empezó el 6 de diciembre de 2008, concluyendo el 6 de diciembre de 2012, evidenciándose consecuentemente la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria, correspondiente al impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones de los periodos fiscales enero a diciembre de 2004, no advirtiéndose las vulneraciones acusadas.

Ahora bien; La Administración Tributaria aduce que el 30 de mayo y 4 de agosto de 2014, el sujeto pasivo hizo reconocimiento de la deuda tributaria, aspecto no advertido por la instancia jerárquica, vulnerando los principios del debido proceso, imparcialidad, verdad material, el derecho a la defensa y la valoración de la prueba; a cuya acusación, de revisión de antecedentes administrativos se advierte que Renato Gutiérrez Riverín, solicitó a la Administración Tributaría liberación del 80% de sus haberes recibidos de la Cuenta Nº 1000000142537 del Banco Unión en la que se abonaron sus haberes mensuales desde el mes de abril de 2014, por la Empresa de Construcción del Ejército, además de manifestar su disposición de acogerse a un Plan de Pagos para honrar su deuda tributaria; sin embargo, debe advertirse que dicho reconocimiento es posterior a la fecha de prescripción de los adeudos tributarios los cuales conforme se advirtió líneas arriba datan de 5 de noviembre de 2012 y 6 de diciembre de 2012, entendiéndose que el reconocimiento efectuado por el sujeto pasivo es posterior a las fechas de operación de la prescripción de los PIET's, no teniendo ningún efecto legal sobre la deuda prescrita, correspondiendo desestimar el argumento planteado por la Administración Tributaria.

Debe precisarse que, el instituto de la prescripción para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas, ejecutar sanciones por contravenciones tributarias y ejecutar la deuda tributaria determinada, previsto en el art. 59 de la Ley N° 2492, Código Tributario, goza de especialidad y autonomía, respecto a otras ramas jurídicas, cuyo código, establece los mecanismos especiales y propios de interrupción y suspensión de la prescripción, previstos en sus arts. 61 y 62; mecanismos que son aplicados imperativamente, si la interrupción o la suspensión de la prescripción sucede solo en el periodo de tiempo de la prescripción, prevista en el art. 59 de la Ley N° 2492; en el caso presente 4 años; se evidencia, que la solicitud del Plan de Pagos impetrado por el sujeto pasivo, ocurre el 30 de mayo y 4 de agosto de 2014; es decir, un año y seis meses posteriores de haber operado la prescripción, que aconteció en fechas 5 de noviembre de 2012 y 6 de diciembre de 2012.

Conforme lo examinado, se advierte que la autoridad jerárquica aplicó adecuadamente, la normativa inmersa en el proceso, resolviendo confirmar el Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0087/2016, que revocó el Auto Administrativo Nº 25-0125-15 (CITE: IN/GDLP-11/DJ/UTJ/AV/000013/ 2015), emitido por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, declarando la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria en las Resoluciones Determinativas, objeto de la controversia; no denotándose como consecuencia las vulneraciones y erróneas interpretaciones acusadas por la entidad demandante, evidenciándose la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria, de conformidad con los arts. 59. I, numeral 4 y 60. II de la Ley N° 2492, correspondientes al impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones, de los periodos fiscales enero a diciembre de 2004.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Gerencia Distrital La Paz II, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por su Gerente Distrital a.i., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2016, de 25 de abril, deviene en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga las vulneraciones y erróneas interpretaciones de la ley acusadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 27 a 36 vta., presentada por la Gerencia Distrital La Paz II, del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por su Gerente Distrital a.i., Juana Maribel Sea Paz, en consecuencia se mantiene firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2016, de 25 de abril.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

112

Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto–Aduana Nacional Autoridad c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 19, interpuesta por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto, representada por Noelia Susy Sejas Pardo en su condición de apoderada de Marcelino Ojeda Mamani Administrador de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013 de 3 de septiembre de 2013; el auto de admisión de fs. 22; la contestación a la demanda de fs. 59 a 65; la réplica de fs. 68 a 69 y vuelta; la dúplica de fs. 72 a 73; el decreto de autos para sentencia de fs. 47; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 6 de febrero 2013 la Aduana Nacional (en adelante AN) notificó en secretaría con el Auto Administrativo AN-GRLPZ-ELALZC N°. 08/2013 de 5 de febrero de 2013, el cual dispone: “Primero.- La dedicatoria del Proceso Administrativo por Transito No Arribado (TNA) correspondiente al Acta de Intervención Nº AN/GRLPZ/ELALZ/024/06 de fecha 13/10/2006 emitida contra Eugenio David Colque Viza RUC 900008024 y Timoteo Callejas (CI no consignada), para el inicio del proceso administrativo por presunto contrabando contravencional bajo competencia de Administración de Aduana Zona Franca Comercial El Alto.”

El mismo 6 de febrero 2013 la AN notificó en secretaría con el Acta de Intervención Nº AN/GRLPZ/ELALZ/024/06 de 13 de octubre de 2006, el cual señala: “II. Relación circunstanciada de los hechos. En fecha 26/01/2001, el Camión con Placa de Control TU-7274 hizo su ingreso a la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, dependiente de la Gerencia Regional Oruro. En fecha 26/01/2001, la Administración de Aduana de Frontera Tambo Quemado, da curso e inicio al Tránsito Aduanero amparado en el Manifiesto Internacional de Carga (MIC/DTA) N° 422A2001016809 señalando en el mencionado documento a la ciudad de Iquique – Chile como Aduana, País de Partida Asignando la Ruta 4 – 5, con destino final a Zona Franca Comercial El Alto (cód. 231), siendo este último Ciudad y País de Destino Final… Cabe mencionar que en el listado publicado por la Gerencia Regional La Paz, se presenta como tránsito no Arribado el MIC/DTA N°

422A2001016809. Así mismo esta Administración después de haber obtenido toda la información documentada referida a este tránsito… la Administración de Aduana Zona Franca El Alto, Certifica que el tránsito con número de aduana de partida, 422A2001016809, realizado por el camión con placa de control TU-7274 no arribó a la fecha a esta Administración aduanera según lo establecido en las normas legales."

Mediante Informe Técnico AN-GRLPZ-ELALZC Nº 54/2012 de 18 de febrero de 2013, la AN concluye y recomienda: "En razón a que los Tránsitos No arribados detallados en el siguiente cuadro: … NO presentaron descargo alguno que acredite la legal internación de la mercancía y según Resolución de Directorio Nº RD 01-003-11 de 23/03/2011 que aprueba el nuevo Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional y Remate de Mercancías… Por tanto, de acuerdo al análisis técnico efectuado y al amparo delo dispuesto en: la Ley 1990 Ley General de Aduanas, la Ley 2492 Código Tributario Boliviano, el D.S. 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano, Ley Financial 2009, Ley 317 de 11/12/2012 Ley de Presupuesto General del Estado y a la RD 01-003-11… se recomienda lo siguiente: Se emita la Resolución Sancionatoria en Contrabando para los Tránsitos No Arribados detallados en líneas arriba, declarando probada la comisión de contrabando contravencional."

En fecha 20 de febrero de 2013, la AN notifica en secretaría con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRLPZ-ELALZC Nº 09/2013 de 18 de febrero de 2013, la cual resuelve declarar probado el contrabando contravencional, disponiendo el pago por tributos omitidos de 84.987.22UFV y la multa del 100% del valor de las mercancías objeto del contrabando.

Contra la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRLPZ-ELALZC Nº 09/2013, Eugenio David Colque Viza interpone recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0701/2013 de 17 de junio de 2013, resolviendo revocar totalmente la resolución recurrida y dejando sin efecto por prescripción la deuda tributaria de 84.987.22UFV, por concepto de Gravamen Arancelario (en adelante GA) y el Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA) por omisión de pago correspondiente al tránsito no arribado del Manifiesto Internacional de Carga (MIC/DTA) Nº 422A2001016809.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0701/2013, la AN interpone recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013 de 3 de septiembre de 2013, resolviendo confirmar la resolución recurrida.

El 24 de febrero de 2016, la AN interpone demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

Asevera que la AGIT realiza una mala valoración e inobservancia de la normativa aduanera tributaria, vulnerando: (1) el art. 4 núm. 3 de la Ley Nº 3092 de 7 de julio de 2005, toda vez que dicha disposición obliga a la Autoridad de Impugnación Tributaria a asumir competencia en relación a la prescripción única y exclusivamente, cuando se rechace la solicitud de prescripción del interesado, lo que en el presente caso no ocurrió, demostrándose una actuación parcializada, ultra petita y sin competencia; y (2) el art. 22 de la Ley Nº 1990 de 28 de julio de 1999, Ley General de Aduanas (en adelante LGA), el cual dispone que no corresponde computar como término de prescripción, el período en el cual se sustancie el

proceso penal aduanero, debido a que en ese plazo, los antecedentes administrativos no se encontraban en la AN, debido a que no tenía competencia sobre el mismo.

Petitorio.

Solicita se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRLPZ-ELALZC Nº 09/2013.

Admisibilidad.

Mediante auto de 29 de febrero de 2016 cursante a fs. 22, éste Tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 59 a 65, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1. Pone en evidencia que no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y derecho expuestos en el recurso jerárquico y en la demanda contencioso administrativa, puntualizando que en el recurso jerárquico argumentó 1) la imprescriptibilidad según lo dispuesto por el art. 324 de la Constitución Política del Estado (en adelante CPE) y 2) la prescripción de los tributos de importación y en la demanda contencioso administrativa argumentó que 1) no se emitió acto administrativo que rechace o acepte la prescripción y 2) la existencia de un proceso penal aduanero; con base en lo cual se demuestra: la incongruencia de la demanda y lo impugnado en el recurso jerárquico, al incorporarse nuevos elementos incumpliendo el art. 327 numerales 5) y 7) del CPC-1975 y que además no cursa modificación o ampliación de la demanda, que bajo el principio de congruencia y preclusión no se puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar el principio de equidad de las partes.

En respaldo de lo aseverado cita la Sentencia Constitucional 0486/2010-R, la Sentencia N° 273A de 15 de noviembre de 2012, la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio de 2013, la Sentencia N° 229 de 15 de septiembre de 2014 y la Sentencia 495/2013, para señalar que los nuevos argumentos no fueron de conocimiento, revisados y analizados por la AGIT, pretendiendo el demandante subsanar errores o negligencias con la presente demanda, cuando los arts. 139, inc. b), y 144 del CTb y el art. 198 inc. e) y 211 parágrafo I de la Ley N° 3092 disponen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos en observancia a los principios de congruencia, convalidación y preclusión.

2. Pese lo anterior, señala que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013, se pronunció sobre la prescripción considerando la fecha del Manifiesto Internacional de Carga (MIC/DTA) Nº 422A2001016809, como fecha de nacimiento y perfeccionamiento del hecho generador y siendo los impuestos el GA y el IVA corresponde aplicar la Ley 1340 de 23 de abril de 1992 (en adelante CT) y la LGA, de conformidad con la

Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo Nº 27310 Reglamento al CTb. En ese entendido, señala que para el GA, aplicando el art. 22 párrafo primero de la LGA, el computo de prescripción se inició el 25 de enero de 2001 y concluyó el 24 de enero de 2006 y siendo que el 13 de octubre de 2006 se emitió el Acta de Intervención Nº AN/GRLPZ/ELALZ/024/06, la AN ejerció sus facultades determinativas cuando ya estaban prescritas; con relación al IVA, señala que conforme prevén los arts. 52 y 53 del CT, el cómputo de la prescripción inició el 1ro de enero de 2002 concluyendo el 31 de diciembre de 2006, lapso en el cual no ocurrido causal de suspensión o interrupción de acuerdo con los arts. 54 y 55 del CT y siendo que la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRLPZ-ELALZC Nº 09/2013, se notificó el 20 de febrero de 2013, la AN ejerció sus facultades sancionatorias cuando ya estaban prescritas, haciendo notar que en antecedentes no cursa ninguna orden de fiscalización o notificación, como refiere la AN.

Por otra parte, en cuanto a la inexistencia de acto administrativo que acepte o rechace la prescripción, con cita en doctrina, la Sentencia N° 495/2013 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y el art. 5 del Decreto Supremo Nº 27310, señala que la solicitud de prescripción constituye un derecho propio del sujeto pasivo y puede ser presentada en cualquier etapa del proceso, tanto en sede administrativa como en judicial.

Finalmente, acerca de la existencia de un proceso penal aduanero que hubiera suspendido el curso de la prescripción, señala que no fue de conocimiento de la AGIT, por lo que no corresponde emitir criterio al respecto conforme a lo argüido precedentemente.

En este punto concluye que la demanda no demuestra de forma indubitable, un incorrecto análisis o que se emitió la resolución impugnada sin que se encuentre sustentada en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable conforme al art. 211 parágrafo III del CTb, limitándose a realizar afirmaciones generales y no precisas, con la intención de: "… subsanar su propia negligencia al no exponer razonamientos de carácter jurídico tributario, por las cuales cree que su pretensión es correcta y no fue considerada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria…".

3. Con cita en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0294/2013, la Sentencia Nº 0228/2013 de 2 de julio de 2013 y la Sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, asevera que los fundamentos de la AN no son evidentes, carecen de sustento jurídico-tributario y que la resolución demandada fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes y la normativa aplicable al caso, ratificándola en todas sus partes.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AN; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 68 a 69 y vuelta, presentó réplica señalando que lo peticionado en la presente demanda fue realizado en instancia de impugnación ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, por lo que ratifica los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 72 a 73, presentó dúplica reiterando su petición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013.

Tercero interesado

Por memorial de fs. 143 a 146 y vuelta, se apersonó Eugenio Colque Viza en su condición de tercero interesado, solicitando: "…anular obrados en la vía incidental. Y en su mérito al haber planteado una excepción perentoria por cosa juzgada, solicito declarar improbada la demanda y probada la excepción perentoria de cosa juzgada y concluida con el Auto de Perención de Instancia de fecha 13 de mayo de 2015… Y en el extremo no consentido, solicito a vuestras probidades declarar improbada la demanda en el fondo por no haberse demostrado la oposición entre el interés público y el privado."

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que la AGIT habría realizado una mala valoración e inobservancia de la normativa aduanera tributaria, vulnerando: 1) el art. 4 núm. 3 de la Ley Nº 3092 de 7 de julio de 2005, toda vez que dicha disposición obliga a la Autoridad de Impugnación Tributaria a asumir competencia en relación a la prescripción única y exclusivamente, cuando se rechace la solicitud de prescripción del interesado, lo que en el presente caso no ocurrió, demostrándose una actuación parcializada, ultra petita y sin competencia; y 2) el art. 22 de la Ley Nº 1990 de 28 de julio de 1999, Ley General de Aduanas (en adelante LGA), el cual dispone que no corresponde computar como término de prescripción, el período en el cual se sustancie el proceso penal aduanero, debido a que en ese plazo, los antecedentes administrativos no se encontraban en la AN, debido a que no tenía competencia sobre el mismo.

Sin embargo, la AGIT al momento de responder la demanda, señala que:

En el recurso jerárquico la AN argumentó a) la imprescriptibilidad según lo dispuesto por el art. 324 de la CPE y b) la prescripción de los tributos de importación; y

Ante este Tribunal argumentó que a) no se emitió acto administrativo que rechace o acepte la prescripción, sin el cual, la Autoridad de Impugnación Tributaria no tiene competencia y b) la existencia de un proceso penal aduanero que suspende el cómputo del plazo de la prescripción,

De ello se demuestra la incongruencia existente entre los argumentos de la demanda y el recurso jerárquico, al incorporarse nuevos elementos.

Entonces, con carácter previo a examinar si se habría realizado una mala valoración e inobservancia de la normativa aduanera tributaria por parte de la AGIT, motivo de la presente demanda, se verificará si los argumentos expuestos fueron de conocimiento y merecieron pronunciamiento o no, por parte de la AGIT en etapa recursiva administrativa.

Por ello verificados los antecedentes se tiene que, notificada con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRLPZ-ELALZC Nº 09/2013, Eugenio David Colque Viza interpone recurso de alzada, siendo respondida por la AN mediante

memorial que cursa de fs. 23 a 25 y vuelta del Anexo 1 de antecedentes administrativos en etapa recursiva, con los argumentos expuestos en la "Posición Técnica Jurídica de la Administración Aduanera", de acuerdo a lo siguiente:

Con cita en el art. 324 de la CPE, el art. 3 parágrafo II de la Ley Nº 154 de 14 de julio de 2011 Ley de Clasificación y Definición de Impuestos y de Regulación para la Creación y/o Modificación de Impuestos de Dominio de los Gobiernos Autónomos, los arts. 5, 59 y 152 y disposición transitoria segunda del CTb y también de doctrina tributaria (no especifica cuál), asevera que se encuentra legalmente facultada para perseguir el cobro de los impuestos debidos o exigir su pago sin importar el tiempo transcurrido y que dentro el plazo establecido por ley, no existió inactividad de parte de la AN toda vez que de los antecedentes se tiene que el 2009 se notificó con la orden de fiscalización (no especifica número o fecha o foja u otro dato que permita verificar e identificar dicho extremo), lo cual suspendió la prescripción, demostrándose que se realizó la fiscalización conforme a normativa.

Manifiesta que el nuevo cómputo de la prescripción se inició el 17 de septiembre de 2009 (no especifica a partir de qué actuado) y estando vigente el plazo para que la AN efectúe la determinación y cobro de la deuda, se promulgó la actual CPE que establece la imprescriptibilidad de la deuda tributaria por daño económico al Estado, y en consideración a que los tributos omitidos y las sanciones emergentes del ilícito constituyen parte principal del daño económico al Estado, en el presente caso no opera la prescripción.

A partir de lo que entiende por política fiscal y daño económico, establece que el no pagar tributos genera un daño económico al Estado, no pudiendo considerar que el monto generado por contrabando contravencional, queden prescritas, puesto que la AN cuenta con facultades determinativas, recaudadoras y sancionatorias, que se ven limitadas por el incumplimiento de los deberes formales de obligatorio cumplimiento por parte de los administrados, que en el presente caso es el incumplimiento de la normativa para los despachos realizados, obligación que en la opinión del demandante no califica como meramente accesoria e instrumental. En ese sentido, considera que el ejercicio de las facultades para determinar el "quantum debeatur", exigir el pago y aplicar sanciones debe cumplir alguna condición (no señala cuál o cuáles son las condiciones), puesto que no resulta jurídicamente válido que se reconozca el beneficio de la prescripción cuando se ha omitido el cumplimiento de un requisito imprescindible dispuesto por una norma tributaria (no cita cuál es el requisito imprescindible que se habría omitido de cuyo efecto invalida jurídicamente lo observado).

Finaliza su argumentación señalando que, no es razonable imputar inacción a la AN cuando en rigor, la inacción viene de parte del obligado, lo contrario supone un beneficio indebido al contribuyente omiso y un perjuicio injusto hacia el fisco, generando beneficios a favor del incumplimiento y la elusión de los deberes formales de declaración.

Dirimiendo las posiciones expuestas en el recurso de alzada, la ARIT emite la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0701/2013 de 17 de junio de 2013.

Siguiendo con la verificación de antecedentes se tiene que la AN a través del memorial que cursa de fs. 56 a 58 y vuelta del Anexo 1 de antecedentes administrativos en etapa recursiva, presenta recurso jerárquico contra la resolución antes citada, el cual expone los argumentos de fondo, en forma idéntica a los expuestos al momento de responder negativamente el recurso de alzada.

Ahora bien, verificados los argumentos expuestos por la AN tanto en el recurso de alzada como en el recurso jerárquico, es evidente que no tienen relación con los argumentos expuestos en la presente demanda que versan sobre la mala valoración e inobservancia de la normativa aduanera tributaria en la que habría incurrido la AGIT, aspecto que vulneraría: 1) el art. 4 núm. 3 de la Ley Nº 3092 de 7 de julio de 2005, que obliga a la Autoridad de Impugnación Tributaria a asumir competencia en relación a la prescripción única y exclusivamente, cuando se rechace la solicitud de prescripción del interesado y 2) el art. 22 de la LGA, que dispone que no corresponde computar como término de prescripción, el período en el cual se sustancie el proceso penal aduanero; siendo así, corresponde citar la jurisprudencia emitida por este Tribunal, que entre otras, ha establecido en la Sentencia N° 23 de 27 de marzo de 2017, lo siguiente: "Al respecto, no puede dejar de mencionarse que la jurisprudencia de este Tribunal Supremo, Sala Contenciosa y Contenciosa Adm. Social y Adm. Primera, sostiene, entre otros, en el Auto Supremo N° 207/2015 CA de 13 de mayo que, en resguardo del principio de auto tutela, la naturaleza y finalidad del proceso contencioso administrativo, no corresponde pronunciarse sobre puntos no impugnados en sede administrativa; que, asimismo, en la demanda contencioso administrativa no pueden plantearse actos procesales consentidos y, por lo mismo, convalidados tal cual pretende el demandante en el caso cuando reclama que la AGIT ignoró los argumentos expuestos por la Administración Aduanera en sentido que la producción de la llanta fue la semana 2 de 2015 y la DUI fue emitida el 24 de mayo de 2014, cuando lo real es que no existe en el recurso jerárquico reclamación alguna al respecto y la institución demandante pretende, mediante el proceso contencioso, la nulidad parcial de la Resolución Jerárquica y se mantenga el comiso de la mercancía descrita en el ítem 52 con argumentos no planteados ante la autoridad demandada. En el mismo sentido, el razonamiento del Tribunal Constitucional Plurinacional sobre los actos consentidos, en la SCP N° 0198/2012 señala: "… se entiende que toda persona tiene la absoluta libertad de ejercer sus derechos de la forma que más convenga a sus intereses, con la sola condición de no lesionar el interés colectivo o los derechos de las demás personas, por lo mismo, frente a una eventual lesión o restricción de su derecho fundamental o garantía constitucional la persona tiene la libertad de definir la acción a seguir frente a dicha situación, ya sea reclamando frente al hecho ilegal, planteando las acciones pertinentes o, en su caso, de consentir el hecho ...", la SCP 1871/2013 de 29 de octubre, dice;"…cuando se los aceptó fehacientemente, o bien tácitos, cuando se deja transcurrir el plazo que se tiene, para impugnar, procediendo a ejecutar o cumplir el acto, o en su caso, no cuestionar en la primera oportunidad que se tuvo dentro de la tramitación del proceso, ya sea judicial o administrativo". Por lo expuesto, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico fue emitida, en el marco de la fundamentación y de las pretensiones deducidas en el recurso jerárquico, no advirtiéndose sustento jurídico, agravio o lesión de derechos que se hubieren causado con la misma no siendo evidente que la misma hubiera ignorado planteamientos de la Administración Aduanera.".

De ello, existiendo identidad fáctica entre los hechos tratados en la jurisprudencia citada y los argumentados explanados por la AN en el presente caso, sin ingresar en mayores consideraciones, no corresponde a este Tribunal realizar el examen de la supuesta mala valoración e inobservancia de la normativa aduanera tributaria; pues en los hechos es indiscutible que este argumento no fue impugnado y/o tratado en sede administrativa, más aún, si se considera que no pueden plantearse en la demanda contencioso administrativa, actos procesales consentidos y convalidados en etapa recursiva administrativa; siendo

irrefutable que los argumentos traídos a este Tribunal no fueron expuestos al momento de presentar el recurso jerárquico a fin que sean tratados en dicha instancia.

En la resolución impugnada, la autoridad demanda, efectuó una aplicación correcta de la norma a tiempo de emitir su determinación de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0701/2013, que a su vez revoca totalmente la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRLPZ-ELALZC Nº 09/2013 de 18 de febrero de 2013, dejando sin efecto por prescripción la deuda tributaria de 84.987,22UFV`s relativa al GA y del IVA correspondiente al tránsito no arribado del Manifiesto Internacional de Carga (MIC/DTA) Nº 422A2001016809. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para revocar como pide el actor.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 19, interpuesta por la Administración de Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto de la Aduana Nacional, representada por Noelia S. Sejas Pardo en su condición de apoderada de Marcelino Ojeda Mamani Administrador de la Aduana Zona Franca Comercial e Industrial de El Alto; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1608/2013 de 3 de septiembre de 2016 que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0701/2013.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

113

Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

II. VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 27 a 30 vta., interpuesta por el Administrador de la Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia a través de Boris Emilio Guzmán Arze, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1242/2016 de 17 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 41 a 48; apersonamiento y ejerce derechos como tercero interesado de fs. 68 a 74; réplica de fs. 96 a 97; dúplica de fs. 109 a 111, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Error en la apreciación de hechos por la AGIT con la emisión de la Resolución AGIT-RJ-1242/2016.

El comiso realizado por el COA fue de 55 bultos que contenían como unidades sillas, de las cuales en el Item 2 de la DUI. 2014/201/C-25704 presentada como descargo al Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0406/2016 figuran 51 bultos. Por tanto, existía una demasía de 40 unidades de sillas que equivalen a cuatro cajas que tienen como primera observación que en cuanto a factores como origen y código, se encuentra impresos en la caja más no en el producto.

Las observaciones de la Aduana Nacional precisan que no se encuentra amparado en el rubro cantidad por el ítem 2 de la DUI.2014/201/C-25704 de 24 de septiembre de 2014, porqué sólo estaban respaldadas 510 unidades de sillas modelo XB5000142WA código 9305 que se encontraban en 51 cajas de cartón, las mismas que fueron devueltas conforme al informe CRCOA-CBA-0811/2014 de 7 de octubre de 2014 y tampoco están amparadas con el Ítem 5 de la DUI.2014/201/C-25806 de 25 de septiembre de 2014, porque la documentación difiere respecto a ítem (XB5000142WA) y código (9305).

Existe un error en la cantidad por la AGIT cuando señalan textualmente: “Con el Ítem 2 de la DUI 2014/201 C-25704 de 24 de septiembre de 2014, que describe sillas con apoya brazos apilables Stark500, origen chino, con la Página de Información adicional de la Declaración, que describe el Ítem 1 y 2 se toma el prorrateo para determinar cantidad de bultos al valor FOB (68 por 10 un total de 860.- unidades de sillas desarmadas más un caja de repuestos para sillas total de 69…” La AGIT pretende hacer amparar las cuatro cajas

restantes (40 unidades de sillas) con el ítem 5 de la DUI 2014/201/C-25860, refiriéndose sólo al código XB-500-01-86-WA/RSF Item CODE 9303),XB-500-01-86-WA (RSF ITEM CODE 9305), sin tomar en cuenta que éstos códigos se refieren a sillas de color café según la documentación de soporte y las cuatro cajas que fueron comisadas refieren sillas de color azul. Por tanto no existe coincidencia de la documentación y el aforo físico, incumpliéndose con el art. 101 del DS 25870 que dispone que la declaración de mercancías deba ser completa correcta y exacta. En consecuencia el error de apreciación de la AGIT, consistió en no considerar todos los elementos que contienen la documentación soporte de las DUI C-25704, porque la Factura 21953 describe 510 piezas de sillas plásticas de color azul y 170 piezas de sillas plásticas color café. Y si habiéndose devuelto 510 piezas de sillas color azul, las cuarenta unidades restantes de color azul no se encuentran amparadas, por tanto se constituyen en objeto de contrabando contravencional.

Peor cuando la ARIT y la AGIT, pese a tener conocimiento que la DUI-C-25704, fue modificada conforme al reporte obtenido en el Sistema Informático SIDUNEA++, que evidencia que las modificaciones efectuadas a la DUI C-25704 fueron en fecha 3 de octubre de 2014 y afectaron sustancialmente la declaración, adhiriéndose un ítem a la misma con partes de remplazo para sillas y modificando además las páginas de Documentos Adicionales en su código 380 (factura comercial), cambiando el número de la factura de 24953 a 21953, modificación que fue realizada durante el proceso de investigación que efectuaba la Aduana Nacional, ya que la mercancía se encontraba en etapa de verificación en zona previa. En ese entendido no es tomado en cuenta, que si la documentación con el contenido original, a criterio del sujeto pasivo amparaba la mercancía objeto del presente caso, no había necesidad alguna de realizar cualquier tipo de modificación.

Error en la apreciación de derecho por la AGIT con la emisión de la Resolución AGIT-RJ-1242/2016.

La AGIT, basa su argumento de derecho en sentido que la DUI. C-25704 de 24 de septiembre de 2014, se adecua a los arts. 88 y 90 de la Ley 1990 y 101 del DS 25870, modificado por el art. 2 del DS 784. Sin embargo, en los hechos no se subsumen a esta normativa, porque se establece que la mercancía comisada en el operativo (55 bultos) sólo 51 se encontraba legalmente amparada con plena identificación de todos los elementos y características que la individualizaban. El resto, vale decir 40 unidades de sillas color azul, no se encuentran amparadas. En ese sentido la información brindada por la DUI y su documentación de soporte no es completa, correcta y exacta, ya que difiere en cantidad y color, estableciéndose violación a la norma específica art. 101 del DS 25870.

La resolución jerárquica impugnada vulnera el art. 4-d) de la Ley 2341 al no incorporar todos los elementos materiales que individualizan a la mercancía comisada, para justificar su internación al País y posterior traslado en forma total o parcial. La averiguación de los hechos para llegar a la verdad material, debe contener la rigurosidad y exhaustividad que demuestre un hecho o un acto. Para el caso se tiene demostrado el contrabando contravencional en que incurrió el sujeto pasivo, habiéndose valorado toda la prueba incorporada al procedimiento sancionatorio en su justo sentido, conforme prescribe el art. 81 de la Ley 2492, para llegar al resultado inmerso en la resolución sancionatoria.

A continuación, cita alguna doctrina del ilícito de contrabando. Además, que las disposiciones legales en ningún momento tienen calidad de discrecionales, toda vez que la Ley es de cumplimiento obligatorio tanto para el Estado como para el sujeto pasivo, que impone hacer algo y por otra parte manda al sujeto pasivo cumplir algo.

Peticiona en ese sentido se declare probada su demanda y en consecuencia revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1242/2016 y la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0387/2016 y deliberando en el fondo confirme la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI-035/2016 de 9 de marzo de 2016.

2.- Contestación a la demanda y petición.

En lo concerniente al error en la apreciación de hechos por la AGIT en la emisión de la resolución jerárquica impugnada.

Que el ítem1 coincide en cuanto a la descripción del producto, código, origen y cantidad con lo declarado en la DUI C-25704, de 24 de septiembre de 2014, su página de información adicional y documentos soporte, que se acompañó como descargo a la DUI, se tiene que el ítem está amparado con la documentación presentada.

En ese sentido lo denunciado por la Administración ahora demandante no es evidente y no tiene asidero legal, pues la AGIT, de la revisión de antecedentes evidenció que existe coincidencia de las características de la mercancía comisada con la documentación de respaldo evaluada, razón por la cual, concluyó que la mercancía está amparada en el marco de lo que prevén los arts. 88 y 90 de la Ley 1990 y 101 de su Reglamento, modificado por el DS 0784.

Sobre el error en la apreciación de derecho por la AGIT con la emisión de la Resolución Jerárquica impugnada.

Manifiesta que este argumento no tiene asidero legal alguno y se debe tomar en cuenta que el fundamento de la demanda no puede limitarse o reducirse a una simple e infundada expresión de inconformidades que en el caso concreto demuestren de forma objetiva y clara de qué manera la Instancia Jerárquica incurrió en vulneración del art. 4 de la Ley 2341, es más el mismo demandante sólo se limita a realizar afirmaciones generales y no precisas sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por las cuales cree que su pretensión no fue valorada por la AGIT, motivo por el cual su Tribunal no puede suplir la carencia argumentativa del demandante en el presente proceso.

Finalmente, sobre el supuesto daño económico, sólo se puede considerar tal, como consecuencia de un acto cometido por un servidor público que se beneficia indebidamente de un recurso público y que en consecuencia emerge de un proceso por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y siguientes de la Ley 1178, situación no adecuada al caso de autos. Además, la potestad sancionadora con la que cuenta el Estado, no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- El 7 de octubre de 2014, la Administración Aduanera y el Control Operativo Aduanero emitieron el Informe CRCOA-CBA N° 0811/2014, de verificación de mercadería en Zona Previa, que estableció la correspondencia de parte de la mercancía con la documentación presentada; con relación a parte de la mercancía que no contaba con documentación, se emitió el Acta de Comiso N° 001203.

El 21 de octubre de 2014, Agentes del Control Operativo Aduanero emitieron el Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0406/2014, manifestando que el 7 de

octubre de 2014, en ambientes de ALBO S.A., se procedió al comiso preventivo de 110 cajas de cartón de diferentes tamaños y paquetes, conteniendo en su interior sillas, lentes de seguridad, cinta reflexiva y otros de procedencia extranjera, cantidad y demás características a determinarse en aforo físico; más el medio de transporte camión con remolque, marca Volvo, color azul, con placa de control N° 1342YZC; por lo que, presumiendo el ilícito de contrabando, procedieron al comiso de la mercancía y el vehículo, procediendo con su respectivo aforo físico, inventariación, valoración e investigación correspondiente conforme a normas vigentes.

El 27 de octubre de 2014, Watch Tower Bible And Tract Society Of Pennsylvania representado por Miguel Ángel Laredo Vacaflores y Jacqueline Jennifer Prieto Ugarte, mediante memorial dirigido a la Administración Aduanera señalaron el objetivo religioso de esa institución; asimismo, realizaron una descripción del proceso de importación de las sillas y cajas; además acompañaron documentación de descargo y solicitaron declarar improbada la comisión de contrabando contravencional y ordenar la devolución de la mercancía.

El 4 de noviembre de 2014, la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional emitió el Informe N° AN-C1313CI-SPCC-0659/2014, desglosando el análisis técnico documental para la mercancía, expuso el resultado de la compulsa desarrollada, haciendo referencia a lo dispuesto en el art. 101 del DS 25870 (RLGA); concluyendo que la documentación presentada como descargo y que cursa en antecedentes, no ampara la legal importación de la mercancía descrita en los ítems 1, 2, 3 y 4 del Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0406/2014, del operativo denominado "JLCH-CBA-N° 10/2014"; finalmente recomendó la emisión de la resolución que corresponda para la mercancía.

El 28 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0643/2014, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido Watch Tower Bible And, Tract Society Of Pennsylvania entre otros; y dispuso el comiso definitivo de la mercancía comisada y detallada Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0406/2014.

Impugnada tal resolución mediante recurso de alzada, originó que el 20 de abril de 2014, la ARIT Cochabamba, emita la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0288/2015, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0643/2014 de 28 de noviembre; posteriormente, el sujeto pasivo interpuso Recurso Jerárquico contra la citada Resolución de Alzada, que dio paso a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1371/2015 de 3 de agosto de 2015, que anuló la señalada Resolución de Alzada, hasta el vicio más antiguo, vale decir, hasta la Resolución Sancionatoria.

El 25 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria emitió nueva Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI N° 0521/2014, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido Watch Tower Bible And Tract Society, Of Pennsylvania; además dispuso el comiso definitivo de la mercancía comisada y detallada Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0406/2014.

Impugnada de alzada, la misma, mereció la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0014/2016, que anula la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0521/2014 de 25 de septiembre, dictada por la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, estableciendo que la Administración debe emitir una

nueva resolución valorando de manera individual cada descargo presentado por la empresa recurrente. En cumplimiento de ello, el 22 de febrero de 2016, la Administración Aduanera emitió el Auto Administrativo ANCBBCI-AA-033/2016, disponiendo la emisión de un nuevo informe técnico.

El 3 de marzo de 2016, la Administración Aduanera emitió el Informe N° AN-C1313CI-SPCC084/2016, determinando que la documentación de descargo, que cursa en la carpeta de antecedentes no ampara la legal importación de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0406/2014.

Posteriormente la Administración de Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional emitió la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0035/2016 de 9 de marzo de 2016, que declaró probado el Contrabando Contravencional atribuido a René Quispe Quispe, Watch Tower Bible and Tract Society of Pennsylvania representada por Miguel Ángel Laredo Vacaflores, Jacqueline Jennifer Prieto Ugarte y Narda Ivón Saavedra Torrez; y Ransa Operador Logístico Bolivia S.A., representada por Danny Diego Huanca Ramos, por la mercancía comisada según Acta de Intervención Contravencional N° COARCBA-C-0406/2014 de 7 de octubre, en consecuencia, dispuso el comiso definitivo a fin de que a través de la Supervisoría de Procesamiento por Contrabando Contravencional proceda a su disposición; además impuso la multa de UFV 9.035,03 en sustitución del comiso del medio y unidad de transporte, correspondiente al 50% del valor de la mercancía.

2.- Impugnada esta resolución por el importador, originó la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0378/2016 de 18 de julio, que, en su parte resolutiva, revoca parcialmente la resolución sancionatoria, en consecuencia, deja sin efecto el comiso del ítem 1; manteniendo firme y subsistente el comiso del ítem 2, descritos en el Acta de Intervención Contravencional COARCBA-C-0406/2014.

3.- Contra la resolución de alzada, tanto la Aduana como el Importador interpusieron recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1242/2016 de 17 de octubre, que confirma la resolución de alzada.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar: si la Resolución Jerárquica impugnada obró en legalidad al confirmar la Resolución de Alzada que dejó sin efecto el comiso del ítem 1, del Acta Contravencional levantado al efecto, incurriendo en error de apreciación de los hechos y de derecho.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son

directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En mérito a la problemática planteada, se resuelve la misma sintetizando la misma en un sólo punto, al ser conducentes entre sí los errores señalados por el demandante.

El art. 148 de la Ley 2492 establece que, constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos se clasifican en contravenciones y delitos; por su parte, el parág. 1º del art. 149 de la norma citada expresa, que el procedimiento para establecer y sancionar las contravenciones tributarias se rige sólo por las normas del presente Código, disposiciones normativas tributarias y subsidiariamente por la Ley del Procedimiento Administrativo. Asimismo, el art. 151 de la Ley 2492 dispone que son responsables directos del ilícito tributario, las personas naturales o jurídicas que cometan las contravenciones o delitos previstos en este Código, disposiciones legales tributarias especiales o disposiciones reglamentarias. De la comisión de contravenciones tributarias surge la responsabilidad por el pago de la deuda tributaria y/o por las sanciones que correspondan, las que serán establecidas conforme a los procedimientos del presente Código.

En tal sentido, el proceso de importación constituye un régimen aduanero y consiste en el transporte legítimo de bienes y servicios nacionales exportados de un país para el uso o consumó interno de otro país recibido dentro de la frontera de un Estado con propósitos comerciales. Las importaciones son generalmente llevadas a cabo bajo condiciones específicas, lo que implica el pago total de los tributos aduaneros señalados claramente en el art. 90 de la Ley 1990 (LGA), precepto legal que menciona que las mercancías se considerarán nacionalizadas en territorio aduanero, cuando cumplan con el pago de los tributos aduaneros exigibles para su importación, así el art. 88 de la Ley 1990 (LGA) establece que la importación para el consumo, es el régimen aduanero, por el cual las mercancías importadas procedentes de territorio extranjero o zona franca, pueden permanecer definitivamente dentro del territorio aduanero.

Asimismo, señala que una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías, y la documentación soporte y que la declaración de mercancías deberá ser completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes, correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libre de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

Por lo expuesto, es evidente que el artículo 101 del Decreto Supremo N° 25870 (RLGA), determina los requisitos que debe reunir la Declaración Única de Importación, refiriéndose al carácter de completa, correcta y exacta; en el entendido de que éste elemento, con la documentación descrita en el artículo 111 del mencionado cuerpo legal, permiten evidenciar la legal importación de una determinada mercancía; por consiguiente, la necesidad del interesado que la misma sea congruente con las características físicas advertidas en el inventario; es decir, las cualidades que hacen única a una determinada mercancía.

De antecedentes se evidenció que para el ítem 1 comisado, de acuerdo al Informe CRCOA-CBA N° 081112014 de 7 de octubre de 2014, al Acta de Entrega y Devolución de Mercaderías de 7 de octubre de 2014 y al Proveído N° AN-CBBCI/681/2015 de 23 de junio, la Administración Aduanera efectuó la devolución de 51 paquetes de la mercancía identificada como Sillas Metálicas, Marca SIM, Código XB-500-01-86-WA (RSF ITEM CODE 9303), XB-500-01-86-WA (RSF ITEM CODE 9305), Industria China; sin embargo, la mercancía comisada descrita en el ítem 1 refiere que se trata de Sillas metálicas, con espaldar, asiento de tapiz color azul, con el ítem XB5000142WA, descripción diferente a las devueltas en zona previa, por lo que de acuerdo con el ítem 2 de la DUI 2014 201 C-25704 de 24 de septiembre de 2014 y su documentación soporte, y IP verificado en la inspección ocular de 22 de junio de 2016, coinciden todas las características, encontrándose amparado por la documentación referida. Es decir que coincide en cuanto a descripción, ítem, código y origen, con lo declarado en su DUI, su Pagina de Información Adicional y su documentación soporte, qué acompañó la parte recurrente en calidad de descargo; concluyéndose que el citado ítem comisado se encuentra amparado con la documentación, dentro el marco de lo dispuesto en los artículos 88 y 90 de la Ley N° 1990 (LGA) y 101 del Decreto Supremo N° 25870 (RLGA), que dispone que la DUI debe ser completa correcta y exacta; tomando en cuenta que la Administración Aduanera, no probó que fue devuelta la totalidad de la mercancía amparada por esta DUI, en zona previa, conforme el art. 76 de la Ley 2492, siendo correcto se deje sin efecto el comiso de éste ítem.

Por otro lado, respecto al ítem 2 de la mercancía comisada, por las evidencias obtenidas de acuerdo a la Inspección Ocular efectuada el 22 de junio de 2016, de las fotografías obtenidas en la misma, la descripción expuesta por el inventario realizado por la Aduana son coincidentes, de las cuales se tiene que para el producto comisado, cuenta con el ítem PC002X002 y el Código 9245, datos técnicos que no son coincidentes con la información que proporciona la Declaración Única de Importación N° 2014 201 C-25860 de 25 de septiembre de 2014 y su documentación soporte, que en el ítem 5 que describe Muebles de Plástico, Sillas, PC-03K, cantidad 1256, origen China; por lo que, las 388 unidades comisadas no se encuentran amparadas, por lo que la DUI y su documentación soporte no corresponde a la mercancía comisada, infringiendo lo establecido en el art. 101 del DS25870 (RLGA); concluyéndose que el sujeto pasivo no demostró la legal importación del ítem 2 descrito en su mercadería, conforme el art. 76 de la Ley 2492

Finalmente, la resolución jerárquica sobre el ítem 2 descrita en el Acta Contravencional COARCBA-C-406/2017, mantuvo firme y subsistente dicho comiso, no evidenciándose error de apreciación de los hechos y del derecho denunciado a través de la demanda.

En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa fs. 27 a 30 vta., interpuesta por la el Administrador de la Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia a través de Boris Emilio Guzmán Arze; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1242/2016 de 17 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

114

Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. (EPSAS S.A).
c/ Ministerio de Medio Ambiente y Agua.
Contencioso Administrativo.

SENTENCIA

II: VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 48, interpuesta por la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. (EPSAS S.A.– INTERVENIDA) legalmente representada por Marcel Humberto Claure Quezada, que impugna la Resolución Ministerial 09 de 17 de enero de 2017, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, respuesta a la demanda de fs. 99 a 109; la diligencia de notificación al tercero interesado a fs. 89, con la demanda, que no fue respondida, la réplica de fs. 116 a 118, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

La empresa demandante manifiesta, que con la emisión de la Resolución Ministerial 09 de 17 de enero de 2017, emitida por Ministerio de Medio Ambiente y Agua, se ocasionó los siguientes agravios:

1.1.- Denuncia el procedimiento empleado para la calificación del daño, manifestando que la autoridad basó su decisión en un procedimiento de calificación que tuvo naturaleza y efectos distintos a los de una reclamación, sin establecer cual el procedimiento utilizado para efectuar la calificación de daños al inmueble de Angélica Graciela Pérez Leyton, simplemente haciendo mención al art. 75 inc. 1) de la Ley 2066 de 11 de abril de 2000, que estableció como derecho de los usuarios el recibir compensación por los daños causados, en circunstancias de negligencia, impericia o descuido en la prestación del servicio, bajo la responsabilidad de EPSAS, aspecto que en el presente caso no se habría demostrado, toda vez que en el informe AAPS/JAC/INF/948/2015, emitido por la Arq. Gabriela Tenorio, funcionaria de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, no hizo referencia en la parte considerativa, desarrollo o conclusiones que la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento, hubiere actuado de manera negligente en la prestación del servicio de agua potable; por el contrario, en la parte de conclusiones refiere textualmente: "… En la inspección realizada se evidenció que el terreno donde se ubica el inmueble, está afectado por asentamiento, lo cual ha ocasionado daños a varios sectores del inmueble. En este sentido recomienda, que la evaluación de los daños al inmueble sea realizado por un perito profesional, asimismo indica que es necesario considerar la necesidad de contar con un informe geológico del sector donde se ubica el inmueble objeto de reclamo,

el cual debe ser emanado por el Municipio de La Paz, ya que el sector es catalogado como zona de alto riesgo, en función al cual EPSAS deberá realizar trabajo conjuntamente el Municipio de La Paz para dar una solución integra a las fugas", recomendaciones que no fueron tomadas en cuenta por la autoridad al momento de dictar la RAR AAPS/AJ/RAR/79/2016, ni en la RAR AAPS N° 216/2016, así como tampoco en la Resolución Ministerial N° 09, ya que en obrados no cursa la convocatoria y/o la participación del Gobierno Municipal de La Paz, para realizar el estudio geológico, y una vez elaborado este informe proceder entre EPSAS el G.A.M..L.P., a darle la solución integral a las fugas que presentaba el sector y que supuestamente estarían afectando al inmueble de Angélica Graciela Pérez Leyton, ya que la empresa no puede proceder a una indemnización sin contar con los elementos técnicos científicos que sustenten que los daños fueron ocasionados por las filtraciones o si estos daños fueron ocasionados por deslizamientos naturales característicos de las zonas de alto riesgo.

Señala que, la RAR AAPS/AJ/RAR/79/2016, en su parte resolutiva, en la calificación del monto, indica: "…de acuerdo a todos los actos llevados a cabo dentro del procedimiento…", donde no se aclaró ni especificó que actos se llevaron para la determinación de la AAPS, puesto que no se pudo efectuar el peritaje por parte de EPSAS, porque la denunciante nunca dejó entrar al perito designado por su empresa al inmueble, para efectuarse el peritaje, aspecto que se pudo establecer por el informe evacuado por el perito, lo cual no se consideró por la autoridad demanda, así como tampoco intervino el Gobierno Municipal de La Paz, a efectos de realizar el estudio e informar sobre la zona inestable sobre el que se encontraba el inmueble, avocándose íntegramente sobre el informe de la perito de APPS de forma unilateral y parcializada por parte de la AAPS.

2.2.- Alega que los agravios sufridos y vulneración de derechos cometidos por parte de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico, no fueron considerados por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, indicando que el Auto Administrativo AAPS/AL/AAD/021/2015, que dispuso la apertura del término probatorio de 10 días hábiles administrativos con el fin de correr en traslado el Informe Técnico AAPS/JAC/INF/948/2015 a las partes involucradas, debiendo las mismas presentar sus valoraciones técnicas a realizarse por profesionales idóneos que establezcan el monto total del dinero que corresponda a la compensación de la usuaria, dentro del proceso de investigación contra EPSAS S.A., por consecuencias graves del incumplimiento a la RAR AAPS 177/2015 y compensación general del daño, es un hecho totalmente distinto al procedimiento para la calificación de los daños al que se hizo en la RAR AAPS/AJ/RAR/079/2016 de 17 de junio, puesto que nunca se inició un proceso de calificación de daños y perjuicios, acto administrativo que no existe y mucho menos en el procedimiento establecido en la Ley 2066 y el Reglamento Nacional de Prestación de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado para Centros Urbanos y demás normativa sectorial, demostrando la vulneración al debido proceso establecido en los arts. 115.II y 117.II de la Ley Fundamental, dejándolos en indefensión y constituyendo este hecho en nulidad de actuados al no existir la reglamentación a la cual debieron regirse las partes, ya que al no existir este auto de inicio del proceso de trámite administrativo para la calificación de daños, el proceso está viciado de nulidad, conforme establece el art. 112 de la citada ley, aspecto que fue reconocido en los considerandos de la RAR AAPS/AJ/RAR/079/2016 en su parágrafo I inc. b) señalando que "…el procedimiento de calificación tiene una naturaleza y efectos distintos de la reclamación administrativa…", sin señalar de forma clara cuál el procedimiento al que debieron regirse las partes para efectuar la calificación del daño.

Añade que fueron vulnerados sus derechos a la igualdad de las partes, valoración de las pruebas, debida fundamentación y congruencia, así como el cumplimento de requisitos para la valoración de estas pruebas y la obtención de las mismas, aspectos que conllevarían al debido proceso, ya que debió realizarse un peritaje técnico imparcial, constituido por una terna; empero, de forma contraria, sólo se consideró el peritaje presentado por una de las partes, mismo que no fue realizado por un especialista en geología, conforme las recomendaciones del informe técnico AAPS/JAC/INF/948/2015.

Arguye que en ninguna de las Resoluciones Administrativas se señala la denuncia y fundamentación de daños y perjuicios ocasionados en la prestación de servicios, menos determinarse la fecha exacta o momento en que se ocasionó el daño o de qué forma EPSAS – INTERV, actuó de forma negligente, toda vez que el art. 106 del Reglamento Nacional de Prestación de Servicio de Agua Potable y Alcantarillado para Centros Urbanos, señala:"…en circunstancias de negligencia comprobada, en la prestación del servicio, la empresa efectuará la compensación pertinente de acuerdo a las características del perjuicio mediante los informes legales y técnicos correspondiente…", aspectos que no fueron tomados en el Informe Técnico AAPS/JAC/INF/948/2015, puesto que en ninguna de sus partes refiere que los daños hubiesen sido provocados por EPSAS – INTERV, en la prestación de servicios.

Petitorio. - Concluye su fundamento solicitando que se declare probada la presente demanda y se revoque totalmente la Resolución Ministerial 09 de 17 de enero de 2017, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, la RAR AAPS N° 216/2016 de 12 de septiembre y RAR AAPS/AL/RAR/079/2015 de 17 de junio, por ser atentatorio a los derechos e intereses de la empresa que representa.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Carlos Félix Gómez García Dalenz y Patricia Gutiérrez Serrudo, en representación de Carlos René Ortuño Yañez Ministro de Medio Ambiente y Agua, contestaron negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

Indican que, el procedimiento en examen deviene de una reclamación administrativa sustanciada en la gestión 2015, por Ángela Graciela Pérez Leyton contra la entidad hoy demandante, manifestando que su inmueble se encontraba afectado por filtraciones proveniente de la red de agua potable que administra la empresa, ocasionando daños a la estructura de su inmueble por lo menos desde la gestión 2008, poniendo en riesgo la estabilidad del mismo, además de causarle gran perjuicio económico debido a las constantes reparaciones que realizó en su predio, relievando que al interior de dicho trámite administrativo la reclamante ya requirió una compensación de todos los daños ocasionados desde gestiones anteriores.

Señalan que, al interior de ese procedimiento de reclamación con base en la inspección realizada y el compromiso de resarcimiento de los daños efectuado por EPSAS S.A. – Intervenida, se declaró solucionada la reclamación, disponiéndose que la empresa cumpla el resarcimiento de los daños, ocasionadas en dos habitaciones del inmueble, determinadas en la inspección, ello a través de la calificación de daños sin cargo de acción o condicionamiento alguno a la parte reclamante, otorgándose un plazo de 10 días hábiles administrativos, determinación que no fue cumplida por parte de la entidad demandante, planteándose un nuevo reclamo por la afectada mediante nota recepcionada el 17 de noviembre de 2015, solicitando el resarcimiento total de los daños, pago de indemnización, pedido que fue reconducido en la vía administrativa a través de la oficina de Defensa del

Consumidor con arreglo a los arts. 54 y 59 del DS 27172 de 15 de septiembre de 2003 y lo determinado en el art. 75 inc. i) de la Ley 2066 de 11 de abril de 2000, caracterizándose dicho inicio de procedimiento, por haberse efectuado previamente una inspección que corroboró la desobediencia a lo ordenado por al RAR AAPS 177/2015 de 14 de agosto.

Enfatizan que el procedimiento sancionador, tiene su génesis en un incumplimiento de los compromisos realizados por parte de la empresa demandante, desobediencia que en el marco del principio de autotutela debe ser examinado en cuanto a sus alcances, origen, consecuencias y daño económico producido al interior de un procedimiento que garantice igualdad en cuanto a la participación activa de las partes involucradas, tal como lo hizo la autoridad regulatoria en el Auto AAPS/AL/AAD/884/2015 de 27 de noviembre, inherente a la formulación de cargos.

Refieren los principios de autotutela y eficacia, reconocidos en los arts. 4 inc. b) y j) de la Ley 2341, manifestando que de la revisión de las actuaciones evidenció que el procedimiento desarrollado no vulneró el derecho y garantía constitucional al debido proceso en su fase del derecho a la defensa, en razón de que ab initio se comunicaron las razones por las cuales se formulaban cargos, notificándose todas las actuaciones administrativas susceptibles de causar perjuicio a las partes en sus derechos subjetivos, brindándoles la oportunidad de asistir a las diferentes inspecciones administrativas, así como ofrecer sus respectivos descargos, respetándose el principio de participación.

Citando Sentencias constitucionales respecto a la nulidad procesal, declara que la entidad regulatoria al haber desarrollado la tramitación del reclamo conforme a las previsiones de los arts. 75 y siguientes del DS 27172 de 15 de septiembre de 2003, no vulnero el derecho al debido proceso en cuanto al derecho a la defensa, que sostiene haberse transgredido la entidad demandante, por cuanto no se provocó un vicio procesal que la haya colocado en estado de indefensión, acotando que la negligencia en la prestación del servicio – que sostiene no haber demostrado la empresa demandante – no es producto solamente de un informe elaborado por una funcionaria sino que emerge de toda la actividad administrativa suscitada.

Desarrollando el art. 106 del Reglamento Nacional de Prestación de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado para Centros Urbanos, aprobado por Resolución Ministerial N° 510/92, explica que dicha disposición normativa no predica la obligatoriedad de hacer conocer a la entidad demandante el momento exacto o preciso en el que se ocasionó el daño, puesto que el perjuicio material en los bienes de la reclamante tuvieron como causa las constantes filtraciones producidas por ruptura de la matriz de agua potable administrada por EPSAS - INTERV, aspecto que lo demostraron en la RAR AAPS/AL/RAR/177/2015 de 14 de agosto.

Respecto a la no participación del Gobierno Autónomo Municipal de La Paz en el estudio geológico, conforme se estableció en el Informe Técnico AAPS/JAC/INF/948/2015, lo sugerido fue puesto en consideración de la autoridad correspondiente, siendo ella la que en ejercicio de sus atribuciones previa evaluación de la pertinencia y necesidad de contar con dicho informe, fue quien a través de acto administrativo tomó la determinación de su requerimiento, en razón de ser facultativo del Director Ejecutivo del Ente Regulatorio apartarse o no de las consideraciones técnicas y, al no haberse establecido la necesidad de contar con la participación de este Gobierno Municipal, no puede constituir un motivo de invalidez del acto administrativo impugnado.

Concluyen indicando que no existió vulneración o aplicación indebida de la valoración de la prueba o el fallo dictado, no emerge solamente de la valoración de la prueba de cargo o de descargo, sino de la apreciación conjunta de toda la prueba existente en obrados, denotando que la entidad demandante no presentó la debida fundamentación y prueba de descargo, emitiéndose, por tanto, un acto administrativo debidamente fundamentado y adecuado a la realidad.

Petitorio. - Concluyeron solicitando que se declare improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A.– EPSAS INTERVENIDA.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

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

La reclamante Angélica Graciela Pérez Leyton, mediante nota de 17 de noviembre de 2015 (fs. 4 a 5 de antecedentes administrativos), solicitó a la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua y Saneamiento (AAPS) lo siguiente: "… que por todos los daños que ha provocado en mi inmueble por su negligencia e irresponsabilidad EPSAS me cancele la suma de Bs 110.000 o me indemnice debido al peligro latente y constante que se presenta en el lugar de los hechos con la suma de $us. 300.000 suma en la que está evaluado…", nota en la que adjuntó la RAR AAPS/AL/RAR/177/2015 de 14 de agosto (fs. 1 a 3 de antecedentes administrativos), emitida por el Director Ejecutivo de la AAPS.

Solicitud que fue atendida mediante Formulario ODECO – Atención al consumidor, signado con el N° de Reclamo 462 de 19 de noviembre de 2015 (fs. 13 de antecedentes administrativos), detallándose como reclamo Resarcimiento de Daños, es así que producto de este relamo se pronuncia la RAR AAPS/AAD/884/2015 de 27 de noviembre (fs. 34 a 35 de antecedentes administrativos), resolviéndose: "POR TANTO: De conformidad al art. 77 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo para el Sistema de Regulación Sectorial aprobado mediante Decreto Supremo N° 27172 de 15 de septiembre de 2003,se formula cargos contra la Empresa pública Social de Agua y Saneamiento (EPSAS - INTERVENIDA) por la infracción al art. 75-e)-i) de la Ley N° 2066 de 11 de abril de 2000, a los artículos 4, 7, 8 y 106 de la R.M. 510/92 del Reglamento Nacional de Prestación de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado para Centros Urbanos; y a la Resolución Administrativa Regulatoria AAPS N° 177/2015 de 14 de agosto de 2015. Asimismo, en cumplimiento al art. 75-i) de la Ley 2066 la AAPS inicia la calificación general de todos los daños ocasionados al inmueble de la denunciante en razón a la pretensión de la misma, para lo cual se señala inspección conjunta al inmueble para el día lunes 7 de diciembre de 2015 a horas 11:00. Finalmente se ordena al Interventor de la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento S.A. iniciar de forma inmediata el PROCEDIMIENTO INTERNO de los funcionarios responsables directamente del incumplimiento de la RAR AAPS N° 177/2015 de 14 de agosto de 2015, debiendo remitir el informe de resultados y sanciones junto a su respuesta al traslado de cargos, identificándolos plenamente por la previsión de una posible acción de repetición y acciones penales correspondientes que pudiese iniciar la denunciante…", acto administrativo que fue notificado a EPSAS y a la administrada el 4 de diciembre de 2015 (fs. 36 y 37 de antecedentes administrativos).

Posteriormente, se labró el Formulario de Inspección ODECO – AAPS 462 de 7 de diciembre de 2015, suscrito por la operador ATC I de la AAPS y la reclamante Ángela

Graciela Pérez Leyton, estableciendo: “Nuevamente con vaciado de cemento hace tres meses el problema de agrietamiento se volvió a presentar – en dos habitaciones pequeñas (un baño) se observa asentamiento que afectó en muros que presentan agrietamientos desprendimiento de revoque (tintel de la puerta) – patio lateral presenta fisura al insertar un fierro de 40 cm. se evidencia barro desprende de la plataforma, asentamiento de columna que se separa del muro (8 cm. de diferencia) lo mismo sucede con la cubierta del patio posterior”.

Seguidamente, se elaboró el Informe AAPS/JAC/INF/948/2015 de 22 de diciembre (fs. 47 a 49 de antecedentes administrativos), definiendo las siguientes conclusiones: “En la inspección realizada se evidenció que el terreno donde se ubica el inmueble está afectado por asentamiento, lo cual ha ocasionado daños a varios sectores del inmueble. En ese sentido se recomienda que la evaluación de los daños al inmueble sea realizado por un perito profesional, puesto que los daños según se hace referencia en el reclamo, son producto de fugas de una red de alta presión de la calle Retamas, las mismas que son recurrentes desde el año 2008 hasta la gestión 2015, como parte de la evaluación de los daños del inmueble, EPSAS debe remitir un informe pormenorizado de la atención a reclamos por fuga en calzada que se habrían presentado en la calle Retamas desde la gestión 2008, las acciones realizadas, los registros de reclamo por parte de la Sra. Pérez y las acciones realizadas por EPSAS para la atención respectiva y resarcimiento de daños en caso de que el inmueble haya sido afectado por filtraciones producto de las fugas en calzada. Asimismo, es necesario hacer conocer que, hasta la fecha, EPSAS no realizó el resarcimiento de daños de la última fuga que afectó al inmueble el mes de agosto de 2015. Por otro lado es necesario considerar además la necesidad de contar con un informe geológico del sector donde se ubica el inmueble objeto del reclamo, el cual debe ser emanado por el Municipio de La Paz, ya que el sector es catalogado como zona de alto riesgo, en razón del cual EPSAS deberá realizar trabajos conjuntamente el Municipio de La Paz para dar una solución integral a las fugas que se presentan en el sector y que afecta principalmente al inmueble de la Sra. Pérez.”

Es así que mediante Resolución AAPS/AL/AAD/21/2016 de 15 de enero (fs. 50 de antecedentes administrativos), el Director Ejecutivo de la AAPS resolvió: “POR TANTO: Se dispone la apertura del término probatorio de 10 días hábiles administrativos, con el fin de correr el traslado del Informe Técnico AAPS/JAC/INF/984/2015 a las partes involucradas, debiendo las mismas presentar sus valoraciones técnicas a realizarse por profesionales idóneos que establezcan el monto total de dinero que corresponde a la compensación a la usuaria por los daños ocasionados”, acto administrativo notificado el 20 de enero de 2016 a la reclamadora y el 26 del mismo mes y año a EPSAS S.A (fs. 51 y 53 de antecedentes administrativos).

De esta manera Ángela Graciela Pérez Leyton, mediante nota recepcionada el 3 de febrero de 2016 (fs. 125 de antecedentes administrativos) en las oficinas de la AAPS, presentó informe pericial sobre valoraciones técnicas por daño a su inmueble de 2 de febrero de la precitada gestión, acompañándose fotografías cómputos métricos, presupuesto general y análisis de precios unitarios; la otra parte EPSAS, mediante nota de 11 de febrero de 2016 (fs. 135 de antecedentes administrativos), hizo conocer que el departamento de contrataciones promovía un proceso de contratación de un Ingeniero Civil Geólogo Estructurista, el cual evaluaría los daños del inmueble, solicitando ampliación de plazo por el tiempo que tome la contratación de este profesional.

A través de Resolución AAPS/AJ/AAD/76/2016 de 26 de febrero (fs. 138 de antecedentes administrativos), se amplió el término de prueba a 20 días hábiles

administrativos, con el propósito de que EPSAS presente el informe pericial, reiterando que las causas del daño ya fueron establecidas, acto administrativo notificado a la reclamante y ha EPSAS el 1 de marzo de 2016 (fs. 139 y 140 de antecedentes administrativos). Posteriormente mediante nota Cite: EPSAS INTERV/DL/TRF/055/2016 (fs. 176 de antecedentes administrativos), suscrita por el Interventor de EPSAS S.A. Intervenida, recepcionada el 16 de marzo de 2016, solicitó nuevamente se amplíe el término de prueba a 15 días hábiles, tiempo que demandaría la contratación del perito profesional; determinándose la clausura del término probatorio mediante Resolución AAPS/AJ/AAD/93/2016 de 24 de marzo (fs. 178 de antecedentes administrativos), estableciéndose que las partes formulen sus alegatos. Acto administrativo notificado a EPSAS el 31 de marzo de 2016 y a la reclamante el 1 de abril de esta gestión (fs. 179 y 181 de antecedentes administrativos).

Presentado los alegatos por parte de EPSAS – INTERV, mediante Nota Cite: EPSAS INTERV-DL/063/2016 recepcionada el 7 de abril de 2016 (fs. 201 a 202 de antecedentes administrativos), manifestó que conforme lo resuelto en la RAR AAPS 177/2015 se declaró solucionada la reclamación administrativa, indicando que el profesional encargado para la realización del estudio pericial, no pudo ingresar a la propiedad de la reclamante, en razón de que la misma negó el ingreso, situación que perjudicó el conocer a cabalidad los daños y las causas que ocasionaron el mismo.

Para posteriormente, en función a los informes técnicos y jurídicos pronunciarse la RAR AAPS/AJ/RAR/79/2016 de 17 de junio (fs. 23 a 27 del expediente), resolviendo en su artículo único la calificación de la compensación por los daños causados al inmueble de Ángela Graciela Pérez Leyton en el monto de Bs. 165.603.18, monto estimado de acuerdo a todos los actos llevados a cabo dentro del presente procedimiento y acto administrativo notificado a EPSAS el 30 de junio de 2016 y a la administrada el 4 de julio de esta misma gestión.

En contra de este fallo, EPSAS – INTERV interpuso recurso de revocatoria el 14 de julio de 2016, así como la reclamante el 18 el mismo mes y año, ante la Autoridad de Agua Potable y Saneamiento por el que pronunció la Resolución Administrativa Regulatoria (RAR) N° 216/2016 de 12 de septiembre (fs. 18 a 22 del expediente), que confirmó en todas sus partes la RAR AAPS N° 79/2016. Finalmente, EPSAS – INTERV interpuso recurso jerárquico ante la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento, la que fue resuelta mediante Resolución Ministerial N° 09 de 17 de enero de 2017 (fs. 28 a 39 del expediente), pronunciada por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, por el que rechazó el recurso jerárquico interpuesto y consecuentemente confirmó en todas sus partes la RAR AAPS N° 216/2016 de 12 de septiembre.

Por lo que conforme a los antecedentes expuestos y cumplidos con todos los actuados procesales conforme a Ley, pasamos a realizar el análisis de la demanda y así emitir la correspondiente sentencia.

V. 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, radica en determinar dos aspectos:

1.- Si se estableció el procedimiento sancionatorio respectivo para la calificación del daño y;

2.- Si es evidente la vulneración de derechos y garantías constitucionales cometidos por parte de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), mismos que no fueron considerados por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Tribual Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

1.- En lo concerniente al primer punto de controversia, respecto al procedimiento empleado para la calificación del daño, es necesario tomar en cuenta el art. 75 inc. i) de la Ley 2066 de 11 de abril de 200 (Ley de Prestación y Utilización de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado Sanitario), señala: “Recibir compensación por daños causados en circunstancias de negligencia impericia o descuido en la prestación del servicio, bajo la responsabilidad de la EPSA, de acuerdo con las características del perjuicio y calificada por la Superintendencia de Saneamiento Básico”. Asimismo, el Reglamento Nacional de Prestación de Servicios de Agua Potable y Alcantarillado para Centro Urbanos, aprobado por Resolución Ministerial N° 510 de 29 de octubre de 1992, en su art. 106 determina lo siguiente: “En los casos que el servicio prestado por la empresa presente deficiencias, todo usuario está facultado a presentar reclamos, los que en el plazo de 15 días deberán ser resueltos por la Empresa si así corresponde o comunicar al usuario las razones de una negativa. En circunstancia de negligencia comprobada en la Prestación del Servicio, la empresa efectuará la compensación pertinente de acuerdo a las características del perjuicio, mediante los informes técnico y legal correspondiente. Pudiendo el damnificado recurrir a las acciones legales que vea por conveniente”.

Bajo el enfoque del contexto normativo, de antecedentes administrativos se puede colegir que la Resolución Administrativa Regulatoria AAPS/AL/RAR/177/2015 de 14 de agosto, el cual determina: “PRIMERO.- En mérito a la inspección realizada, el compromiso de resarcimiento de los daños ocasionados en las dos habitaciones afectadas por la fuga de red de agua potable de fecha 20 de junio de 2015 de acuerdo a lo establecido en el informe AAPS/JAC/INF/481/2015 y de conformidad al art. 60-I del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo para el Sistema de Regulación Sectorial, aprobado mediante D.S. N° 27172 de 15 de septiembre de 2003, se declara solucionada la reclamación administrativa presentada por Ángelica Graciela Perez Leyton, debiendo la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento (EPSAS – INTERVENIDA) cumplir el resarcimiento de los

daños ocasionados en las dos habitaciones determinadas en la inspección a través de la calificación de daños respectiva sin cargo de acción o condicionamiento alguno a la parte reclamante, debiendo la empresa ocuparse de la totalidad del trámite respectivo en el plazo de 10 días hábiles administrativos computables a partir de la notificación con el presente acto administrativo…". Documento que fue incumplido por la Empresa demandante y motivo por el cual Ángela Graciela Pérez Leyton, presentó nuevamente la respectiva denuncia mediante nota de 17 de noviembre de 2015, manifestando lo siguiente: "Por esta razón hice el reclamo ante la AAPS y se emitió la respectiva Resolución Administrativa a la cual EPSAS hizo caso omiso y a consecuencia del incumplimiento total de ESPSAS a esta última Resolución Administrativa AAPS/AL/RAR/177/2015 de 14 de agosto… y como de costumbre EPSAS una vez más solamente parchó la Matriz sin hacer ningún otro tipo de trabajo conocedores de que ya existía una Resolución Administrativa al respecto sin dar importancia al hecho ni a los daños ocasionados nuevamente, dejando como siempre el lugar de la excavación en estado lamentable ya que ese sector de la calle es el ingreso a mi garaje que se encuentra totalmente hundido debida a las fugas de agua…que por todos los daños que ha provocado en mi inmueble por su negligencia e irresponsabilidad EPSAS me cancele la suma de Bs 110.000 o me indemnice debido al peligro latente y constante que se presenta en el lugar de los hechos con la suma de $us. 300.000 suma en la que está evaluado…".

Antecedentes administrativos que denotan el inicio del procedimiento por el cual se determinó la reparación de los daños ocasionados por la EPSAS S.A. – INTERVENIDA; además claramente se puede observar del Considerando I de la RAR AAPS/AL/RAR/177/2015 de forma textual lo siguiente: "Por lo que, mediante Auto Administrativo 431/2015 se inició el procedimiento de reclamación administrativa contra la empresa a través de la apertura del periodo de avenimiento…", aspecto que revela que las partes intervinientes, es decir, la reclamante y la empresa ahora demandante, estuvieron de acuerdo con lo determinado por la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y Saneamiento Básico (AAPS), en previsión del art. 60.I del DS 27172 de 15 de septiembre de 2003, que señala: "El Superintendente, dentro de los diez (10) días siguientes a la presentación de la reclamación, sujetándose a un procedimiento informal, podrá adoptar todas las medidas que considere convenientes para solucionar la reclamación, incluyendo el avenimiento entre partes, dentro del marco establecido por el orden jurídico regulatorio. Solucionada la reclamación, asentará constancia escrita de este hecho", por lo que lo aseverado por EPSAS S.A. – INTERVENIDA, en sentido de que no se estableció cuál el procedimiento utilizado para efectuar la calificación de daños al inmueble de Angélica Graciela Pérez Leyton, no es cierto, conforme se puede observar de los antecedentes expuestos.

Máxime, si tomamos en cuenta el Informe AAPS/JAC/INF/948/2015 de 22 de diciembre (fs. 47 a 49 de antecedentes administrativos), definiendo las siguientes conclusiones: "En la inspección realizada se evidenció que el terreno donde se ubica el inmueble está afectado por asentamiento, lo cual ha ocasionado daños a varios sectores del inmueble. En ese sentido se recomienda que la evaluación de los daños al inmueble sea realizado por un perito profesional, puesto que los daños según se hace referencia en el reclamo, son producto de fugas de una red de alta presión de la calle Retamas, las mismas que son recurrentes desde el año 2008 hasta la gestión 2015, como parte de la evaluación de los daños del inmueble, EPSAS debe remitir un informe pormenorizado de la atención a reclamos por fuga en calzada que se habrían presentado en la calle Retamas desde la gestión 2008, las acciones realizadas, los registros de reclamo por parte de la Sra. Pérez y

las acciones realizadas por EPSAS para la atención respectiva y resarcimiento de daños en caso de que el inmueble haya sido afectado por filtraciones producto de las fugas en calzada. Asimismo, es necesario hacer conocer que, hasta la fecha, EPSAS no realizó el resarcimiento de daños de la última fuga que afecto al inmueble el mes de agosto de 2015. Por otro lado es necesario considerar además la necesidad de contar con un informe geológico del sector donde se ubica el inmueble objeto del reclamo, el cual debe ser emanado por el Municipio de La Paz, ya que el sector es catalogado como zona de alto riesgo, en razón del cual EPSAS deberá realizar trabajos conjuntamente el Municipio de La Paz para dar una solución integral a las fugas que se presentan en el sector y que afecta principalmente al inmueble de la Sra. Pérez".

Determinaciones que la EPSAS S.A. – INTERVENIDA, no tomó en cuenta ni dio cumplimiento a los mismos, actuando de forma totalmente negligente al no acatar lo determinado por la AAPS y por el cual la entidad demandada fue parte de todo este procedimiento, observándose que en el precitado acto administrativo desarrollado no se menciona realizar convocatoria alguna para la participación del Gobierno Municipal de La Paz, sino que la EPSAS S.A. entre de acuerdo con esta entidad municipal para dar solución a las fugas de agua, aspecto que no fue cumplido por la empresa impetrante.

Con relación a lo anterior, EPSAS también alega que si se hubiera elaborado el informe geológico requerido, conjuntamente el G.A.M.L.P. hubieran procedido a darle solución a las fugas que presenta el sector, ya que la empresa no podía proceder a una indemnización sin contar con los elementos técnicos científicos; al respecto, de antecedentes administrativos y de todo el procedimiento desarrollado, se puede advertir que mediante Resolución AAPS/AL/AAD/21/2016 de 15 de enero, se resolvió: "POR TANTO: Se dispone la apertura del término probatorio de 10 días hábiles administrativos, con el fin de correr el traslado del Informe Técnico AAPS/JAC/INF/984/2015 a las partes involucradas, debiendo las mismas presentar sus valoraciones técnicas a realizarse por profesionales idóneos que establezcan el monto total de dinero que corresponde a la compensación a la usuaria por los daños ocasionados"; resolución que solamente dio cumplimiento al reclamante, mediante nota recepcionada el 3 de febrero de 2016, por el que presentó informe pericial sobre valoraciones técnicas por daño a su inmueble de 2 de febrero de 2016 (fs. 119 a 123 de antecedentes administrativos), acompañándose fotografías, cómputos métricos, presupuesto general y análisis de precios unitarios, pruebas que fueron necesarias y pertinentes para poder establecer los daños sufridos en el inmueble de Ángela Graciela Pérez Leytón. Situación que no ocurrió con la EPSAS S.A., al no haber ofrecido las pruebas de descargo que tal vez hubieran sido favorables para esta empresa, incluso sin haber asistido a la inspección fijada para el 7 de diciembre de 2015, en el que se evidenció que EPSAS no efectuó el resarcimiento de daños, coligiéndose que lo manifestado por esta entidad estatal, en sentido de que el profesional encargado de realizar el estudio geológico, no pudo ingresar al inmueble de la afectada para realizar el estudio pericial, no tiene el asidero legal correspondiente para acoger esta pretensión, siendo reprochable la conducta desplegada por EPSAS al no haber sido diligente con las determinaciones de la AAPS. Consecuentemente, estos actos administrativos efectivizados dentro de todo este procedimiento, fueron encaminados precisamente para el pronunciamiento de la RAR AAPS/AJ/RAR/79/2016, la RAR AAPS N° 216/2016 y la Resolución Ministerial N° 09, no siendo evidente en este punto lo alegado por la empresa impetrante.

2.- En lo que respecta a la vulneración de derechos y garantías constitucionales cometidos por parte de la Autoridad de Fiscalización y Control Social de Agua Potable y

Saneamiento Básico, mismos que no fueron considerados por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, debemos concluir que la empresa demandante afirma la vulneración al debido proceso establecido en los arts. 115.II y 117.II de la Constitución Política del Estado, en sus vertientes de derecho a la defensa, derechos a la igualdad de las partes, valoración de las pruebas, debida fundamentación y congruencia, así como el cumplimento de requisitos para la valoración de estas pruebas y la obtención de las mismas, los cuales, constituirían aspectos de nulidad de actuados por estar viciado el proceso; al respecto, esta denuncia que no es evidente, ya que a lo largo de todo el procedimiento desarrollado la empresa demandante tuvo la oportunidad de defenderse en igualdad de condiciones, de ser escuchado, presentar sus pruebas de descargo favorables para su defensa y tomó conocimiento de todos los actos administrativos perfeccionados dentro de este proceso administrativo de reclamación, tal como se puede observar de los antecedentes administrativos, no advirtiéndose transgresión al debido proceso alegado, así también lo ha entendido la Sentencia Constitucional (SC) 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, la que definió al debido proceso como: "el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica", no siendo cierto lo aseverado en este punto por la EPSAS S.A. - INTERVENIDA.

Por lo que la Resolución emitida contiene todos los fundamentos válidos para haber aplicado el art. 115 de la Carta fundamental, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución Ministerial impugnada, desestimando las pretensiones de la demanda contenciosa administrativa

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 48, interpuesta por la Empresa Pública Social de Agua y Saneamiento (EPSAS S.A. - INTERVENIDA); en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Ministerial 09 de 17 de enero de 2017, emitida por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

115

Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 23, presentada por María Sandra Valda Delgado en representación legal de la Gerencia Distrital El Alto (GDEA) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1398/2016 de 31 de octubre; la contestación de fs. 47 a 54; citación al tercero interesado de fs. 69; réplica de fs. 96 a 98; dúplica de fs. 101 a 104; decreto de Autos para Sentencia de fs. 105; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda presentado el 2 de febrero de 2017, cursante de fs. 18 a 23, María Sandra Valda Delgado en representación legal de la GDEA del SIN, manifiesta que la Resolución Jerárquica vulnera la norma legal vigente, lesionando parcialmente los derechos e intereses de la Administración Tributaria, por cuanto no realizó una interpretación y aplicación correcta de la normativa tributaria vigente, con los siguientes antecedentes y argumentos:

a) La Administración Tributaria emitió 63 Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria, vinculados a los títulos de ejecución tributaria consistentes en declaraciones juradas, resoluciones sancionatorias y autos de multa, de conformidad con el art. 108 de la Ley 2492, Código Tributario boliviano (CTb) contra el contribuyente Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre representado legalmente por Jaime Arciénega Mendieta, con NIT 1029833029; la ejecución de las mismas proceden al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que es inimpugnable y además, en aplicación del art. 110 de la Ley 2492, el fisco realizó varias medidas coactivas para recuperar el adeudo tributario de cada título de ejecución, tales como el envío de notas a: Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras, ahora Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero (ASFI) solicitando la retención de fondos del deudor; al Organismo Operativo de Tránsito de El Alto y La Paz, peticionando la hipoteca de los vehículos automotores, al Registrador de Derechos Reales de El Alto y La Paz para la hipoteca de los bienes inmuebles; y, a la Contraloría General del Estado (CGE), solicitando la no solvencia fiscal; todo ello a efectos de que el deudor cumpla con su deuda tributaria.

En cumplimiento a la Resolución Normativa de Directorio (RND) Nº 10-0020-13 de 31 de mayo de 2013, la Administración Tributaria inició el procedimiento de Derivación de la Acción Administrativa, emitiendo en primera instancia la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 de 7 de octubre de 2015, declarando agotado el patrimonio y/o insolvencia del contribuyente Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre, para proseguir con el acto administrativo final por el que se realice propiamente la Derivación Administrativa contra el representante legal Jaime Arciénega Mendieta; es decir, la Administración Tributaria, no ha emitido –a la fecha– el acto administrativo de carácter definitivo que declare la Derivación de Acción Administrativa contra Jaime Arciénega Mendieta como responsable solidario y/o subsidiario del contribuyente Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre, por ser el representante legal dentro del proceso de ejecución tributaria iniciado por la GDEA del SIN; en consecuencia, el Recurso de Alzada formulado por Jaime Arciénega Mendieta contra la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 de 7 de octubre de 2015, no debió ser admitido, por cuanto no tiene la característica de ser una decisión definitiva, sino un acto preparatorio para la Derivación; su admisión vulnera los arts. 143 y 145 de la Ley 2492.

b) La AGIT señala en su Resolución Jerárquica impugnada que la Administración Tributaria vulneró el debido proceso y derecho a la defensa, al no haber agotado las acciones necesarias para declarar agotado el patrimonio de dicha Distribuidora de Gas, sin mencionar la acción u omisión con la que supuestamente la Administración Tributaria habría vulnerado el debido proceso y defensa del contribuyente; sin señalar tampoco, con precisión qué medida coactiva le faltaría realizar a la Administración para señalar que no se habría agotado las acciones necesarias, para declarar agotado el patrimonio del contribuyente.

En ese contexto, se valoró mal los antecedentes administrativos y se interpretó mal la norma legal; la AGIT incumple y vulnera los arts. 29, 32 y 33, 66.10, 105, 143.5 y 195 de la Ley 2492 y arts. 6, 7 y 8 de la RND Nº 10-0020-13.

Petitorio.- Solicita que se declare la nulidad de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1398/2016 de 31 de octubre, en la parte que declara la nulidad de la resolución Administrativa Nº 23-3266-15 y la obligación de la Administración Tributaria de emitir un nuevo acto que declare agotado el patrimonio del sujeto pasivo, cuando por los hechos y fundamentos expuestos, se tiene que la Administración no ha concluido con el procedimiento de Derivación de la Acción Administrativa, todo de conformidad con el art. 212.I inc. c) de la Ley 2492; y en consecuencia, anule hasta el Auto de Admisión del Recurso de Alzada, por no cumplir los requisitos previstos en los arts. 143 y 195 de la Ley 2492.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT demandada, se apersona al proceso el 12 de junio de 2017, mediante escrito de fs. 47 a 54 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) La demanda es incongruente y falta a la verdad, porque no es evidente que la Administración Tributaria agotó todas las medidas coactivas de acuerdo al art. 110 de la Ley 2492, únicamente intentó la retención de fondos, hipoteca sobre vehículos y bienes inmuebles, y la no solvencia fiscal, olvidando que dicha norma faculta a ejercer otras medidas coactivas y el exigir que esa instancia administrativa jerárquica mencione o especifique las medidas coactivas que faltarían efectuar, implica que la AGIT se inmiscuya en las tareas propias del ente fiscal y un actuar con exceso, ello considerando que la normativa legal le da un completo panorama de las medidas por las que podría adoptar de cuerdo a la casuística.

No es posible pretender rehuir a las consecuencias de la vulneración al debido proceso y a la defensa por parte de la administración Tributaria, al no haber agotado las acciones necesarias para declarar agotado el patrimonio de la distribuidora de Gas.

b) Sobre la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 y su carácter definitivo, resulta necesario aclarar que el art. 4 de la Ley 3092, prevé que además de lo dispuesto en el art. 143 de la Ley 2492, el recurso de alzada será admisible también contra todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria; por su parte, el art. 74.II de la citada Ley, establece que se entiende por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa; y, la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0249/2012 de 29 de mayo, determina que los actos administrativos definitivos son aquellos declarativos o constitutivos de derechos, declarativos porque se limitan a constar o acreditar una situación jurídica sin alterarla ni incidir en ella y constitutivos porque crean, modifican o extinguen una relación o situación jurídica, que se consolidan a través de una resolución definitiva , ingresando dentro de éste grupo por vía de excepción, aquellos equivalentes, que al igual que los definitivos, ponen fin a una actuación administrativa.

De ello se infiere que la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 produce un efecto jurídico particularmente en la empresa contribuyente, al establecer agotado su patrimonio para efectuar el pago de la deuda tributaria en consecuencia, constituye un acto administrativo definitivo que declara o acredita una situación jurídica, por cuanto con éste, se da paso a instaurar el procedimiento de derivación de la Acción Administrativa; en consecuencia, dicha Resolución Administrativa, es objeto de impugnación a través del recurso de alzada y no constituye un acto meramente preparatorio como pretende el demandante

Petitorio. - Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1398/2016 de 31 de octubre.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El 16 de diciembre de 2015, la Administración Tributaria, notificó al representante legal de Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre con NIT 1029833029, Jaime Arciénega Mendieta, con la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 de 7 de octubre de 2015, que declara agotado el patrimonio y/o insolvencia del contribuyente (fs. 1 a 19 del Anexo 1).

2.- Formulado el recurso de alzada por el representante legal del contribuyente, contra la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 (fs. 24 a 26 vta. del Anexo 1), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) pronuncia la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0688/2016 de 15 de agosto, que confirma la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 (fs. 126 a 139 vta. del Anexo 1).

3.- Formulado el recurso jerárquico por el representante legal Jaime Arciénega Mendieta, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0688/2016 (fs. 157 a 161 vta. del Anexo 1), la AGIT emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1398/2016 de 31 de octubre, que anula la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0688/2016, con reposición, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 inclusive, ordenando que la Administración Tributaria emita un nuevo acto que refleje las acciones asumidas para declarar agotado el patrimonio del sujeto pasivo, conforme la RND Nº 10-0020-13, todo en aplicación del art. 212.I inc. c) de la Ley 2492 (fs. 183 a 195 del Anexo 1).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa del representante legal Jaime Arciénega Mendieta del contribuyente Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1398/2016 de 31 de octubre, pronunciada por la AGIT, que anula la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0688/2016 de 15 de agosto que confirma la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 de 7 de octubre de 2015, que declara agotado el patrimonio y/o insolvencia del contribuyente; y, que la pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si la Resolución Jerárquica contiene una correcta aplicación de los arts. 74.II, 143 y 145 de la Ley 2492, respecto a si la Resolución Administrativa N° 23-3266-15, que declara agotado el patrimonio y/o la insolvencia del contribuyente, constituye una decisión definitiva y por tanto impugnable a través del recurso de alzada; y, en su caso, si así corresponde, analizar el argumento sobre la supuesta vulneración del debido proceso y defensa al determinar que no se agotaron las acciones necesarias para para declarar agotado el patrimonio del contribuyente y/o la insolvencia respectiva, sin indicar cuáles fueron las acciones no asumidas o que la Administración Tributaria debía ejecutar antes de declarar dicha insolvencia, verificando la correcta aplicación del art. 110 de la Ley 2492 y la RND N° 10-0020-13 sobre Derivación de la Acción Administrativa.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente los arts. 74.II, 110, 143, 145 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 y la RND N° 10-0020-13, al anular con reposición, la Resolución de Alzada y la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: “En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”.

Sobre la nulidad de los actos administrativos

El art. 35.I de la Ley Nº 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente por la facultad establecida en el art. 74 del CTb, establece: "(Nulidad del Acto) I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio; b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y, e) Cualquier otro establecido expresamente por ley. II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente Ley".

El art. 55 del Decreto Supremo (DS) N° 27113 de 23 de julio de 2003, Reglamento de la referida LPA, señala: "(Nulidad de procedimientos) Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas".

La nulidad se define como: "la sanción instituida en la ley, consistente en la ineficacia de los actos realizados con violación o apartamiento de las formas (ad solemnitatem) o requisitos (ad sustanciam) señalados para la validez de los mismo". (COUTURE, Eduardo, Vocabulario Jurídico, p. 423.); por lo que tiene la característica intrínseca de no ser convalidada por la confirmación, ni subsanada por el transcurso del tiempo.

De ello se infiere que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo del procedimiento legalmente establecido al efecto, situación que implica que un acto viciado de nulidad no tiene validez legal, es decir, no surte efectos legales en el tiempo, ello debido a que no nació a la vida jurídica y por ende no puede constituir un acto que genere situación jurídica alguna.

Sobre el recurso de alzada y la Resolución que declara agotado el patrimonio y/o insolvencia del sujeto pasivo

El art. 143 de la Ley 2492 prevé el recurso de alzada como medio de impugnación contra actos definitivos y enumera a las resoluciones determinativas, sancionatorias, aquellas que denieguen las solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos, las que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en caso de devolución impositiva y contra los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo; además, el art. 56 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), prevé que los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos a criterio de los interesados, afecten, lesionen o pudieran causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos, situación contenida en el citado art. 143 del Código Tributario.

Por su parte, el art. 4 de la Ley 3092, dispone que también procederá contra el acto administrativo que rechace la solicitud de prestación de declaraciones juradas rectificatorias, aquellos que rechacen la solicitud de planes de facilidad de pago, los que rechacen la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación y finalmente, contra

"Todo acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria".

El art. 195.II del citado Código Tributario, establece que el recurso de alzada no es admisible contra medidas internas, preparatorias de decisiones administrativas, incluyendo informes y vistas de cargo u otras actuaciones administrativas previas incluidas las medidas precautorias que se adoptaren a la ejecución tributaria, ni contra ninguno de los títulos señalados en el art. 108 del mismo texto legal, tampoco contra los autos que se dicten a consecuencia de las oposiciones previstas en el art. 109.II del Código Tributario, salvo en los casos en que se deniegue la compensación opuesta por el deudor.

En cuanto al carácter de definitivo o preparatorio de un acto administrativo, resulta necesario referirnos al art. 27 de la LPA, establece que acto administrativo constituye toda aquella decisión, declaración o disposición de la administración pública, de alcance general o particular emitida en el ejercicio de sus potestades administrativas, normada o discrecional, con base en los requisitos y formalidades previstas en dicha Ley de Procedimiento Administrativo; estas decisiones, producen efectos jurídicos sobre el administrado o sujeto pasivo; y, las características del mismo, es que es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo mientras no sea demostrado lo contrario a través de los medios de impugnación previstos al efecto.

Por su parte, la jurisprudencia constitucional contenida en la SCP 0249/2012 de 29 de mayo, estableció que: "Los actos administrativos definitivos son aquellos declarativos y constitutivos de derechos, declarativos porque se limitan a constatar o acreditar una situación jurídica, sin alterarla ni incidir en ella; y, constitutivos porque crean, modifican o extinguen una relación o situación jurídica. Éstos se consolidan a través de una resolución definitiva; ingresando dentro de éste grupo, por vía de excepción, aquellos actos equivalentes, que al igual que los definitivos, ponen fin a una actuación administrativa (…) mientras que los actos administrativos de trámite o de procedimiento son los pasos intermedios que suelen dar lugar a la obtención del acto final o último o que sirven para la formación del mismo, se refieren expresamente a los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten aplicables del ordenamiento jurídico, que antes o luego de la emisión del acto administrativo, deben cumplirse".

Sobre la Derivación de la Acción Administrativa

Los arts. 27 al 32 de la Ley 2492, establecen el régimen de responsabilidad subsidiaria de terceros ajenos a la obligación tributaria, personas que, sin tener el carácter de sujeto pasivo, deben –por mandato expreso del citado artículo y disposiciones legales conexas – cumplir las obligaciones atribuidas a aquel; ello en caso de existencia de verificación y consiguiente declaratoria de patrimonio agotado y/o insolvencia del sujeto pasivo.

Al respecto, el art. 3 de la RND N° 10-0020-13 de 31 de mayo de 2013, Derivación de la Acción Administrativa, establece que se entiende por patrimonio el conjunto de bienes y derechos pertenecientes a una persona natural o jurídica que pueden ser apreciables en dinero.

El Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, emitió las resoluciones Ministeriales Nº 606 de 26 de julio de 2013 y Nº 630 de 2 de agosto de 2013 que modifican el art. 6 de la RND Nº 10-0020-13, determinando que se declarará agotado el patrimonio y/o insolvencia del sujeto pasivo, cuando la Administración Tributaria en ejecución tributaria, no pueda ejecutar el

embargo por inexistencia de bienes, en caso de establecer que el embargo realizado no es suficiente para cubrir la deuda tributaria y no se pueda embargar más bienes por su inexistencia, o cuando establezca que los bienes inexistentes del sujeto pasivo ya se encuentran embargados a favor de otros acreedores y no cubran la acreencia tributaria.

V. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT, y analizar si los argumentos de la Administración Tributaria relativos a la procedencia del recurso de alzada contra la Resolución Administrativa N° 23-3266-15 y a la vulneración del debido proceso y defensa al determinar que no se agotaron las acciones necesarias para declarar agotado el patrimonio y/o la insolvencia del contribuyente, sin precisar qué acciones más debía ejercer la Administración Tributaria, son suficientes para dejar sin efecto la Resolución Jerárquica.

Sobre la admisión del Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa N° 23-3266-15

Resulta necesario aclarar y dejar constancia que la decisión de declarar agotado el patrimonio y/o la insolvencia del contribuyente DISTRIBUIDORA DE GAS SUCRE SAN SILVESTRE representado legalmente por Jaime Arciénega Mendieta, con NIT 1029833029, constituye un acto administrativo de carácter definitivo constitutivo, por cuanto crea una situación jurídica respecto al patrimonio o insolvencia del contribuyente a efectos de Derivación de la Acción Administrativa.

La Resolución Administrativa Nº 23-3266-15 de octubre de 2015, resuelve definitivamente que el sujeto pasivo carece de patrimonio o es insolvente para cubrir la deuda contenida en los títulos de ejecución tributaria, es decir, que dicha insolvencia ya no será verificada, analizada o revisada por la administración pública, sino más bien que con esa decisión se dará curso a la Derivación de la Acción Administrativa; no constituye una decisión de mero trámite para un proceso principal, sino más bien una decisión de fondo sobre la insolvencia del contribuyente que permitirá a la administración pública iniciar el procedimiento correspondiente a la Derivación de la Acción Administrativa y perseguir el pago de la deuda tributaria.

En consecuencia, en aplicación de la normativa contenida en los arts. 143, 195 de la Ley 2492, 4 de la Ley 3092, 27 y 56 de la LPA y la jurisprudencia desglosada en la presente Sentencia, la Resolución Administrativa Nº 23-3266-15, sí es objeto de impugnación a través del recurso de alzada; en consecuencia, los argumentos de la demanda sobre la inadmisibilidad del medio de impugnación formulado por el contribuyente Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre, resultan inviables.

Sobre la vulneración del debido proceso y defensa

Con carácter previo, se deja constancia que éste Tribunal ingresa al análisis del argumento expuesto en la demanda respecto a la supuesta vulneración del debido proceso y defensa al no precisar qué acciones más debía ejercer la Administración Tributaria antes de declarar agotado el patrimonio y/o la insolvencia del contribuyente, considerando que se determinó que la Resolución Administrativa N° 23-3266-15 es un acto administrativo de

carácter definitivo y por tanto objeto de impugnación a través del recurso administrativo de alzada.

Ahora bien, en cuanto a los argumentos sobre la existencia de vulneración del debido proceso y defensa en la Resolución Jerárquica, al referir que no se agotaron los medios de verificación respectivos para declarar agotado el patrimonio o insolvencia del sujeto pasivo y que además no se indicaron cuáles serían las acciones que la Administración Tributaria omitió, de la revisión de antecedentes se infiere que además de las notas dirigidas a la ASFI solicitando la retención de fondos del sujeto pasivo, al Organismo Operativo de Tránsito de El Alto y La Paz, peticionando la hipoteca de los vehículos automotores, al Registrador de Derechos Reales de El Alto y La Paz para la hipoteca de bienes inmuebles y a la CGE, solicitando la no solvencia fiscal y las certificaciones de no registro de cuentas o bienes, efectivamente, conforme refiere la AGIT en su Resolución Jerárquica, la verificación de patrimonio agotado por insolvencia no se limita a la información recabada únicamente de dichas instituciones y la Administración Tributaria debe agotar todas la acciones de cobro posibles para establecer el agotamiento del patrimonio de la Distribuidora de Gas Sucre San Silvestre.

De ello se infiere que la Resolución Nº 23-32-66-15, carece de motivación y fundamentación necesarias para respaldar la declaratoria de patrimonio agotado y/o insolvencia del deudor de forma válida; además, no consta en antecedentes verificación alguna sobre los Estados Financieros del contribuyente, situación que implica la inobservancia del art. 32 de la Ley 2492 y la RND N° 10-0020-13; sin embargo, la AGIT, por más jerárquica que sea en virtud de una estructura organizacional, no puede interferir en las atribuciones y facultades inherentes únicamente a la Administración Tributaria.

En definitiva, en el presente caso la AGIT consideró correctamente la ausencia de medidas y/o acciones que demuestren que forma cierta la inexistencia de bienes y derechos del sujetos pasivo que sustenten y/o fundamenten la Derivación de la Acción contra terceros responsables solidarios, situación que amerita el saneamiento del procedimiento en reguardo de su normal y válido desarrollo.

Por lo expuesto, éste Tribunal se establece que corresponde revocar la decisión de la AGIT, declarar la prescripción de la facultad de la administración aduanera.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 23, presentada por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

116

Louis Vuitton Malletier c/ Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).
Contencioso Administrativo.

SENTENCIA

II: VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 60 a 69 y vta., interpuesta por la Sociedad Louis Vuitton Malletier legalmente representada por Pilar del Carmen Salazar Galindo, que impugna la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-014/2016 de 20 de enero, emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), respuesta a la demanda de fs. 118 a 123; memorial de respuesta a la demanda del tercero interesado de fs. 125 a 127, replica de fs. 130 a 134, duplica de fs. 139 a 140 y vta., la interpretación prejudicial de la C.A.N. de fs. 150 a 159, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y;

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

La Sociedad demandante manifiesta que con la emisión de la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-014/2016 de 20 de enero, emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), se realizó los siguientes agravios:

1.1.- Denuncia la ausencia de interés legítimo de Aleída Adams Ramírez para interponer la demanda de cancelación en el marco de la Decisión 486 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) y según Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, la solicitante debió demostrar un interés en la cancelación de la marca respectiva, tal que la procedencia de su intervención como parte procesal le produzca algún beneficio de cualquier tipo a su favor, interés que debió ser actual y no eventual o potencial, lo cual debió ser evaluado por la oficina nacional competente (proceso 094-IP-2012), ya que la fundamentación del SENAPI para proceder a cancelar la marca fue la siguiente: “de acuerdo a lo señalado por el demandante, su representada cuenta con la intención de usar el signo solicitado, por lo que de esta forma cuenta con legítimo interés para interponer demanda de cancelación contra la marca Diseño de Letras y Figuras”; razonamiento incomprensible y carente al considerar que el interés de la demandante es suficiente para cuestionar y cancelar su derecho legítimo, reconocido y efectivamente ejercido por su mandante, ignorando la autoridad administrativa que la actora de la cancelación es una infractora declarada de los legítimos derechos de su representada sobre la marca.

Discrepa con las autoridades del SENAPI, al señalar que la simple intención que comprende el eventual o posible ejercicio de un derecho, pueda equipararse al interés legítimo, transgrediendo ésta interpretación el art. 11 de la Ley Nº 2341, sobreponiéndose al derecho subjetivo legítimo y efectivo de usar la marca de la empresa.

Añade que la inadecuada valoración por la autoridad sobre esta intención, desconoce el derecho fundamental a la seguridad jurídica y el debido proceso de salvaguardar los derechos jurídicamente reconocidos y consagrados, sentando un terrible precedente de lo que se entiende por interés legítimo para la admisión de demandas de cancelación sin causa justificada ni legítima. Citando a Guillermo Cabanellas, manifiesta que este interés legítimo no puede ser acreditado con el hecho de que la actora se dedique al comercio y que tenga plena intención de usar la marca Diseño de Letras y Figuras.

1.2.- Alega la falta de suspensión del proceso de cancelación, ya que las autoridades del SENAPI no procedieron con la suspensión del proceso de cancelación, encontrándose en aquel momento sustanciándose una demanda de infracción contra la actora de la cancelación, puesto que la copia simple del memorial de demanda de infracción de derechos de propiedad industrial dirigida a esta autoridad administrativa (IF-0034-2014) y todos los documentos relativos a dicho proceso, incluyendo la declaración jurada ante Notario de Fe Pública, del perito debidamente acreditado que declara la falsedad de los productos importados al país por Aleida Adamas Ramírez, probaron la sustanciación de una demanda de infracción contra la actora de la cancelación y demostraron la existencia de una contención previa entre la demandante y Louis Vuittom Malletier.

Indica que, si bien se trata de procedimientos autónomos, es incomprensible que la autoridad se hubiera abstraído y considerado que el procedimiento de cancelación no tenía ninguna relación con el proceso de denuncia de infracción, cuando de la adecuada valoración de los hechos que se ventilan en este último, esta autoridad podía advertir, que la demandante de la cancelación de nuestra marca, era la misma que pretendía justificar el ingreso de productos falsificados. Citando para ello el expediente N° 181758, sustanciado ante el SENAPI, en el que esta autoridad decretó la suspensión de una solicitud de registro porque en atención al principio de verdad material, previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley Nº 2341 que rige el procedimiento administrativo, determinó “a fin de evitar un mayor perjuicio a las partes corresponde la suspensión de la presente causa hasta el agotamiento de la vía administrativa que resuelve la oposición (…) a fin de emitir un criterio apropiado y posterior análisis de registrabilidad de la marca solicitada”. Señalando que la autoridad se desentendió de las declaraciones de Aleida Adams Martínez, quien declaró abiertamente en su escrito de defensa dentro del proceso de infracción, que la mercadería falsificada que intentó internar al país bajo las marcas Louis Vuitton y LV ingresó como de uso personal y en pequeñas cantidades sin fines comerciales, lo cual supone que la autoridad tomó conocimiento, aún tratándose de otro procedimiento, ya que el interés de la demandante por cancelar el registro de la marca LV no fue legítimo, al contrario fue improvisado, ilegal y malintencionado, elementos materiales que debieron ser valorados por la autoridad, más si se pretendía cancelar un derecho jurídicamente reconocido.

1.3.- Refiere que la autoridad administrativa no valoró adecuadamente las pruebas presentadas, omitiendo investigar la verdad material conforme el art. 62 del DS Nº 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo, vulnerando los principios constitucionales del debido proceso, el derecho a ser oído y el derecho al ejercicio a la legítima defensa, principios que rigen el procedimiento administrativo; rechazando las pruebas con el justificativo de un supuesto incumplimiento de formalidades en la presentación de la documentación, transgrediendo el art. 88 del precedente Decreto Supremo, pruebas que fueron rechazadas con los criterios carentes de respaldo legal, adecuada apreciación y de razonabilidad: Sobre las declaraciones de Marie Caroline Toussaint, en su condición de representante legal de Louis Vuitton Malletier, el SENAPI las rechazó indicando que se

trataría de una confesión de parte y contradictoriamente señaló que no se acreditó el vínculo o representación de los mismos con respecto a la firma, titular del registro; asimismo, citando el art. 1289 del Código Civil, manifiesta que el documento público respecto a la convención o declaración que contiene y a los hechos de los cuales el funcionario deja constancia, hace plena fe con referencia a terceros y en cuanto al hecho que ha motivado su otorgamiento y a su fecha; así también refiriéndose al art. 1294 del precitado cuerpo legal, el cual establece que los documentos públicos otorgados en país extranjero según las formas allí establecidas, tendrán el mismo valor que los extendidos en Bolivia, si se hallan debidamente legalizados, indicando que la certificación emitida y producida como prueba no constituye una confesión de parte como ilegalmente infiere la autoridad, constituyendo más bien la constancia que los documentos que acompañaron fueron presentados por la funcionaria autorizada.

Asimismo, indica que las copias de las facturas comerciales que se acompañaron como anexo a las declaraciones realizadas por Toussaint, debidamente legalizadas hasta el Ministerio de Relaciones Exteriores, que constituyeron parte integrante e indivisible de dichas declaraciones como certificación, el SENAPI exigió ilegal y arbitrariamente la legalización de todas y cada una de las facturas, siendo dicha exigencia material y económicamente imposible de cumplir, exigencia que demostró la evidente transgresión al principio de informalismo y de la averiguación de la verdad material. Facturas que además consignan Louis Vuitton Colombia S.A., distribuidora exclusiva de Louis Vuitton Malletier en la república de Colombia, como se tiene acreditado del contrato de distribución exclusiva y los productos que en el marco de dicho contrato se autoriza a comercializar las marcas y diseños de la firma.

Finalmente, enfatiza que el CD presentado como prueba, que contiene la base de datos de los productos Louis Vuitton Malletier y que se comercializan en Colombia, así como los cuadros de inversión publicitaria de las marcas, debieron ser valoradas bajo la sana crítica. Concluyendo que la autoridad tampoco hizo valoración sobre las direcciones de páginas web https://www.es.louisvuitton.com/.../colombia/louis-vuitton-bogota y https://www.es.louisvuitton.com en las cuales además de poder advertirse la publicidad de sus productos Louis Vuitton Malletier en Bogotá, pudo haberse confirmado bajo los principios de verdad material y razonabilidad que se comercializan dichos productos en Colombia.

Petitorio.- Concluye su fundamento solicitando que se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-014/2016 de 20 de enero (expediente N° 46343 – C), emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI) y en consecuencia disponiendo la no cancelación del registro de la marca “Diseño de Letras y Figuras” (mixta) clase 18, registro 46343 – C de 10 de noviembre de 1987, cuya última renovación N° 71485 – A desde 10 de noviembre de 2007 a nombre de Louis Vuitton Malletier.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Silvia Roxana Frías Villegas, en representación del Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI), contestó negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

2.1.- Sobre la legitimación para plantear una acción de cancelación, manifiesta que es impertinente la mención del art. 11 de la Ley Nº 2341, toda vez que dicho extremo se encuentra regulado en forma expresa por la normativa andina que es de cumplimiento obligatorio y aplicación preferente, refiriéndose al art. 165 de la Decisión 486 de la CAN y, que conforme a la jurisprudencia y analizada la demanda planteada, se evidencia que la parte

demandante manifestó de forma textual: “los productos auténticos Diseño de Letras y Figuras no pueden ser encontrados, constituyéndose por tal Diseño de Letras y Figuras una marca “ociosa” que no cumple con ninguna función, razón por la cual mi mandante, quien está dedicada al comercio tiene la plena intención de dar uso a la marca Diseño de Letras y Figuras en el mercado boliviano, siendo impedimento para los registros que busca obtener, los registros de la firma Louis Vuitton Malletier”, manifestación de voluntad antes referida que entiende como la intencionalidad de utilizar una marca previamente registrada y no utilizada, extremo que configura el presupuesto de legitimación para plantear la demanda de cancelación.

2.2.- Respecto a la valoración de la prueba, señala que el principio de verdad material, se aplica en tanto no se afecte ningún derecho o garantía constitucional, tal como el debido proceso, establecido en las normas que rigen la materia y que en el presente caso se aplicaron las normas procesales establecidas en la Ley Nº 2341, en cuanto a plazos y forma de presentación de prueba, normas que se tuvieron presentes a fin de no afectar los derechos de ninguno de los administrados, en ese sentido procedieron a valorar la prueba aportada dentro el presente proceso.

Refiere que analizados los medios probatorios, es necesario recordar que constituía carga del titular de la marca, aportar prueba de uso conforme los parámetros del art. 165 de la Decisión 486 que evidencie uso de su marca durante el periodo 26 de septiembre de 2011 a 26 de septiembre de 2014, y que de la revisión de todos los medios aportados, se concluye que la firma Louis Vuitton Malletier, no presentó prueba idónea, referida al uso de la marca Diseño de Letras y Figuras, en alguno de los países de la CAN, por lo que al no haberse aportado prueba suficiente que demuestre actos de uso real y efectivo en el comercio por parte del titular de la marca demandada, licenciatorio o persona autorizada, durante los tres años anteriores al inicio de la demanda de cancelación, concluye que se configura el artículo de la referida decisión.

Aclara que una marca se califica como notoria cuando ha cumplido los presupuestos del art. 228 de la Decisión 486 y en atención del análisis de la prueba aportada y la insuficiente en cuanto al reconocimiento de legalidad de documentos extranjeros aportados, concluye que tampoco se aportaron elementos de convicción idóneos que acrediten las variables necesarias para reconocer la marca de la firma demandada como notoria, careciendo dicho argumento de respaldo documental.

Petitorio. - Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Louis Vuitton Malletier.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

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

José Lorenzo Cabero Cabrera en representación legal de Aleida Adams Ramírez, mediante memorial de 26 de septiembre de 2014 (fs. 6 a 7 de antecedentes administrativos), presentó demanda de cancelación de la marca “Diseño de Letras y Figuras” (mixta) con registro N° 46343 – C, clase 18 de la clasificación internacional, argumentando que el art. 165 de la Decisión 486 de la CAN establece que cualquier persona interesada podrá solicitar la cancelación de un registro de marca por falta de uso, refiriéndose a la marca “Diseño de Letras y Figuras”, puesto que no se encontraba productos identificados bajo este signo en el mercado, catalogándolo de una marca ociosa que no cumple su función, dando a conocer su

plena intensión de usarla en el mercado boliviano. Citando a su vez el art. 167 de la precitada decisión, en sentido de que según la normativa comunitaria la carga de la prueba de uso de la marca demandada, le correspondería al titular del registro.

Demanda que fue admitida mediante decreto de 27 de octubre de 2014 (fs. 13 de antecedentes administrativos), ordenándose su notificación al titular de la marca a efectos de que asuma defensa; es así que a través de memorial de 3 de febrero de 2015 (fs. 16 a 19 de antecedentes administrativos), se apersonó Pilar Salazar G en representación legal de Louis Vuitton Malletier, respondiendo negativamente a la demanda bajo los argumentos de que la demandante actúa de mala fe y con actos de competencia desleal en previsión del art. 258 de la Decisión 486, puesto que fue demandada por internar mercadería falsificada con éstas marcas, solicitando se considere este antecedente toda vez que la demandada incurrió en ilícitos de propiedad intelectual, conociendo perfectamente que la firma es legítima propietaria de las marcas Louis Vuitton y LV en distintas clases de la nomenclatura marcaria; que la marca demandada es conocida mundialmente y comercializada en la subregión andina en tiendas propias; a su vez cuestionó el interés legal y legítimo de la actora, pidiendo se evalúe este aspecto a fin de no permitir que infractores se hagan de marcas registradas de propiedad de terceros, presentando pruebas respecto al presente caso, solicitando ser consideradas en observancia a los principios de actividad administrativa y sana crítica.

De esta manera, de lo visto en el proceso administrativo de cancelación y del análisis de los elementos sustanciales, se pronunció la Resolución Administrativa N° 193/2015 de 19 de mayo (fs. 29 a 37 de antecedentes administrativos), que declaró probada la demanda de cancelación, ordenándose proceder con la cancelación de la marca “Diseño de Letras y Figuras” (mixta) registrada a favor de la firma Louis Vuitton Malletier, registrada bajo el N° 46343 – C de 10 de noviembre de 1987, con última renovación N° 71485 – A desde el 10 de diciembre de 2007, para proteger productos de la clase 18 de la nomenclatura de Niza, disponiéndose que debe ser efectivo a través de su inscripción en el libro de registro respectivo.

Acto administrativo que fue objeto de recurso de revocatoria por parte de Perla Koziner U., en representación legal de firma Louis Vuitton Malletier, misma que fue resuelta con la emisión de la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 168/2015 de 31 de agosto (fs. 71 a 79 de antecedentes administrativos) que rechazó el recurso de revocatoria interpuesto y consecuentemente confirmó en todas sus partes la Resolución Administrativa N°193/2015; determinación que fue objeto de recurso jerárquico, el cual fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-014/2016 de 20 de enero (fs. 144 a 161 de antecedentes administrativos) que rechazó el recurso jerárquico interpuesto y confirmó en forma total la Resolución Administrativa N° 0168/2015. Fallo que motivó la interposición de la presente demanda contenciosa administrativa.

Conforme a los antecedentes expuestos y cumplidos con todos los actuados procesales conforme a Ley, pasamos a realizar el análisis de la demanda y así emitir la correspondiente sentencia.

V. INTERPRETACIÓN PREJUDICIAL.

El Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en la interpretación prejudicial solicitada por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, señaló que la Sala Consultante solicitó la interpretación prejudicial de los artículos 165, 166, 167, 168, 258 y

259 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina; sin embargo, consideró procedente la interpretación de los artículos 165 a 168 referentes a la figura de la acción de cancelación por falta de uso, no procediendo la interpretación de los artículos 258 y 259 de la referida Decisión, toda vez que se refieren de manera expresa a los actos de competencia desleal, que no es materia de análisis del presente caso. Determinando de oficio proceder a la interpretación de los arts. 224, 228 y 230 de la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina, los cuales se vinculan a las marcas notoriamente conocidas, tema pertinente en la controversia del proceso interno, según el criterio del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina.

En consecuencia, consideró como temas objeto de la interpretación prejudicial los siguientes:

1. Cancelación de un registro de marca por falta de uso. Procedimiento.

2. Carga de la prueba en la acción de cancelación de marca por no uso.

3. El uso efectivo de la marca: La puesta o disponibilidad de los productos en el mercado.

4. La marca notoriamente conocida. Su protección y su prueba.

5. Preguntas formuladas por la Sala consultante.

Seguidamente, realizó el análisis de las cuestiones a interpretarse y concluyó emitiendo el siguiente pronunciamiento:

PRIMERO: La cancelación por falta de uso de una marca es una figura que surge ante la existencia de marcas registradas, pero no usadas, que se convierten en una traba innecesaria para terceros que si desean utilizar la marca efectivamente. El concepto de uso de una marca se sustenta en el principio de uso real y efectivo de la marca en el mercado, principio que establece que una marca se encuentra en uso si los productos o servicios se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca y en las cantidades pertinentes. El primer párrafo del artículo 165 de la Decisión 486 establece que, para que proceda la acción de cancelación por falta de uso, la ausencia de uso tiene que darse en los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación… Dicho en otros términos, significa que basta que el titular haya usado la marca en algún momento durante esos tres años para que no proceda la cancelación del registro por falta de uso, tomando como presupuestos procesales y probatorios de esta figura, la legitimación para usar el trámite; la oportunidad para usar el trámite y; la falta de uso de la marca.

SEGUNDO: La carga de la prueba en el trámite de cancelación de marca por no uso, corresponde al titular del registro de la marca objeto de cancelación y no al solicitante de la cancelación, de conformidad con lo dispuesto en el art. 167 de la Decisión 486; es decir, corresponde al titular de la marca probar su uso real y efectivo, bajo apercibimiento que se cancele dicha marca… El uso de la marca se podrá probar por todos los medios de prueba permitidos en la legislación nacional. Por tal motivo la autoridad competente, deberá evaluar todas las pruebas aportadas de conformidad con el régimen probatorio aplicable.

TERCERO: La carga de la prueba respecto del uso efectivo de la marca y la puesta o disponibilidad de los productos en el mercado, corresponde siempre a su titular, por lo que resulta necesario tener en cuenta ciertos parámetros a efecto de determinar cuándo se ha acreditado dicho uso.

Concluyó señalando que de conformidad con el artículo 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, al emitir el fallo en el proceso interno, la Autoridad Consultante debe adoptar la presente interpretación prejudicial y cumplir con las disposiciones contenidas en el párrafo tercero del art. 128 del Estatuto vigente.

VI. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsa de los datos procesales, la Resolución Administrativa impugnada, como la Interpretación Prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, se establece:

Que el motivo de la litis dentro de la presente demanda contenciosa administrativa, radica en determinar si Aleida Adams Ramírez contaba con el interés legítimo para plantear la acción de cancelación de la marca "Diseño de Letras y Figuras", y que además debió suspenderse el

proceso de cancelación al existir previamente una demanda de infracción contra la Sra. Adams como también que el SENAPI no valoró adecuadamente las pruebas ofrecidas por Louis Vuitton Malletier.

VII. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL. La naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de losarts.2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

VIII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADÁ. Establecidos los aspectos controvertidos, contrastados los hechos narrados por las partes del proceso, con los documentos adjuntos en anexo, la Interpretación. Prejudicial del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina y adoptando dicha interpretación, pasamos a ingresar al análisis de las problemáticas a colación, indicando lo siguiente:

1.- Respecto a que Aleida Adams Ramírez, no contaba con el interés legítimo para plantear la acción de cancelación de la marca, debemos indicar lo siguiente:

La Sentencia Constitucional Plurinacional (SCF') 1113/2012 de 6 de septiembre, respecto a la legitimación señaló 10 siguiente: "...respecto a la legitimación la doctrina señala, que es la aptitud o capacidad para exigir, cumplir o ejercer un determinado derecho u obligación, asimismo, debemos traer a colación la distinción entre la legitimación pasiva y la legitimación activa, en el caso de autos se hace referencia a la legitimación activa, entendiéndose ésta por la uniforme jurisprudencia dentro del orden procesal, como la relación que debe existir entre el concepto de acción y por consiguiente, con sus sujetos activo y pasivo, el cual se configura con el reconocimiento que el derecho hace a una persona de la posibilidad de ejercitar y mantener con eficacia una pretensión procesal – legitimación activa , o de resistirse a ella eficazmente - legitimación pasiva".

En ese entendido, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, respecto a la legitimación para iniciar el trámite de cancelación de registro de marca, ha manifestado: "De conformidad con el artículo 165 de la Decisión 486, el trámite se inicia a solicitud departe; es decir, que no puede ser promovido de manera oficiosa 'por la oficina nacional competente. Cualquier persona interesada puede iniciar el trámite. Lo anterior quiere decir que el solicitante debe demostrar un interés en la cancelación de la marca respectiva, lo que se traduce en la intensión de registrar un signo idéntico o semejante al no utilizado".

Entendimiento de la aplicación del art. 165 de la norma citada, que fue modulada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en el Proceso 122-IP-2007 que establece: "El art. 273 de la Decisión 486, establece que la, “Oficina Nacional Competente" a que se refiere elart.165 de la misma Decisión es el administrativo encargado del registro de la Propiedad Industrial. Y en referencia a la legitimación para solicitar la cancelación del registro del signo, el Tribunal ha determinado que se extiende a los titulares de derechos subjetivos, pero igualmente a los interesados legítimos, por lo que se considera que puede accionar la acción de cancelación "la persona natural o jurídica que pretenda usar la marca registrada y no utilizada" (Proceso N° 15-IP-99, Marca: "BELMONT", publicada en la Gaceta Oficial N° 528, de 26 de enero de 2000), o aquella que solicite registrar un signo idéntico o semejante, confundible con la marca no utilizada.".

De igual forma dentro del proceso 131-IP-2007 señalo: "De acuerdo a la Decisión 486, la oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de cualquier persona interesada. Por lo tanto, la legitimación para solicitar la cancelación por falta de uso hace necesario acreditar un interés legítimo o un derecho subjetivo, es decir, la persona interesada que pretenda accionar frente al acto administrativo de cancelación de registro, previamente deberá demostrar un interés tal que la procedencia de su intervención como parte procesal le produzca un beneficio de cualquier tipo a su favor, además, este interés para actuar, deberá ser actual, no eventual o potencial. Por lo tanto, para que opere la acción de cancelación de registro por falta de uso, el artículo 165 dispone la presencia de parte interesada, lo que según el Tribunal "significa que esta ha de tener un derecho subjetivo o al menos un intereses legitimo los que deberán ser acreditados, en la vía administrativa o en la vía judicial”.(Proceso 149-IP-2006, publicado en la G.O.A.C. N° 1452, de 10 de enero de 2007, marca: MINERVA (mixta), citando al proceso 10-IP-97, publicado en G.O.A.C. 308, de 28 de noviembre de 1997, marca: COLSUBSIDIO). En resumen, se encuentra legitimada para accionar "La persona natural o jurídica que pretenda usar la marca registrada y no utilizada", (Proceso 15-IP-99, ya citado), así como la que pretenda registrar- un signo idéntico o semejante, confundible con la marca no, utilizada".

En consideración a la jurisprudencia glosada Up supra, sentada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina de Naciones, respecto a la exigencia para la legitimación del interesado en la cancelación del registro de marca, como forma esencial y complementaria a - la intención de solicitar la cancelación de una marca, el interés legítimo deberá ser acreditado en la vía administrativa o judicial; en cuyo entendimiento, quien debe demostrar el legítimo interés Para la cancelación, es el solicitante, sea esta persona, natural o jurídica, quien demostrara su legítimo interés con actos y- hechos tendientes a tal fin; en el caso de autos, , de la revisión de los antecedentes, administrativos, consta en obrados que por memorial ele fecha 25 de septiembre de 2014, cursante a fs. 6 a 7 (anexo 1), Aleida Adams Ramírez, a través de su apoderado José Lorenzo Cabero Cabrera, interpone la-demanda de cancelación por falta de uso contra el Registro de Marca N° 46343 - C de propiedad de Louis Vuitton Malletier, pero para dicha demanda no se evidencia elementos tendientes que demuestren el

legítimo interés de la solicitante, como exige la norma andina y su basta jurisprudencia, lo que hace entrever que su escrito de solicitud sea una mera intención que no cumple el requisito fundamental para que sea atendida su solicitud, como es su interés legítimo para accionar la referida cancelación de la marca cuestionada por el mismo, aspecto que no fue advertido por el SENAPI a momento de resolver el Recurso Jerárquico interpuesto por Perla Koziner U. en representación de Louis Voitton Malletier (fs. 84 a 91 vta.).

En tal entendido, y además en consideración que la legitimación se refiere a: "La facultad de poder comparecer y actuar en juicio como demandante, demandado, tercero o representante de cualquiera de ellos"; por tanto, la personería es la capacidad procesal que reconoce el Estado a la persona, sea natural o jurídica y, dependerá de la condición de las partes para hablar de una legitimación activa (demandante) o, bien de una legitimación pasiva (demandado). Que, en el presente caso, va relacionada a la legitimación de Aleida Adams Ramírez, para demandar, extremo que no fue demostrado a momento de interponer la demanda de cancelación en fase administrativa, misma que no debió ser admitida ni tramitada.

2.- Con referencia a la suspensión del proceso de cancelación que debería haberlo hecho SENAPI; ya que existiría al mismo tiempo otra demanda de infracción en contra la actora Sra. Adams, que se encontraría en plena sustanciación; como también la falta de valoración de las pruebas por parte de SENAPI, respecto a las pruebes ofrecidas por Louis Vuitton Malletier, manifestamos lo siguiente:

Conforme se ha analizado en la primera controversia, relativo a la legitimación de Aleida Adams Ramírez, para que pueda demandar la cancelación de registro de marca, este Tribunal ha establecido que evidentemente la misma no tenía dicha legitimación para realizar la demanda, acorde lo razonado en ese punto, determinación que obviamente ocasiona dejar sin efecto todos los actos realizados que dieron lugar a la emisión de la Resolución Administrativa N° 193/2015 de 19 de mayo; Resolución Administrativa DPI/ OPO /REV-N° 168/2015 de 31 de agosto; y la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-N° 014/2016 de 20 de enero, en consecuencia, es innecesario ingresar al análisis de los otros dos puntos controvertidos up supra mencionados, ya que los mismos refutan aspectos de fondo que dejaron de existir a consecuencia de lo arribado en la primera controversia.

En ese sentido y de acuerdo a lo desarrollado, se exime a esta Sala Primera del Tribunal Supremo de Justicia de efectuar mayores consideraciones, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde dar curso a la pretensión del demandante en la presente demanda contenciosa administrativa.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 60 a 69 vta., interpuesta por la Sociedad Louis Vuitton Malletier; en consecuencia se DEJA SIN EFECTO la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-N° 014/2016 de 20 de enero, emitida por el SENAPI, en consecuencia también la Resolución Administrativa N° 193/2015 de 19 de mayo, emitida por el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual, que declaro probada la cancelación del registro de la marca "Diseño de Letras y Figuras (mixta)".

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

117

Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 40 vta., presentada por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO-LP) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) representada por Celideth Ochoa Castro en su condición de Gerente de GRACO-LP del SIN, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto; la contestación de fs. 112 a 119; intervención del tercero interesado de fs. 80 a 90, la Compañía Industrial de Tabacos Sociedad Anónima (CITSA); réplica de fs. 171 a 173 vta.; dúplica de fs. 183 a 186; decreto de Autos para Sentencia de fs. 187; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda presentado el 15 de diciembre de 2016, Celideth Ochoa Castro, en su condición de Gerente de GRACO-LP del SIN, manifiesta que la AGIT no obró correctamente al determinar el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), levantando el reparo establecido por la Administración Tributaria por la Actualización de Inversiones Permanentes, bajo los siguientes argumentos:

El recurso de alzada del contribuyente CITSA, impugna sólo dos conceptos de la Resolución Determinativa Nº 17-1744-2015 de 21 de diciembre, CITE: SIN/GGLP/DJCC/UTJ/RD/0049/2015, Ingresos No Declarados (Actualización de Inversiones Permanentes declarado como no imponible y Actualización de Inversiones Permanentes) y Gastos no Deducibles (Gastos Sobrevaluados por concepto de Retenciones) y la Resolución Jerárquica, confirma los reparos de Actualización de Inversiones Permanentes declarado como no imponible y de Gastos Sobrevaluados por concepto de Retenciones; sin embargo, de manera absurda y sin ningún sustento legal y técnico, levanta el reparo por la Actualización de Inversiones Permanentes provocando un daño fiscal al erario nacional.

La AGIT sostiene que la variación de las acciones valuadas a Valor Patrimonial Proporcional (VPP), se debe al incremento y decremento en las cuentas correspondientes a la participación en otras empresas (AIDISA BOLIVIA S.A., BANCO INDUSTRIAL S.A., BOLIVIAN AMERICAN TOBACCO S.A., LOS TAJIBOS, ALIANZA VIDA y Acciones Telefónicas); sin embargo, la Administración Tributaria, tanto en el recurso de alzada como en el jerárquico, demostró fehacientemente que corresponden a la Valoración de las Acciones

(Inversiones Permanentes) tomando en cuenta el parámetro del VPP para dichas valoraciones; además, considerando todos los importes que la AGIT muestra en el numeral iv, se verifica y ratifica el segundo importe observado por la Administración Tributaria por concepto de Actualización (Valoración) de Inversiones por la suma de Bs. 6.175.405.- (seis millones, ciento setenta y cinco mil, cuatrocientos cinco bolivianos), que debió declarar el contribuyente como Ingreso Gravado del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE); llama la atención que la AGIT ni siquiera requirió al Contribuyente que demuestre dónde declaró como ingreso gravado del IUE éste importe, limitándose a señalar que la Administración Tributaria presumió que el importe se encontraba en cuentas del patrimonio.

Si dicho importe del patrimonio, no es el importe de Actualización (Valoración) de las Inversiones Permanentes, igual corresponde observar Bs. 6.175.405.- por la omisión del contribuyente de un ingreso gravado para efecto del IUE, por cuanto de la sumatoria del total de las acciones valuadas al VPP (Valor Patrimonial Proporcional), Bs. 73.666.282.- (setenta y tres millones, seiscientos sesenta y seis mil, doscientos ochenta y dos bolivianos), menos el importe de las Inversiones Permanentes Gestión 2012, Bs67.490.877.- (sesenta y siete millones, cuatrocientos noventa mil, ochocientos setenta y siete bolivianos), se obtienen los Bs. 6.175.405.-, como ingreso no gravado no declarado.

Además, la AGIT señala una relación de asientos que según ellos corresponden al Mayor de la Cuenta 10401001-Acciones; empero, claramente se puede identificar la primera observación de la Administración Tributaria que corresponde a Bs2.173.829.- (dos millones, ciento setenta y tres mil, ochocientos veintinueve bolivianos), observación diferente a la ya explicada de Bs6.175.405.-, toda vez que los importes que dan como resultado el importe de Bs. 6.310.556.- (seis millones trescientos diez mil, quinientos cincuenta y seis bolivianos) declarados en el Anexo 7 como Ingresos No Imponibles; de los cuales Bs. 4.136.727.- (cuatro millones, ciento treinta y seis mil, setecientos veintisiete bolivianos) corresponden a Ingresos por Inversión, es decir, Rendimientos por Inversión, que de acuerdo al art. 31 del Decreto Supremo (DS) Nº 24051, son Ingresos No Gravados del IUE, véase cómo los Bs. 2.173.829.-, que si bien corresponden a Valoraciones de VPP, fueron declarados como Ingresos No Gravados; sin embargo, los mismos debieron ser declarados como Ingresos Gravados, por tanto la AGIT no puede manifestar duplicidad de cargos.

La AGIT valida estos asientos contables sin considerar que los Ingresos por Inversión (Rendimiento), bajo ningún concepto contable pueden afectar la Cuenta Acciones (Inversiones), si son pagos por ingresos de Inversión los importes marcados con la Letra A, debieron afectar la Cuenta Caja o Bancos, no la cuenta Acciones, situación que demuestra que la AGIT confunde al igual que el contribuyente, lo que es una Valoración (Actualización) con lo que es un Ingreso por Inversión (Rendimiento).

Llama la atención que la AGIT sólo analice los Asientos contables que tienen mezcla de Ingresos por Inversión (Rendimientos) y Valoraciones por VPP (Actualizaciones), sin tomar en cuenta que de acuerdo al numeral iv, hubo un incremento en la Cuenta Acciones de Bs. 6.175.405.- por concepto de Actualización de las Inversiones Permanentes (importe) y que la ARIT La Paz claramente entendió y ratificó la observación a favor de la Administración Tributaria.

La AGIT no explicó el incremento de Bs6.347.177.- (seis millones trescientos cuarenta y siete mil, ciento setenta y siete bolivianos) en la Cuenta Patrimonial; de acuerdo a lo argumentado por el Contribuyente en su recurso de alzada y contrastado con los registros contables, se pudo identificar que según el Libro Mayor, la Cuenta Ajuste en Valoración VPP

en AIDISA (Cuenta Patrimonial), consigna el importe de Bs. 6.347.176,80.- (seis millones, trescientos cuarenta y siete mil, ciento setenta y seis 80/100 bolivianos) como Asiento de Apertura. En los Estados Financieros (Balance General) de fs. 2.020 del expediente, en la Gestión 2012, dicha cuenta no consigna ningún importe, por tanto, se deduce que el mismo fue apropiado recién en la Gestión 2013.

En el registro contable del contribuyente se verifica que la Cuenta Resultados Acumulados, que contiene el importe de Bs. 6.175.405.-, fue afectada por la Valoración o Actualización de la Cuenta Inversiones Permanentes mediante el índice del VPP, importe que el contribuyente debió registrar y declarar como un Ingreso Gravado del IUE y no en una Cuentas Patrimonial y no haber pagado ningún impuesto; asimismo, de la decisión de la AGIT causa confusión porque acepta que la Cuenta Inversiones sea afectada por rendimientos que son pago en efectivo que deberían ir a la Cuenta Bancos o Caja y otros ajustes, aspecto contrario a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

Además, la AGIT indica que no es permisible la deducción de Bs. 6.347.176,80.- apropiado en la Gestión 2013, sin considerar que es claramente verificable en los saldos de las cuentas de Balance de la Gestión 2012, que la cuenta de Ajuste en valor VPP de AIDISA, consigna un importe “cero” y es en esa misma cuenta en la que aparece el importe citado, y que al cierre de gestión es llevada a la cuenta Resultados Acumulados, importe por el cual la AGIT no pidió al contribuyente su contra cuenta de origen; ése es el importe que aparece en el patrimonio incrementando los resultados y no fueron objeto de pago de impuesto alguno.

En ese contexto, la Resolución Jerárquica se contradice; señala que las actualizaciones de las Inversiones Permanentes, deben ser imputadas a la cuenta de Resultados, toda vez que forman parte de la base imponible del IUE; sin embargo, no se solicitó al contribuyente demostrar de dónde declaró como Ingreso Gravado el importe de Bs. 6.175.405, pues el importe Bs. 6.310.556.- (seis millones, trescientos diez mil, quinientos cincuenta y seis bolivianos) que consideró para Revocar los cargos de la Administración Tributaria, están compuestos de Bs. 4.136.727.- .- (cuatro millones, ciento treinta y seis mil, setecientos veintisiete bolivianos) de Ingresos por Inversión – Rendimientos y Bs. 2.173.829.- (dos millones, ciento setenta y tres mil, ochocientos veintinueve bolivianos) por Ajustes en Valoración VPP en AIDISA y la Administración Tributaria, claramente y con cálculos, demostró que el importe Bs. 6.175.405.-, corresponden a Actualización de las Inversiones Permanentes, según lo establecido en las Normas Contables 3 y 7.

Petitorio .- El demandante solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia, revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto, manteniendo firme y subsistente el reparo por Actualización de las Inversiones Permanentes observado, por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa Nº 17-1744-2015 de 21 de diciembre.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, se apersona al proceso el 22 de mayo de 2017, mediante escrito de fs. 112 a 119 y responde la demanda en forma negativa, aclarando que la Resolución Jerárquica se encuentra debidamente fundamentada, motivada y respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, con los siguientes argumentos:

a) Todo lo exhaustivamente expresado en la demanda, constituye copia casi textual de lo que fue impugnado en instancia recursiva, aspectos que ya fueron analizados y resueltos conforme a derecho; sin embargo, en la reiteración de argumentos presentada

como demanda contenciosa administrativa, el demandante no identifica ni precisa los agravios que se hubiesen causado con la decisión jerárquica, en consecuencia, el Tribunal Supremo de Justicia está impedido de ejercer el control de legalidad sobre aspectos, que reitera, ya fueron dilucidados en instancia administrativa y al efecto solicita se considere la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia (Sentencia Nº 238/2013 de 5 de julio) expuesta en sentido que cuando en la labor de control de legalidad de los actos administrativos, no se argumenta la vulneración a los principios del procedimiento administrativo, derechos sustantivos o de fondo cuya finalidad son precisamente la protección a derechos fundamentales, limitándose a copiar los recursos formulados en sede administrativa, no existe posibilidad que el Tribunal ingrese al análisis de fondo del proceso y solo corresponde verificar que la decisión esté debidamente motivada y fundamentada para precautelar el debido proceso, toda vez que el presente proceso tiene como base la supuesta afectación por indebida aplicación de una ley administrativa, a efectos de su verificación y consiguiente declaratoria de nulidad del acto motivo de la Litis; línea jurisprudencial ratificada también por el Tribunal Constitucional (SC 1748/2011-R de 7 de noviembre).

b) La AGIT efectuó una fundamentación adecuada sobre los hechos y la normativa aplicable al caso, vinculada con la valoración de los antecedentes administrativos; el presente caso versa sobre el tratamiento de las Actualizaciones de las Inversiones Permanentes y su incidencia en la determinación de la base imponible del IUE, trámite en el que analizó los ingresos observados por Actualización de las Inversiones Permanentes, evidenciando que la Administración Tributaria, observó Bs. 6.175.405.- por ajuste por valoración del VPP de Inversiones Permanentes, registrado como ajuste en el patrimonio, proveniente de la diferencia de Bs. 73.666.282.- (setenta y tres millones, seiscientos sesenta y seis mil, doscientos ochenta y dos bolivianos) y Bs. 67.490,87.- (sesenta y siete mil, cuatrocientos noventa 87/100 bolivianos) del Balance General al 31 de marzo de 2013 y al 31 de marzo de 2012, respectivamente.

c) Con referencia a la variación de los certificados de aportación valuados al costo histórico, de Bs. 206.142.- (Gestión 2012) a Bs. 70.992.- (Gestión 2013), ésta disminución se debe al registro de la cuenta “Provisión por Desvalorización” de Bs.108.576.- (ciento ocho mil, quinientos setenta y seis bolivianos), proveniente de la actualización de las acciones telefónicas, que el nivel jerárquico decidió actualizar las inversiones correspondientes a acciones telefónicas de la Cooperativa de Telecomunicaciones de La Paz (COTEL) y de la Cooperativa de Teléfonos Automáticos de Santa Cruz (COTAS).

d) La variación de las Acciones valuadas a VPP de Bs67.284.735.- (sesenta y siete millones, doscientos ochenta y cuatro mil, setecientos treinta y cinco bolivianos) en la Gestión 2012 a Bs. 73.595.290.- (setenta y tres millones, quinientos noventa y cinco mil, doscientos noventa bolivianos) en la Gestión 2013, se debe –según reporte de los estados financieros–, al Incremento/Decremento en las cuentas correspondientes a la participación en las empresas AIDISA Bolivia S.A. de Bs. 5.517.282.- (cinco millones, quinientos diecisiete mil, doscientos ochenta y dos bolivianos), Banco Industrial S.A. de Bs. 49.241.- (cuarenta y nueve mil, doscientos cuarenta y un bolivianos), Los Tajibos de Bs. 181.581.- (ciento ochenta y un mil, quinientos ochenta y un bolivianos) y Alianza Vida de Bs. 586.062.- (quinientos ochenta y seis mil, sesenta y dos bolivianos) y decremento en Bolivian American Tobacco Co. S.A. de Bs. 23.611.- (veintitrés mil, seiscientos once bolivianos); totalizando una variación de Bs. 6.310.556.- (seis millones, trescientos diez mil, quinientos cincuenta y seis bolivianos).

e) Respecto a la revisión del Libro Mayor de la cuenta 10401001-Acciones, sostiene que el sujeto pasivo registró dos asientos de apertura que totalizan Bs. 67.490.877,30.- (sesenta y siete millones, cuatrocientos noventa mil, ochocientos setenta y siete 30/100 bolivianos), que coincide con el valor total de la Nota 9 Inversiones Permanentes del Balance General al 31 de marzo de 2012. Además, se evidencia el registro de cinco asientos contables: el primero, con el Número de Transacción: 1224-3144 por Bs. 777.138.- (setecientos setenta y siete mil, ciento treinta y ocho bolivianos); el segundo, con la transacción Nº 1224-3150 por Bs. 3.592.445.- (tres millones, quinientos noventa y dos mil, cuatrocientos cuarenta y cinco bolivianos); el tercero, con la transacción Nº 1224-3331 por Bs. 26.574.- (veintiséis mil, quinientos setenta y cuatro bolivianos); el cuarto con Nº 1224-3334 por Bs. 1.924.838.- (un millón, novecientos veinticuatro mil, ochocientos treinta y ocho bolivianos); y, el quinto con Nº 1224-3344 por Bs. 16.135.- (dieciséis mil, ciento treinta y cinco bolivianos) . Las cinco transacciones registradas totalizan un importe de Bs. 6.310.556.- (seis millones, trescientos diez mil, quinientos cincuenta y seis bolivianos), monto que fue considerado por el sujeto pasivo como Ingresos No Imponibles.

f) En cuanto al supuesto daño fiscal causado al demandante, éste daño económico sólo puede ser considerado como consecuencia de un acto cometido por un servidor público que se beneficia indebidamente con un recurso público y en consecuencia, emerge de un proceso por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y siguientes de la Ley N° 1178, situación que no se adecúa en lo absoluto al presente caso, toda vez que lo resuelto por la AGIT, no responde a un proceso por la función pública, sino a un proceso regulado por la Ley N° 2492, que en instancia jerárquica conoció la impugnación de un acto administrativo emitido por la misma administración ahora demandante; extremos respaldados con jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia y Tribunal Constitucional Plurinacional.

Petitorio. -El demandado solicita que se declare improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- La Gerencia GRACO-LP del SIN, emitió la Orden de Fiscalización Nº 14990100248 de 16 de junio de 2014, contra la Compañía Industrial de Tabacos S.A. (CITSA), vinculada al Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT), Impuesto a los Consumos Específicos (ICE) e IUE, por los periodos fiscales de abril de 2012 a marzo de 2013, notificada al sujeto pasivo el 8 de septiembre de 2014 (fs. 3 y 10, Carpeta 1 de los Antecedentes Administrativos).

2.- Mediante Vista de Cargo Nº 32-0271-2015 de 4 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria calificó la conducta del contribuyente de forma preliminar como Omisión de Pago, prevista en el art. 165 de la Ley 2492, sancionado con el 100% del tributo omitido; acto administrativo notificado al sujeto pasivo el 24 de septiembre de 2015 (fs. 2.346 a 2.432 y fs. 2.433, Carpetas 12 y 13 de los Antecedentes Administrativos).

3.- La Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa Nº 17-1744-2015 de 21 de diciembre de 2015, contenida en el CITE: SIN/ GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/0049/2015, que resuelve: a) Declarar la inexistencia de tributo omitido, al no existir diferencia en el ICE e IUE – Beneficiarios del Exterior, en los periodos fiscales abril de 2012 a marzo de 2013. b) Determinar de oficio las obligaciones impositivas por el IVA de abril de 2012 a marzo de 2013, IT de abril, mayo, julio, octubre de diciembre de 2012 y de enero a marzo de 2013 e IUE por la Gestión fiscal con cierre marzo de 2013, habiendo omitido el pago de impuesto por Bs.

4.174.789.- (cuatro millones, ciento setenta y cuatro mil, setecientos ochenta y nueve bolivianos). c) Calificar la conducta del contribuyente como omisión de pago, sancionándolo a pagar una multa igual al 100% del tributo omitido, equivalente a 1.076.979.- UFV's (un millón, setenta y seis mil, novecientos setenta y nueve Unidades de Fomento a la Vivienda). d) Declarar pagado el importe de Bs. 3.016.504.- (tres millones, dieciséis mil, quinientos cuatro bolivianos) por el total del IVA por los periodos fiscales de abril a diciembre de 2012 y de enero a marzo de 2013, pago a cuenta del IT por los periodos fiscales abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2012 y enero, febrero y marzo de 2013 e IUE por la gestión fiscal con cierre a marzo de 2013 por concepto de tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, calculado al 21 de diciembre de 2015 (fecha de pago), pagos verificados en el Sistema Integrado para la Administración Tributaria denominado SIRAT-II. e) Sancionar con 12 multas de 150.- UFV's (ciento cincuenta Unidades de Fomento a la Vivienda), 12 multas de 300.- UFV's (trescientas Unidades de Fomento a la Vivienda), 12 multas de 450.- UFV's (cuatrocientas cincuenta Unidades de Fomento a la Vivienda), y la multa de 3.000.- UFV's (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda), haciendo un total de 13.800.- UFV's (trece mil, ochocientas Unidades de Fomento a la vivienda). f) Declarar pagadas las multas por incumplimiento de deberes formales, por el importe de Bs. 28.680.- (veintiocho mil, seiscientos ochenta bolivianos), equivalentes a 13.500.- UFV's (trece mil, quinientas Unidades de Fomento a la Vivienda), pagos verificados en el SIRAT-II. g) Intimar al contribuyente al pago de Bs. 7.451.049.- (siete millones, cuatrocientos cincuenta y un mil, cuarenta y nueve bolivianos), equivalentes a 3.553.397.- (tres millones, quinientas cincuenta y tres mil, trescientas noventa y siete Unidades de Fomento a la Vivienda), por concepto de deuda tributaria que incluye tributo omitido, interés y sanción por omisión de pago, conforme el art. 47 de la Ley N° 2492 (fs. 15.246 a 15.317, Carpeta 77 de los Antecedentes Administrativos).

4.- El 18 de enero de 2015, el contribuyente formula recurso de alzada contra la Resolución Determinativa Nº 17-1744-2015 de 21 de diciembre de 2015 (fs. 148 a 164, Anexo Más Antecedentes Administrativos 1) y la ARIT, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0418/2016 de 30 de mayo, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa, deja sin efecto el IUE de 426.605.- UFV's (cuatrocientas veintiséis mil, seiscientas cinco Unidades Fomento a la Vivienda), más intereses y sanción por omisión de pago; y, mantiene firme el IUE omitido de 834.138.- UFV's (ochocientas treinta cuatro mil, ciento treinta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda), más intereses, así como la sanción por omisión de pago de 1.569.205.- UFV´s (un millón, quinientas sesenta y nueve mil, doscientas cinco Unidades de Fomento a la Vivienda) por la gestión fiscal 2013 (abril de 2012 a marzo de 2013) (fs. 258 a 274 del Anexo Más Antecedentes Administrativos 2).

5.- Formulados los recursos jerárquicos por la Gerencia GRACO-LP del SIN (fs. 282 a 286 del Anexo Más Antecedentes Administrativos 2) que peticiona revocar totalmente la Resolución de Alzada y por el contribuyente (fs. 339 a 358 vta. Del Anexo Más Antecedentes Administrativos 2) que solicita la revocatoria parcial de la decisión de la ARIT, en lo que se refiere a las observaciones por Ingresos No Declarados por Actualización de Inversiones, la AGIT emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0418/2016 de 30 de mayo, dejando sin efecto 834.140.- UFV's (ochocientos treinta y cuatro mil, ciento cuarenta Unidades de Fomento a la Vivienda), más intereses y sanción por omisión de pago por ese monto, manteniendo firme y subsistente el IUE omitido de 426.604.- UFV's (cuatrocientas veintiséis mil, seiscientas cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda), más intereses y sanción por omisión de pago correspondiente al IUE por la gestión que cierra a marzo de

2013 de 1.161.670.- UFV's (1.995.810.- UFV's menos 834.140.- UFV's), conforme lo previsto en el art. 212 inc. a) parágrafo I del Código Tributario boliviano (fs. 583 a 607 del Anexo Más Antecedentes Administrativos 3).

6.- La Gerencia GRACO-LP del SIN, solicita la rectificación y aclaración de la Resolución Jerárquica y la AGIT mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0063/2016 de 15 de septiembre, declara no ha lugar la solicitud, manteniendo firme y subsistente en todas sus partes la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto (fs. 28 a 30 vta. del expediente).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la Administración Tributaria, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto, pronunciada por la AGIT, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0418/2016 de 30 de mayo, que a su vez, revocó parcialmente la Resolución Determinativa 17-1744-2015 de 21 de diciembre, pronunciada por la Gerencia GRACO-LP del SIN, dejando sin efecto 834.140.- UFV, más intereses y sanción por omisión de pago por ese monto, manteniendo firme y subsistente el IUE omitido de 426.604.- UFV más intereses y sanción por omisión de pago correspondiente al IUE por la gestión que cierra a marzo de 2013, de 1.161.670 UFV (1.995.810.- UFV menos 834.140.- UFV). La pretensión de la Administración Tributaria en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si la AGIT obró correctamente a momento de determinar el IUE, levantando el reparo establecido por la Administración, por la Actualización de Inversiones Permanentes.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

Sobre el proceso contencioso administrativo y el contenido de la demanda contenciosa administrativa

El art. 778 del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975), 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".

El proceso contencioso administrativo constituye una vía ordinaria en la que la sentencia deberá pronunciarse sobre la legalidad o ilegalidad del acto administrativo impugnado o considerado ilegal, ello previo agotamiento de la vía administrativa, es decir, de los recursos de alzada o revocatoria y jerárquico, a través de la existencia de una resolución de recurso jerárquico o en su caso, de aquella que ponga fin a la vía administrativa.

Dada la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste las características de un juicio de puro derecho en única instancia, cuyo objeto es declarar probada o improbada la pretensión del demandante, con la consecuencia de mantener firme la decisión jerárquica o en su caso revocar y resolver la problemática conforme corresponda en derecho; en consecuencia, éste Tribunal Supremo de Justicia, deberá realizar el control judicial de legalidad sobre dicha resolución de la máxima autoridad ejecutiva o resolución que ponga fin a la vía administrativa; en esa labor, se debe analizar si la resolución contiene violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, todo ello con base en los argumentos fácticos y de derecho expuestos en la demanda.

De ello se infiere que el pronunciamiento que vaya a emitir éste Tribunal, estará vinculado a la normativa desglosada por el demandante como ley inobservada, interpretada erróneamente o aplicada indebidamente y a los hechos fácticos de la problemática formulada en la vía judicial; en consecuencia, para que éste Tribunal ejerza el control de legalidad respectivo, el demandante deberá exponer con claridad qué normas fueron aplicadas incorrectamente y de qué forma corresponden ser interpretadas o aplicadas al caso concreto, ello implica que en el contenido de la demanda contenciosa administrativa tendrá que existir el respectivo nexo de causalidad entre los hechos y la normativa invocada como violentada, interpretada erróneamente o aplicada indebidamente.

Al respecto, éste Tribunal, en la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio, estableció: "…este Tribunal Supremo, en la labor de control de legalidad de los actos administrativos a los que se circunscribe, no encuentra vulneración a los principios del procedimiento administrativo, pues el administrado ha activado todos los sistemas recursivos que la ley le brinda como procedimientos fundamentales para el control de la voluntad sancionadora de la administración en afán de solicitar modificación de una decisión con la cual disiente. Menos aún vulneración de derechos sustantivos o de fondo cuya finalidad son la protección de los derechos fundamentales de los particulares, al no haber sido estos argumentados y expuestos en la acción, limitándose simplemente a copiar los recursos interpuestos en sede administrativa que merecieron resoluciones, aspecto que impide a este tribunal entrar al análisis de fondo de la acción…".

Sobre el Impuesto a las Utilidades de las Empresas

El art. 36 de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, de Reforma Tributaria (Texto Ordenado, Complementado y Actualizado al 30 de abril de 2014), crea el IUE sobre las

utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, ajustadas de acuerdo a lo que disponga la Ley y su Reglamento, para ello, los sujetos que no estén obligados a llevar registros contables que les permita obtener sus estados financieros, deben presentar una declaración jurada anual al 31 de diciembre de cada año, en la que conste la totalidad de sus ingresos gravados anuales y los gastos necesarios para la obtención de los mismos y mantenimiento de la fuente que los genera. La Reglamentación establecerá la forma y condiciones que deberán cumplir estos sujetos para determinar la utilidad neta sujeta a impuesto, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por su parte, el art. 47 de la citada Ley N° 843, establece que la utilidad neta será la resultante de deducir la utilidad bruta (ingresos menos gastos de venta) los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente; además, el art. 7 y 8 del DS N° 24051 de 31 de diciembre de 2005, denominado Reglamento al Impuesto sobre las utilidades de las Empresas, prevé que para determinar la utilidad neta sujeta al impuesto, se restará de la utilidad bruta (ingresos menos costo de los bienes vendidos y servicios prestados) los gastos necesarios para obtenerla y en su caso para mantener y conservar la fuente, cuya deducción admite la Ley y el Reglamento; y, que dentro de los gastos necesarios se considerarán comprendidos todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales.

El art. 31 del DS Nº 24051, establece que: "(Base imponible).- El sujeto pasivo sumará o, en su caso, compensará entre sí los resultados que arrojen sus distintas fuentes productoras de renta boliviana, excluyendo de este cálculo las rentas de fuente extranjera y las rentas percibidas de otras empresas en carácter de distribución, siempre y cuando la empresa distribuidora de dichos ingresos sea sujeto pasivo de este impuesto. El monto resultante, determinado de acuerdo al Artículo 7 del presente reglamento, constituirá la Base Imponible del impuesto".

Sobre la Valuación de Inversiones Permanentes

La Norma de Contabilidad Nº 7 del Colegio de Auditores de Bolivia de 16 de junio de 1994, prevé el "método del valor patrimonial proporcional" llamado también "método de la participación" para la valuación de Inversiones Permanentes; conforme se consigna en ésta Norma de Contabilidad, se entiende por valor patrimonial proporcional al resultante de aplicar al patrimonio neto de la sociedad emisora la proporción de la tenencia en acciones que corresponde a la empresa inversora. En caso de que el patrimonio de la sociedad emisora se encuentre parcialmente integrado por acciones preferidas sin derecho por sobre su valor nominal en caso de liquidación, el valor patrimonial proporcional de las acciones ordinarias se calculará sobre el monto del patrimonio neto menos el capital preferido y los dividendos acumulativos de las acciones preferidas.

Al respecto de éste método de medición, el autor del Libro "Valor Patrimonial Proporcional – Estados Contables Consolidados", Aldo Celso, (Pag13, Valoración Patrimonial), sostiene que: "Se entiende por valor patrimonial proporcional al resultante de aplicar al patrimonio neto de la sociedad emisora la proporción de la tenencia en acciones que corresponde a la empresa inversora. En caso de que el patrimonio de la sociedad emisora se encuentre parcialmente integrado por acciones preferidas sin derecho por sobre su valor nominal en caso de liquidación, el valor patrimonial proporcional de las acciones

ordinarias se calculará sobre el monto del patrimonio neto menos el capital preferido y los dividendos acumulativos de las acciones preferidas".

V. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica vinculada a la determinación del IUE.

Sobre el contenido de la demanda contenciosa administrativa

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa se evidencia que la misma contiene únicamente los argumentos de hecho, empero omite la normativa supuestamente vulnerada, interpretada erróneamente o aplicada indebidamente; no existe el nexo de causalidad entre los hechos y la Ley supuestamente aplicada indebidamente. La demanda contiene un detalle de los actos administrativos, de los argumentos expuestos en la vía administrativa y de lo resuelto por la Administración Tributaria, empero no contiene el nexo de causalidad entre dichos hechos con la normativa considerada vulnerada o aplicada de manera incorrecta; es más, de la lectura de los recursos de alzada y jerárquico formulados por el contribuyente, se evidencia el desglose y expresión de agravios con base en la normativa respectiva con el nexo de causalidad necesarios entre ambos; es decir, el ahora demandante no precisa la ley o norma interpretada erróneamente o aplicada indebidamente.

Sobre la determinación del IUE de la AGIT

Consta en el Papel de Trabajo de fs. 1.825, elaborado por la Administración Tributaria, el acápite "Otros Ingresos No Declarados IUE Gestión 2013", observando Bs. 2.173.828.- debido a que el importe declarado en el Anexo 7 como Ingreso No Imponible, corresponde a la Actualización de Inversiones según registros contables verificados; además, que a fs. 1.890, en el acápite "Información sobre Ingresos y Gastos computables para la determinación del IUE", la cuenta Ingresos por Inversión Ajustado" consigna Bs. 6.310.555,80.- y se califica como "Ingresos No Imponibles"; por otro lado, que a fs. 1.891 en la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión" se establece un saldo acreedor de Bs. 4.136.727,90.- con un "Cálculo Auxiliar" que determina que el monto de Bs. 6.310.555,80.- está conformado por Bs. 4.136.727,90.- como saldo de la "Cuenta 60501010" y Bs. 2.173.828.- correspondientes a la "Actualización de Inversiones" de fs. 1.892, conforme se registra como saldo acreedor en el Libro Mayor de la "Cuenta 60502011 Actualización de Inversiones".

Ahora bien, de una revisión de la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión", claramente se establece que el saldo de Bs. 4.136.727,90.- está compuesto por 4 transacciones (3144 de Bs. 777.138.-, 3150 de Bs1.594.215.-, 3334 de Bs. 1.749.239.- y 3344 de Bs. 16.135.-); desglosando los mismos tenemos que el Comprobante Contable Nº Tran:1224-3144, consigna un rendimiento de inversiones que de manera correcta se debita en la "Cuenta 10401001 Acciones" por Bs. 777.138.- y también acredita a la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión" los mismos Bs. 777.138.-; el Comprobante Contable Nº Tran:1224-3150, tiene un rendimiento de inversiones en AIDISA que también se debita en la "Cuenta 10401001 Acciones" por Bs. 3.592.445.- y acredita a la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión" por Bs. 1.594.215.- y a la "Cuenta 30103007 Ajuste en valoración en VPP

AIDISA" Bs. 1.998.230.-; por su parte, el Comprobante Contable Nº Tran:1224-3334, registra el complemento por rendimiento de inversiones en AIDISA que se debita en la "Cuenta 10401001 Acciones" por Bs. 1.924.838.- y de igual forma acredita a la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión" Bs. 1.749.239.- y a la "Cuenta 30103007 Ajuste en valoración en VPP AIDISA" Bs. 175.599.-; y, finalmente, el Comprobante Contable Nº Tran: 1224-3346 que constituye una reclasificación de "Cuenta ajuste a VPP de AIDISA" por Bs. 2.173.828,80.- que se acredita de igual forma a la "Cuenta 60501011 Actualización de Inversiones" consignando los Bs. 2.173.828,80.-.

De ello se infiere que el sujeto pasivo aplicó la Norma de Contabilidad Nº 7 desglosada precedentemente; además respaldó éste método de medición con las notas de respuesta de las empresas en las que tiene partición accionaria, estableciendo un total de "Inversiones Permanentes" de Bs. 6.310.556.- según consta en el Cuadro de fs. 12.591 a 12.597, monto que también fue consignado en el Estado de resultados de 31 de marzo de 2013, en la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión" por Bs. 4.136.727.- y en la "Cuenta 60501011 Actualización de Inversiones" por Bs. 2.173.828,80.- (Otros Ingresos).

El sujeto pasivo, consignó los montos por "Inversiones Permanentes" y por "Ingresos por Inversión", en valor negativo y clasificó los mismos como "Ingresos No Imponibles", ello en aplicación del art. 31 del DS Nº 24051, que prevé que están excluidas de la base imponible del IUE, las rentas percibidas de otras empresas como distribución, siempre y cuando, la empresa distribuidora sea sujeto pasivo del IUE.

Ahora bien, en cuanto al monto de Bs. 4.136.727.- fue registrado en la "Cuenta 60501010 Ingresos por Inversión" y corresponde a rentas de otras empresas que constituyen distribución; mientras que la suma de Bs. 2.173.828,80.-, se registró erradamente en la "Cuenta 60501011 Actualización de Inversiones", sin considerar que esta actualización afecta a una Cuenta de Resultados y que no se encuentra excluido del IUE según prevé el art. 31 del DS Nº 24051, que refiere únicamente a las rentas percibidas, no así a las Actualizaciones.

En ese contexto, la variación de las acciones valuadas a Valor Patrimonial Proporcional de Bs. 6.175.405.-, se debe al incremento y decremento en las cuentas correspondientes a la participación de otras empresas como sostiene la AGIT, no corresponde a la Actualización (valoración) de Inversiones Permanentes; además, la AGIT no confunde lo que es una Valoración (actualización) con lo que es un Ingreso por Inversión (rendimientos), sino por el contrario, aplica correctamente el art. 31 del DS N° 24051, porque son Ingresos No Gravados del IUE y los Bs. 2.173.829.- corresponden a Valoraciones del Valor Patrimonial Proporcional (VPP), fueron declarados como Ingresos No Gravados.

En ese contexto, se establece que la AGIT, al pronunciar la Resolución impugnada revocando parcialmente la Resolución de Alzada y dejando sin efecto 834.140.- UFV's, más intereses y sanción por omisión de pago y mantener firme el IUE omitido de 426.604.- UFV's, más intereses y sanción por omisión de pago por el IUE de la gestión que cierra marzo de 2013, de 1.161.670.- UFV's determinados por la Administración Tributaria contra CITSA, resuelve la expresión de agravios contenida en los recursos de alzada interpuestos por el contribuyente y jerárquico formulados tanto por el contribuyente como por la Gerencia GRACO-La Paz del SIN, con la motivación y fundamentación necesarias para la validez de dicha decisión, respetando el debido proceso en su elemento defensa en proceso, como el derecho a ser oído antes y después del acto administrativo, derecho a ofrecer y producir pruebas razonables y derecho a una decisión fundada, aspectos que en el procedimiento administrativo que nos ocupa, han sido debidamente observados por la AGIT.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en los arts.2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 40 vta., presentada por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1051/2016 de 29 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Sucre, 30 de octubre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

118

Gerencia Regional Oruro–Aduana Nacional c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 21, interpuesta por la Gerencia Regional Oruro, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte en su condición de Gerente Regional Oruro contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016 de 7 de noviembre de 2016; el auto de admisión de fs. 24; la contestación a la demanda de fs. 28 a 36 vta.; la réplica de fs. 89 a 92 vta.; la dúplica de fs. 95 a 99 vta.; el decreto de autos para sentencia de fs. 100; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 27 de noviembre la Aduana Nacional (en adelante AN) notificó en secretaría (fs. 16 Anexo 2) a Edgar Ayma Flores con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013 (fs. 10 a 11 Anexo 2), la cual establece la presunta comisión de la contravención de contrabando contravencional por parte de SISTRANAL SRL empresa de transporte, Cuevas Ramos Basilio responsable, Silveria Castro consignataria y Edgar Ayma Flores chofer.

El 18 de diciembre de 2013, la AN notificó en secretaría (fs. 27 Anexo 2) a Edgar Ayma Flores con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRORU-ORUOI-SPCC Nº 2173/2013 (fs. 18 a 24 Anexo 2), la cual declara probada la contravención de contrabando contravencional por parte de Edgar Ayma Flores.

El 24 de julio y 28 de julio de 2015, la AN notifica mediante edicto (fs. 92 a 93 Anexo 2) al prenombrado con el Proveído de Ejecución Tributaria AN-GRORU-SET-PIET Nº 991/2014 (fs. 73Anexo 2), comunicando que se iniciará la ejecución tributaria de la Resolución Sancionatoria en Contrabando antes citada.

Mediante Memorial (fs. 104 Anexo 2) de 28 de diciembre de 2015, Edgar Ayma Flores solicita fotocopias simples de todos los procesos que existieren en su contra, siendo atendida por la AN con el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 01/2016.

El 1ro de marzo de 2016, Edgar Ayma Flores mediante Memorial de 29 de febrero de 2016 (fs. 110 a 114 vta.) solicitó nulidad de obrados hasta la emisión del informe AN GROGR ECT No. 141/2013 de 12 de noviembre de 2013 y se deje sin efecto los actos posteriores y/o

se le notifique de manera personal con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013, siendo atendido por la AN con el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 043/2016 de 6 de abril de 2016 (fs. 166 a 117 Anexo 2), que deniega la solicitud y dispone proseguir con la ejecución tributaria, siendo notificado personalmente el 12 de abril de 2016 (fs. 118 Anexo 2).

Contra el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 043/2016, Edgar Ayma Flores interpone recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0693/2016 de 15 de agosto de 2016 (fs. 69 a 78 Anexo 1), resolviendo anular obrados hasta el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013, a objeto que la AN cumpla con la RD 01-014-04 de 12 de mayo de 2004, respecto a la publicación escrita a nivel nacional de los tránsitos aduaneros observados, precautelando el debido proceso y el derecho a la defensa del recurrente.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0693/2016, la AN interpone recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016 de 7 de noviembre de 2016 (fs. 147 a 159 vta. Anexo 1), resolviendo anular la resolución recurrida, con reposición hasta la notificación del Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013, a fin que la AN la notifique garantizando el efectivo conocimiento de los cargos, para que el sujeto pasivo asuma legítima defensa en resguardo del debido proceso.

El 28 de noviembre de 2016, la AN interpone demanda contencioso administrativa (fs. 16 a 21 Exp. 324/2016-CA) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

Efectuando una relación de hechos, asevera que la AGIT no realizó un exhaustivo análisis jurídico de los antecedentes, debiendo tenerse presente que: a) al establecer que la notificación en secretaría del acta de intervención contravencional y la resolución sancionatoria en contrabando, no cumplieron su fin, vulneró el principio de sometimiento pleno a la ley, el principio de legalidad y el de presunción de constitucionalidad, al efecto cita el art. 4 inc. c) de la Ley Nº 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante LPA), el art. 74 num. 1 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario boliviano (en adelante CTb) y el art. 4 de la Ley Nº 254 de 5 de julio de 2012, Código Procesal Constitucional (en adelante CPCo), señalando que la AN tenía el deber de someter su actuar al procedimiento previsto en el art. 90 del CTb, b) hace notar que la AGIT emitió fallos (AGIT-RJ 0099/2010) ratificando la legalidad, vigencia y pertinencia del art. 90 del CTb, en procesos de contrabando, posición confirmada por el Tribunal Constitucional Plurinacional (en adelante TCP) en las sentencias constitucionales 1690/2012-AAC, 0356/2013 de 20 de marzo de 2013 y 0187/2014-S1 de 19 de diciembre de 2014, y c) la modalidad de notificación aplicada no lesiona derechos, debiendo tenerse presente los deberes establecidos en el art. 108 numerales 1 y 2 de la CPE, sobre los cuales la AN solo cumplió la normativa aplicable en contrabando.

En ese sentido concluye que, notificar el acta de intervención contravencional y la resolución sancionatoria en contrabando en secretaría, responde al art. 90 del CTb, habiendo cumplido el principio de legalidad, sometimiento pleno a la ley y presunción de constitucionalidad, aspectos que no fueron considerados por la AGIT.

Petitorio.

Solicita se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016 y se confirme en todas sus partes el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 043/2016 de 6 de abril de 2016.

Admisibilidad.

Mediante auto de 30 de noviembre de 2016 cursante a fs. 24, éste Tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 num. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 28 a 36, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1) Con cita en la doctrina, el art. 115 parágrafo II de la CPE y el art. 68 núm. 6 y 7 del CTb, se refiere al debido proceso conforme a lo dispuesto en la normativa tributaria, asimismo, con cita en el art. 36 parágrafos I y II de la LPA y el art. 55 del Decreto Supremo Nº 27113 Reglamento a la LPA (en adelante RLPA), aplicables por previsión del art. 74 núm. 1 del CTb, se refiere a la procedencia de la anulación de actos administrativos que contengan vicios que ocasionen indefensión; por otra parte con cita en el art. 28 de la LPA y el art. 31 parágrafos I y II del RLPA, se refiere sobre la motivación de los actos administrativos. Bajo ese contexto, señala que: a) no existe prueba que demuestre que los Manifiestos Internacionales de Carga (en adelante MIC) observados (información proporcionada por la aduana chilena), hubieren sido publicados en un medio de circulación nacional, b) la AN, ante la duda del conocimiento de las actas de intervención contravencional notificadas en secretaría, por parte del sujeto pasivo, debió aplicar los procedimientos necesarios para que tome conocimiento de dicho acto administrativo, c) siendo evidente que la publicación y el acta de intervención contravencional, no cumplieron su fin de poner en conocimiento del procesado los cargos que le atribuye la AN, toda vez que de los antecedentes se tiene que el sujeto pasivo asumió defensa en etapa de ejecución tributaria, se pone de manifiesto que se vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa, criterio que a decir de la AGIT es ratificado por la sentencia constitucional plurinacional 0671/2013 de 3 de junio de 2013, que versa sobre la aplicación de la normativa que concurra con los derechos constitucionales al debido proceso, a la defensa y a la impugnación; por lo que encontró fundamento suficiente para anular antecedentes hasta la notificación con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013.

En este punto finaliza señalando que los argumentos de la demanda no son ciertos, más al contrario, manifiesta que precautelando el derecho al debido proceso y a la defensa, decidió anular actuados conforme a las atribuciones otorgadas por ley, motivando su decisión conforme a las sentencias constitucionales Nº 0043/2005-R de 14 de enero de 2005, Nº 1060/2006-R y aplicando el principio de legalidad buscando impedir actuaciones abusivas y vulneradoras del orden jurídico nacional de acuerdo a la Sentencia 51/2007 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (en adelante TSJ).

2) Asevera que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0099/2010 citada por la parte actora como línea de la AGIT que respalda la aplicación del art. 90 del CTb, no es aplicable al caso, pues versa sobre un vehículo siniestrado, por otra parte, señala que las sentencias

constitucionales 1690/2012-AAC, 0356/2013 de 20 de marzo de 2013 y 0187/2014-S1 de 19 de diciembre de 2014, no fueron referidas en instancia jerárquica y toda vez que solo se hace una relación de hechos que ya fueron considerados y resueltos conforme a derecho, sin explicar las circunstancias de hecho y de derecho que vincularían analógicamente con el presente caso, no correspondiendo sean tomadas en cuenta por el principio de congruencia.

3) Señala que entre otras resoluciones jerárquicas, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016, resolviendo anular antecedentes hasta la notificación con el acta de intervención contravencional, toda vez que evidenció la vulneración de los derechos al debido proceso y a la defensa por haberse notificado en secretaría los actos administrativos que dieron inicio y conclusión al procedimiento sancionador por contrabando. Por otra parte, cita las sentencias Nº 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 emitida por Sala Plena del TSJ y Nº 229/2014 de 15 de septiembre de 2014, que versan sobre la obligación que tiene el actor en la demanda contencioso administrativa, de establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la autoridad administrativa, también, cita la sentencia constitucional Nº 0824/2012 de 20 de agosto de 2012 que versa sobre la garantía del debido proceso en su componente de acceso a la justicia.

Concluye que los argumentos de la parte actora no son evidentes y carecen de sustento jurídico-tributario, por lo que habiendo la AGIT dictado la resolución impugnada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes y los antecedentes del proceso, ratifica todos los argumentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016.

Petitorio.

Solicita declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AN; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 89 a 92 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 95 a 99 vta., presentó dúplica reiterando su petición de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016.

Tercero interesado

Por memorial de fs. 66 a 69, se apersonó Edgar Ayma Flores en su condición de tercero interesado, solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa y manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los

antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Entre los puntos de controversia especificados en el punto II. de la sentencia, resulta el más relevante, referido a establecer si la anulación de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0693/2016 de 15 de agosto de 2016, con alcance hasta el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013 determinada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016, fue asumida desconociendo la normativa aduanera vigente y los acuerdos internacionales, en base a las cuales se inicia y concluye el procedimiento sancionador; particularmente analizando los principios de seguridad jurídica, debido proceso, congruencia y sometimiento pleno a la legalidad bajo presunción de constitucionalidad.

En cuanto hace a la parte principal de la controversia se hace notar que la problemática no es reciente, este Tribunal abordó el tema y entre otras resoluciones, emitió las Sentencias Nº 26/2017 de 16 de febrero de 2017 y Nº 79/2017 de 3 de abril de 2017, las cuales después de un análisis jurídico profundo sobre la finalidad de la notificación, el debido proceso y el derecho a la defensa, concluyeron uniformemente que la aplicación del art. 90 segundo párrafo del CTb para iniciar procedimientos sancionadores por contrabando contravencional, vulnera el debido proceso y el derecho a la defensa.

La problemática también ha sido abordada por el TCP, estableciendo línea jurisprudencial en la sentencia constitucional plurinacional 1131/2017-S2 de 23 de octubre de 2017, que, entre otras, realiza el siguiente análisis: "… III.2. Sobre el derecho al debido proceso y a la defensa

La SCP 0856/2015-S1 de 22 de septiembre, refirió que: "La CPE en su art. 115.II, con referencia al debido proceso señala: "El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"; por su parte, el art. 117.I de la citada Ley Fundamental, establece: "Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...".

En consecuencia, de las normas citadas supra se puede inferir que el fin que busca la CPE es garantizar que los procesos, tanto judiciales o administrativos, sean justos y se desarrollen dentro de las normas legales establecidas en el ordenamiento jurídico.

La jurisprudencia constitucional a través de la SC 0371/2010-R de 22 de junio, con relación al debido proceso, ha señalado que: "...constituye el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar…".

Por su parte la SCP 0791/2012 de 20 de agosto, señaló: "La trascendencia del debido proceso se encuentra en íntima vinculación con la realización del valor justicia en el procedimiento, así lo ha entendido este Tribunal cuando en la SC 0999/2003-R de 16 de julio, señalo que: "La importancia del debido proceso está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus

obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes".

Su comprensión y alcance se hace extensible en toda actividad sancionadora sea en el ámbito judicial o administrativo, conforme entendió la SC 0042/2004, razonamiento que se encuentra ratificado a través de una sólida y reiterada jurisprudencia, entre otras, a través de las SSCC 0142/2012, 2222/2012, entre otras.

Sobre el derecho a la defensa, como parte del debido proceso, la jurisprudencia constitucional a través de la SC 1534/2003-R, de 30 de octubre manifestó: "...es la potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos (…); interpretación constitucional, de la que se extrae que el derecho a la defensa alcanza a los siguientes ámbitos: i) el derecho a ser escuchado en el proceso; ii) el derecho a presentar prueba; iii) el derecho a hacer uso de los recursos; y iv) el derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal".

Entendimiento que fue asumido por la SCP 1270/2012 de septiembre entre otras.

En ese marco, el derecho a la defensa está configurado como un derecho fundamental, mediante el cual se exige que dentro de cualquier proceso en el que intervenga una persona, ésta sea escuchada antes de que se pronuncie un fallo; la posibilidad de hacer uso de los recursos que le franquea la ley, así como la observancia de los requisitos previstos en cada instancia procesal donde se vean afectados sus derechos, dentro de los procesos ordinarios, administrativos o de otra índole".

III.3. Marco normativo y jurisprudencial sobre la notificación de los actos administrativos en el ámbito aduanero contravencional

Con relación a las notificaciones en el ámbito aduanero contravencional, el Tribunal Constitucional Plurinacional mencionó en la SCP 0856/2015-S1, estableció que: "…es pertinente aclarar que el ámbito aduanero, debe encuadrar sus actos a lo dispuesto en materia tributaria, por ser ésta un complemento de la segunda; en ese marco, con relación a los medios de notificación, se debe remitir al contenido del Código Tributario Boliviano, el mismo que en su art. 83.I establece: "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, efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación electrónicos, facsímiles o similares;

5. Tácitamente;

6. Masiva;

7. En Secretaría;".

Ahora bien, en cuanto se refiere a la notificación personal, el art. 84 del mismo Código, señala:

"I. Las Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas que superen la cuantía establecida por la reglamentación a que se refiere el Artículo 89 de este 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.

II. La notificación personal se practicará con la entrega al interesado o su representante legal de la copia íntegra de la resolución o documento que debe ser puesto en su conocimiento, haciéndose constar por escrito la notificación por el funcionario encargado de la diligencia, con indicación literal y numérica del día, hora y lugar legibles en que se hubiera practicado.

II. En caso que el interesado o su representante legal rechace la notificación se hará constar este hecho en la diligencia respectiva con intervención de testigo debidamente identificado y se tendrá la notificación por efectuada a todos los efectos legales".

Dicho precepto se halla vinculado con el art. 98 del citado cuerpo normativo que refiere: "(Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

Practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días hábiles administrativos".

La jurisprudencia constitucional a través de la SC 1701/2011-R de 21 de octubre, con relación a la notificación en un proceso administrativo de contravención, refirió: "…es necesario que cumplan con su finalidad, que es dar a conocer a las partes o interesados de las resoluciones o providencias dictadas en los procesos, para que los litigantes queden en situación de poder ejercitar de manera oportuna y eficazmente sus derechos en la causa, ya que solo mediante la notificación, la actuación respectiva de la parte llega a ser existente para la otra parte o la cual se notifica; y en segundo lugar el acto debe cumplir con los requisitos y formalidades establecidas para cada forma de notificación, materializando así, el derecho de las partes a tomar conocimiento de dicho acto, para impugnarlo o asumir la reacción que más convenga a sus derechos e intereses, cuya inobservancia provocaría indefensión en la parte si no se asegura que ésta tenga conocimiento efectivo del acto procesal, y por ende implicaría una vulneración al debido proceso, en su componente del derecho a la defensa".

Es pertinente referirse ahora a la notificación en secretaría, previsto en el art. 90 del mencionado CTB que señala: Los actos administrativos que no requieran notificación personal serán notificados en Secretaría 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 el caso de Contrabando, el Acta de Intervención y la Resolución Determinativa serán notificadas bajo este medio".

Sobre este punto, la SCP 1076/2013 de 16 de julio expresó el siguiente entendimiento: "…en supuesto contrabando, el Acta de intervención, así como la Resolución Determinativa, podrán ser notificados en Secretaría, aspecto el cual, se aleja del debido proceso y el derecho a la defensa que se debe brindar a los administrados, más aún en el

tema aduanero, siendo que los operativos en muchos casos se realizan en localidades distantes e incluso fronterizas, alejadas de las ciudades y de los domicilios reales o legales de los administrados, debiendo tomarse en cuenta que la finalidad de la notificación, es que el administrado o las partes dentro de un proceso, tomen conocimiento de los actuados y en su caso asuman defensa material. (…)

Por lo que, dicho artículo, asume y/o presume la culpabilidad del administrado respecto a una contravención, es decir, presume que éste, estaría cometiendo «contrabando», cuando para llegar a dicha conclusión, debe existir todo un proceso, en el cual, el administrado pueda asumir defensa, ofreciendo prueba y haciendo uso de todos los medios legales que la Constitución y la norma le confiere, toda vez que el art. 116 de la CPE, garantiza la presunción de inocencia.

Para aclarar más lo señalado, se debe precisar que la Vista de cargo que señala el art. 84.1 del CTB, equivale al Acta de Intervención, aspecto que se encuentra establecido en el art. 97.IV del CTB, que señala: "En el Caso de Contrabando, el Acta de Intervención equivaldrá en todos sus efectos a la Vista de Cargo".

Las contradicciones existentes en la norma tributaria, ya sea por omisión o por confusión en el legislador, causan indefensión material al administrado, debiendo señalarse, que la presente instancia constitucional, es decir, la presente acción de amparo constitucional, no puede expulsar del ordenamiento jurídico vigente a una norma pues para ello, el contribuyente a través de la Norma Suprema y el propio legislador a través de las leyes propias por las que se rige esta instancia, determinaron las acciones de inconstitucional, ya sean abstractas o de carácter concreto. Además de la confrontación del art. 90 del CTB, con el art. 84 de la misma norma, dicho artículo; es decir, el art. 90 CTB, se contrapone también con el art. 98 del señalado Código… (…)

Siendo que la notificación, no debe causar indefensión material, pues no es un acto simplemente formal, sino que es esencial, toda vez que, el accionante debe tomar conocimiento del proceso en su contra y defenderse, caso contrario se vulneraría el derecho al debido proceso y a la defensa. Ahora bien, del contenido del art. 98 del CTB, se puede discernir que los descargos son fundamentales, otorgando un plazo para dicho fin, en el caso de supuesto contrabando, el plazo establecido es de tres días, siendo dicho aspecto importante, pues no puede el art. 90 del CTB, pretender que se notifique un Acta de intervención, que es equiparable a una Vista de Cargo, en Secretaría de la Administración Aduanera…", Sic.

A mayor abundamiento, conforme al bloque de constitucionalidad establecido en el art. 410 parágrafo II de la CPE, cabe recurrir a tratados internacionales, tales como: el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos que en su art. 14 parágrafo II, establece que: "Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a ley"; asimismo, la Declaración Universal de los Derechos Humanos y la Convención Americana sobre Derechos Humanos que en sus arts. 11 y 8 núm. 2, establecen la presunción de inocencia como componente de la garantía del debido proceso, siendo aplicable a todo procedimiento administrativo en el cual se debe establecer o no, la aplicación de una sanción.

Con base en la línea jurisprudencial establecida tanto por este TSJ, como por el TCP y en una adecuada observancia de los principios procesales, los tratados internacionales y la normativa ampliamente expuestos, se puede observar que: 1) el CTb contiene

contradicciones entre sus modalidades de notificación personal y en secretaria, puesto que al disponer que en contrabando las actas de intervención y las resoluciones determinativas deben ser notificadas en secretaría, no condice con la notificación personal que dispone expresamente que todos los actos que decreten apertura de prueba deben ser notificados a través de dicha modalidad y en los hechos el acta de intervención contravencional no solo otorga un plazo perentorio para presentar descargos, también se constituye en el inicio de un procedimiento administrativo sancionador, en el cual se establecen preliminarmente cargos por la presunta comisión de ilícitos tributarios, consiguientemente, debe ser notificada personalmente a fin de poner a conocimiento del presunto contraventor los cargos que se le atribuyen, 2) el art. 90 del CTb contiene contradicción en sí mismo, puesto que dispone expresamente que los actos administrativos que no requieran notificación personal, serán notificados en secretaría y a continuación dispone que en contrabando las actas de intervención y las resoluciones determinativas deben ser notificadas bajo esa modalidad; en cuyas contradicciones, se debe resguardar los derechos y garantías consagradas en la CPE y los tratados internacionales, debiendo notificar el acta de intervención contravencional bajo la modalidad de notificación personal, ya que de esta forma se asegura que el presunto contraventor conozca los cargos que se le atribuyen y otorgar la oportunidad de desvirtuarlos presentando todas las alegaciones y/o pruebas que considere pertinentes y convenientes a sus intereses, esto en resguardo de la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y por ende el debido proceso; aplicar la notificación en secretaría, no asegura que el procesado tenga conocimiento de dichos cargos y en consecuencia lógica, no ejercerá su derecho a la defensa con directa vulneración del debido proceso; razonar en contrario, significaría sin lugar a dudas, desconocer los derechos y garantías establecidas en la CPE y el bloque de constitucionalidad incorporado.

Ahora bien, de conformidad a los antecedentes el 27 de noviembre 2013 (fs. 16 Anexo 2) la AN notificó en secretaría a Edgar Ayma Flores con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013, a partir de dicha notificación no se tiene evidencia que el prenombrado hubiere participado del procedimiento administrativo sancionador de autos y solo en etapa de ejecución tributaria el 1ro de marzo de 2016, mediante Memorial de 29 de febrero de 2016 (fs. 110 a 114 vta.) solicitó nulidad de obrados hasta la emisión del informe AN GROGR ECT No. 141/2013 y se deje sin efecto los actos posteriores y/o se le notifique de manera personal con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013; por lo que hasta este punto, se constata que no se observó la normativa aplicable a las diligencias de comunicación en materia tributaria, situación que implica la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa, justificando plenamente la nulidad de las diligencias de notificación conforme prevé en el art. 36 parágrafo II de la LPA y el art. 55 del Decreto Supremo Nº 27113.

Acerca de los demás actos administrativos que fueron emitidos y notificados por la AN con posterioridad a la notificación del acta de intervención contravencional citada en el anterior párrafo, no corresponde pronunciamiento, toda vez conforme a lo expuesto precedentemente se estableció el origen de la nulidad dispuesta por la autoridad demandada.

En ese contexto, es evidente que la nulidad de obrados resuelta por la AGIT, al haber establecido que la notificación en secretaría de actos administrativos emitidos no cumplió su fin, no ha vulnerado el principio de sometimiento pleno a la ley, el principio de legalidad y el de presunción de constitucionalidad aludidos por la AN.

Por otra parte, tomando en cuenta que la AN señala que en aplicación del principio de sometimiento pleno a la ley, el principio de legalidad y la presunción de constitucionalidad, tenía el deber de aplicar el art. 90 del CTb; cabe señalar que es evidente que la administración pública debe regir sus actos y actuaciones observando los principios que rigen los procedimientos sancionadores en materia tributario-administrativa, siendo aplicables conforme a lo señalado por la parte actora en la demanda de autos: el de sometimiento pleno a la ley, por el cual la Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso, así también debe regir sus actuaciones observando los principios de presunción de inocencia, por el cual se presume la inocencia de las personas mientras no se demuestre lo contrario en idóneo procedimiento administrativo y el de procedimiento punitivo, por el cual no se podrá imponer sanción administrativa alguna sin previo procedimiento sancionador; instituidos en los arts. 4 inc. c), 74 y 76 de la LPA, respectivamente, aplicables por previsión del art. 74 num. 1 del CTb. Es así, pues apartarse de ellos conlleva responsabilidades por la función pública; sin embargo, en pos de orientar la postura de la parte actora a la esencia del debido proceso, se tiene a bien señalar que observar su cumplimiento no significa desconocer los derechos y garantías establecidas por la CPE y el bloque de constitucionalidad incorporado, toda vez que, contrario a lo argumentado en la demanda, dichos principios son coherentes y armonizan con los derechos y garantías establecidos en la tantas veces citada CPE, debiendo en todo caso observar lo ampliamente expuesto ut supra, aclarando a la parte actora que en el presente caso no se cuestiona la constitucionalidad del art. 90 segundo párrafo del CTb.

Analizada que fue la controversia principal, se pasa a verificar los demás puntos traídos a la presente demanda, de acuerdo a lo siguiente:

Con relación que la AGIT emitió fallos ratificando la legalidad, vigencia y pertinencia del art. 90 del CTb, en procesos de contrabando, posición confirmada por el Tribunal Constitucional Plurinacional (en adelante TCP) en las sentencias constitucionales 1690/2012-AAC, 0356/2013 y 0187/2014-S1; se tiene a bien hacer notar que la misma AGIT expone en el memorial que responde la presente demanda, su sistema de doctrina tributaria V.3, citando la Resolución de Recurso Jerárquico AGTI-RJ 1133/2016, la cual en forma coherente con los fundamentos de esta sentencia, resuelve la nulidad de obrados de un caso con identidad fáctica, asimismo, se debe tomar en cuenta el fundamento que contiene la sentencia constitucional plurinacional 1131/2017-S2 de 23 de octubre de 2017, citada en oportunidad de resolver la controversia principal de la presente demanda, la cual asegura efectivamente el debido proceso y el derecho a la defensa con efecto vinculante.

Respecto a que la modalidad de notificación aplicada no lesiona derechos, debiendo tenerse presente los deberes establecidos en el art. 108 numerales 1 y 2 de la CPE, sobre los cuales la AN solo cumplió la normativa aplicable en contrabando; se tiene a bien reiterar lo desarrollado ut supra, en sentido de que el cumplimiento de los deberes y la observancia de los principios, no significa desconocer los derechos y garantías establecidas por la CPE y el bloque de constitucionalidad incorporado, pues dichos deberes y principios son coherentes y armonizan con los derechos y garantías establecidos en la CPE.

Habiendo la autoridad demanda identificado la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa de Edgar Ayma Flores, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación correcta de la norma a tiempo de anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0693/2016, con reposición hasta la notificación del Acta de Intervención

Contravencional GRORU-C-0484/2013. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para revocar como pide el actor.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 4 a 11, interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, representada por su Gerente Oscar Daniel Arancibia Bracamonte; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1399/2016 de 7 de noviembre de 2016 que resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0693/2016, con reposición hasta la notificación del Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0484/2013, inclusive.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

119

Gerencia Regional Oruro–Aduana Nacional c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: Oruro

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 4 a 11, interpuesta por la Gerencia Regional Oruro, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte en su condición de Gerente Regional Oruro contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016 de 19 de septiembre de 2016; el auto de admisión de fs. 36; la contestación a la demanda de fs. 81 a 88 vta.; la réplica de fs. 91 a 93 vta.; la dúplica de fs. 96 a 100; el decreto de autos para sentencia de fs. 101; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 19 de diciembre 2012, 24 de julio, 18 de septiembre, 13 y 27 de noviembre de 2013 la Aduana Nacional (en adelante AN) notificó en secretaría a Ramiro Alarcón Arroyo con las siguientes Actas de Intervención Contravencional: GRORU-C-0416/2013 (fs. 15 a 16 Anexo 2), GRORU-C-0420/2013 (fs. 153 a 154 Anexo 2), AN-GRORU-ECT-020/2010 (fs. 273 a 274 Anexo 3), GRU-C-0183/2013 (fs. 425 a 426 Anexo 4), GRORU-C-0500/2013 (fs. 637 a 638 Anexo 5), GRORU-C-0498/2013 (fs. 909 a 910 Anexo 6), GRORU-C-0353/2013 (fs. 781 a 782 Anexo 5), GRORU-C-0117/2013 (fs. 1038 a 1039 Anexo 7) y GRORU-C-0107/2013 (fs. 1180 a 1181 Anexo 7), respectivamente, las cuales establecen la presunta comisión de la contravención de contrabando contravencional por parte de Alberto Aliaga Kantuta responsable de la Empresa de Transportes TRUCKS ALIKANTUTA, María Condori Atora consignataria y Ramiro Alarcón Arroyo chofer.

El 26 de diciembre de 2012, 14 de agosto, 11 de septiembre, 30 de octubre, 11 de noviembre, 11 y 18 de diciembre de 2013, la AN notificó en secretaría a Ramiro Alarcón Arroyo con las siguientes Resoluciones Sancionatorias en Contrabando: AN-GRORU-ORUOI-SPCC Nº 2058/2013 (fs. 23 a 29 Anexo 2), 2062/2013 (fs. 161 a 167 Anexo 2), 6308/2012 (fs. 284 a 290 Anexo 3), 1453/2013 (fs. 437 a 443 Anexo 4), 2124/2013 (fs. 645 a 651 Anexo 5), 1945/2013 (fs. 791 a 797 Anexo 5), 2125/2013 (fs. 917 a 923 Anexo 6), 1078/2013 (fs. 1048 a 1055 Anexo 7) y 1259/2013 (fs. 1187 a 1194 Anexo 7), respectivamente, las cuales declaran probada la contravención de contrabando contravencional por parte de Ramiro Alarcón Arroyo y otros.

El 26 y 31 de diciembre de 2014, 2 y 6 de enero de 2015, la AN notifica mediante edicto a Ramiro Alarcón Arroyo con los siguientes Proveídos de Ejecución Tributaria: AN-GRORU-SET-PIET Nº 229/2014 (fs. 36 Anexo 2), 272/2014 (fs. 173 Anexo 2), 294/2013 (fs. 295 Anexo 3), 512/2014 (fs. 506 Anexo 4), 525/2014 (fs. 694 Anexo 5), 837/2014 (fs. 837 Anexo 6), 789/2014 (fs. 973 Anexo 6), 788/2014 (fs. 1104 Anexo 7) y 1015/2014 (fs. 1015 Anexo 7), respectivamente, comunicando que se iniciará la ejecución tributaria de las Resoluciones Sancionatorias en Contrabando antes citadas.

Mediante Nota (fs. 344 Anexo 3) de 16 septiembre de 2015 y memorial (fs. 351 vta. Anexo 3) de 22 septiembre de 2015, Ramiro Alarcón Arroyo solicita fotocopias simples y legalizadas de los antecedentes, siendo atendida por la AN con los proveídos AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 134/2015 y 129/2015.

El 27 de noviembre de 2015, Ramiro Alarcón Arroyo solicitó exclusión de responsabilidad de los procesos adjuntando al efecto prueba documental (fs. 383 a 384 vta. Anexo 3), siendo atendido por la AN con el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET Nº 237/2015 de 17 de diciembre de 2015, que deniega la solicitud y dispone proseguir con la ejecución tributaria.

Mediante memorial recibido el 23 de febrero de 2016 (fs. 1282 Anexo 8), Ramiro Alarcón Arroyo reiterando el contenido del memorial presentado el 27 de noviembre de 2015 y la documentación adjunta, manifiesta que el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET Nº 237/2015, no cuenta con pronunciamiento preciso, claro y motivado, sobre la obligación de comunicar y notificar a su persona con el proceso, en ese sentido, señala que no tuvo la posibilidad de conocer el hecho que ocurrió en la república de Chile, pues trabajaba y tenía su domicilio en la ciudad de La Paz, asimismo, cuestiona porqué se le notificó en secretaría con Actas de Intervención y Resoluciones Sancionatorias en la ciudad de Oruro, si no es su lugar de residencia, aspecto que le ocasionó desconocimiento del proceso e indefensión; por lo que pide pronunciamiento claro y motivado respecto a la indefensión ocasionada y en su caso declarar la nulidad de todos los procesos de ejecución hasta el vicio más antiguo.

El 28 de marzo de 2016, la AN notifica personalmente a Ramiro Alarcón Arroyo con el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET N° 030/2016 de 15 de marzo de 2016 (fs. 1285 a 1286 Anexo 8), que deniega la solicitud de nulidad del párrafo precedente, disponiendo proseguir con la ejecución tributaria.

Contra el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET N° 030/2016, Ramiro Alarcón Arroyo interpone recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0515/2016 de 11 de julio de 2016 (fs. 135 a 154 Anexo 1), resolviendo anular obrados hasta que la AN publique en un medio de circulación nacional los tránsitos aduaneros observados debiendo incluir a todos los involucrados de conformidad a la RD 01-014-04 de 12 de mayo de 2004, a fin de garantizar el debido proceso.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0515/2016, la AN interpone recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016 de 19 de septiembre de 2016 (fs. 219 a 236 Anexo 1), resolviendo anular la resolución recurrida, con reposición hasta las notificaciones de las Actas de Intervención Contravencional GRORU-C-0416/2013, GRORU-C-0420/2013, AN-GRORU-ECT-020/2010, GRU-C-0183/2013, GRORU-C-0500/2013, GRORU-C-0498/2013, GRORU-C-0353/2013, GRORU-C-0117/2013 y

GRORU-C-0107/2013, a fin que la AN las notifique garantizando el efectivo conocimiento de los cargos, para que el sujeto pasivo pueda asumir legítima defensa en resguardo del debido proceso.

El 24 de octubre de 2016, la AN interpone demanda contencioso administrativa (fs. 4 a 11 Exp. 259/2016-CA) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

1) Realizando una relación de hechos, hace notar que la AN ha encaminado el procedimiento administrativo conforme a los principios de sometimiento pleno a la ley y de jerarquía instituidos en el art. 4 incisos b) y h) de la Ley Nº 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante LPA), aplicables en virtud del art. 74 núm. 1 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario boliviano (en adelante CTb) y de acuerdo al criterio de especialidad, aplicó el art. 90 del CTb en la notificación de actos administrativos emitidos. A partir de ello, cita los argumentos de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0515/2016 de 11 de julio de 2016, sobre los cuales la ARIT resolvió anular obrados hasta que la AN publique en un medio de circulación nacional los tránsitos aduaneros observados incluyendo a todos los involucrados; en ese orden de ideas, hace mención a la incongruencia omisiva con afectación al debido proceso citando la Sentencia Constitucional 0486/2010-R, para aseverar que se ha vulnerado el principio de congruencia y por ende el debido proceso, toda vez que la ARIT va más allá de lo pedido en el recurso que versa sobre la falta de notificación personal de las actas de intervención y las resoluciones sancionatorias, no así, sobre la publicación en un medio de circulación nacional de los tránsitos aduaneros observados.

2) Con cita en los argumentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016, sobre los cuales la AGIT resolvió anular obrados hasta las notificaciones de las actas de intervención de la especie, asevera que no se realizó un análisis jurídico de los antecedentes, debiendo tenerse presente que: a) al desconocer la normativa aduanera vigente y los acuerdos internacionales, sobre los cuales se inicia y concluye el procedimiento sancionador, se vulneró el principio de congruencia, el debido proceso y el principio de seguridad jurídica, el principio de sometimiento pleno a la ley y legalidad bajo presunción de constitucionalidad, b) al establecer que la notificación de las actas de intervención contravencional y las resoluciones sancionatorias en secretaria, no cumplieron su fin, se vulneró el principio de seguridad jurídica, al debido proceso y los intereses del Estado, c) al no tomar en cuenta que las notificaciones fueron realizadas cumpliendo el art. 90 del CTb, se vulneró el debido proceso, d) hace notar que la AGIT emitió fallos uniformes ratificando la legalidad, vigencia y pertinencia del art. 90 del CTb, en procesos de contrabando, posición confirmada por el Tribunal Constitucional Plurinacional (en adelante TCP), por lo que conforme al art. 5 de la Ley Nº 027 de 6 de julio de 2010, el citado artículo goza de presunción de constitucionalidad, respondiendo de esta forma a las garantías consagradas en la Constitución Política del Estado (en adelante CPE), entre ellas, el derecho a la defensa, e) con cita en las Sentencias Constitucionales 1464/2004-R de 13 de septiembre de 2004 y 1208/2015-S3 de 2 de diciembre de 2015, señala que las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la CPE, la ley y al derecho, f) la modalidad de notificación aplicada no lesiona derechos, debiendo tenerse presente el art. 108 numerales 1 y 2 de la CPE, que establecen los deberes de los bolivianos de: 1) conocer, cumplir y hacer cumplir la CPE y las leyes y 2) conocer, respetar y promover los derechos reconocidos en la CPE, por lo que la AN solo cumplió la normativa aplicable, atendiendo la naturaleza del proceso y garantizando el

principio de seguridad jurídica, lo cual no puede considerarse vulneración de derechos, citando al efecto la sentencia constitucional 0356/2013 de 20 de marzo de 2013.

En ese sentido concluye que se cumplió la normativa aduanera al notificar las actas de intervención y las resoluciones sancionatorias en secretaría conforme prevé el art. 90 del CTb.

Petitorio.

Solicita se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016 y se confirme en todas sus partes el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET Nº 030/2016 de 15 de marzo de 2016.

Admisibilidad.

Mediante auto de 8 de noviembre de 2016 cursante a fs. 36, éste Tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad a los arts. 327, 379 y 380 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 81 a 88 vta., responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1) Pone de manifiesto que si bien se notificó las actas de infracción de acuerdo a las formalidades del art. 90 del CTb, se evidencia que las mismas no cumplieron su finalidad de poner en conocimiento del sujeto pasivo los cargos atribuidos por la AN y solo pudo asumir defensa en etapa de ejecución tributaria, lo cual vulnera el debido proceso y derecho a la defensa, citando al efecto la sentencia constitucional 0700/2014 de 10 de abril de 2014, que versa sobre el objeto de la notificación.

2) Señala que: a) no existe prueba que demuestre que los Manifiestos Internacionales de Carga (en adelante MIC) observados (información proporcionada por la aduana chilena), hubieren sido publicados en un medio de circulación nacional, b) no existe argumentos o pruebas de descargo del sujeto pasivo que demuestren que las notificaciones de las actas de intervención contravencional realizadas en secretaría hubieren cumplido con su fin, c) no existe evidencia de impugnación alguna que demuestre que el sujeto pasivo tenía conocimiento de las resoluciones sancionatorias notificadas en secretaría; demostrándose así la vulneración del derecho a la defensa del sujeto pasivo; por el contrario, conforme a los memoriales de 16 y 22 de septiembre de 2015 presentados por el sujeto pasivo, se evidencia que tomo conocimiento de los procesos seguidos en su contra cuando en ejecución tributaria se retuvo sus cuentas bancarias. En ese contexto, señala que al haberse evidenciado que la AN vulneró los derechos constitucionales del debido proceso y la defensa establecidos en los arts. 115 parágrafo II, 117 parágrafos I y 119 parágrafos I y II de la CPE, vio necesario sanear el proceso administrativo anulando obrados hasta la notificación con las actas de intervención contravencional, conforme prevé el art. 36 parágrafos I y II de la LPA, aplicable en virtud del art. 74 núm. 1 del CTb, a objeto de garantizar que el sujeto pasivo conozca los cargos y asuma defensa en resguardo del debido proceso.

3) Con cita en las sentencias constitucionales 0492/2011-R de 25 de abril de 2011, 0287/2003-R de 11 de marzo de 2003 y 2205/2010-R de 19 de noviembre de 2010, señala

que cuando un contribuyente desconoce las actuaciones de la administración tributaria porque esta no le ha hecho conocer el inicio, trámite y conclusión del procedimiento, los actos administrativos no pueden ser considerados válidos y con efectos jurídicos; por lo que en el presente caso, habiendo comprobando la situación en el que se vio colocado el sujeto pasivo, es evidente que se vulneró sus derechos fundamentales, colocándole en indefensión.

4) En cuanto a lo argumentado por el demandante en sentido de que el procedimiento llevado a cabo entre aduanas es considerado por la AGIT como un simple cruce de información, aclara que es la misma Resolución de Directorio Nº 01-014-04 de 12 de mayo de 2014, que define dicho procedimiento como tal.

5) Hace notar que las sentencias constitucionales citadas en la demanda (no refiere cuales), resultan argumentos nuevos que no fueron expuestos en instancia jerárquica, por lo que no pueden ser consideradas por sus autoridades, más aún, si no se demuestra la forma en que las mismas se encontrarían relacionadas con el caso de autos.

6) Expresa la contradicción de alegar en la demanda el principio imperativo entendido como el acatamiento de la normativa de orden público, para desvirtuar la nulidad resuelta, cuando el art. 36 de la LPA y el art. 55 del Decreto Supremo Nº 27113 Reglamento a la LPA, disponen la anulabilidad de los actos administrativos cuando ocasionen la indefensión del administrado.

7) Con cita en los art. 115 parágrafo II y 410 de la CPE y la sentencia constitucional 0998/2014 de 5 de junio de 2014 que versa sobre el debido proceso, reflexiona lo siguiente: "… la importancia del debido proceso está ligada a la búsqueda del orden justo, no es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de economía procesal, publicidad, inmediatez, sencillez, los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones tienen el deber de que lo juicios se lleven sin vicios de nulidad. En este marco también corresponde señalar, si bien la potestad sancionadora con la que cuenta el Estado se encuentra legitimada, según la moderna concepción del Estado de derecho, en los valores y principios de la Constitución, y por ende el ordenamiento tributario debe propender a tutelar la normal o regular percepción de la renta pública o el estricto cumplimiento del deber constitucional de contribuir con los gasto públicos, a efectos de alcanzar los fines del Estado, esta potestad no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza. Por ende, el debido proceso debe entenderse como una manifestación del Estado que busca proteger al individuo frente a las actuaciones de autoridades públicas, procurando en todo momento el respeto a las formas propias de cada juicio. Consiguientemente el debido proceso administrativo consiste en que los actos y actuaciones de las autoridades administrativas deben ajustarse no solo al ordenamiento jurídico legal sino a los preceptos constitucionales…", Sic.

En ese sentido, concluye que: 1) la parte demandante solo emite criterios subjetivos sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración que se le hubiere causado y 2) se dispuso la nulidad de obrados por que el sujeto pasivo no tuvo conocimiento oportuno del procedimiento llevado a cabo por la AN, concediendo la

oportunidad de emitir actos administrativos acorde a las normas jurídicas de carácter especial bajo el debido proceso y el derecho a la defensa.

Finalmente, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1232/2016, que en analogía fáctica con el presente caso, dispuso la nulidad de obrados hasta la notificación con el acta de intervención contravencional, asimismo, cita las sentencias constitucionales 0788/2010-R de 2 de agosto de 2010 y 0757/2003-R de 4 de junio de 2003, que versan sobre el derecho a la defensa y el debido proceso, respectivamente, también, cita las Sentencias Nº 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 y Nº 0228/2013 de 2 de julio de 2013, emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia (en adelante TSJ), que versan sobre: la obligación que tiene el actor en demanda contencioso administrativa, de establecer y demostrar con argumentos apropiados, sólidos la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la autoridad administrativa y la incorporación de nuevos elementos no invocados en la etapa recursiva jerárquica, respectivamente.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AN; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 91 a 93 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 96 a 100, presentó dúplica reiterando su petición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016.

Tercero interesado

Por memorial de fs. 38 a 39, se apersonó Ramiro Alarcón Arroyo en su condición de tercero interesado, solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

Entre los puntos de controversia especificados en el punto II.1. de la sentencia, resulta el más relevante, referido a establecer si la anulación de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0515/2016 de 11 de julio de 2016, con alcance hasta las notificaciones las Actas de Intervención Contravencional GRORU-C-0416/2013, GRORU-C-0420/2013, AN-GRORU-ECT-020/2010, GRU-C-0183/2013, GRORU-C-0500/2013, GRORU-C-0498/2013, GRORU-C-0353/2013, GRORU-C-0117/2013 y GRORU-C-0107/2013 determinadas por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016, fue asumida desconociendo la normativa aduanera vigente y los acuerdos internacionales, en base a las cuales se inicia y concluye el procedimiento sancionador; particularmente analizando los principios de

seguridad jurídica, debido proceso, congruencia y sometimiento pleno a la legalidad bajo presunción de constitucionalidad.

Respecto a la parte principal de la controversia se hace notar que la problemática no es reciente, este Tribunal abordó el tema y entre otras resoluciones, emitió las Sentencias Nº 26/2017 de 16 de febrero de 2017 y Nº 79/2017 de 3 de abril de 2017, las cuales después de un análisis jurídico profundo sobre la finalidad de la notificación, el debido proceso y el derecho a la defensa, concluyeron uniformemente que la aplicación del art. 90 segundo párrafo del CTb para iniciar procedimientos sancionadores por contrabando contravencional, vulnera el debido proceso y el derecho a la defensa.

La problemática también ha sido abordada por el TCP, estableciendo línea jurisprudencial en la sentencia constitucional plurinacional 1131/2017-S2 de 23 de octubre de 2017, que, entre otras, realiza el siguiente análisis: "… III.2. Sobre el derecho al debido proceso y a la defensa

La SCP 0856/2015-S1 de 22 de septiembre, refirió que: "La CPE en su art. 115.II, con referencia al debido proceso señala: "El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"; por su parte, el art. 117.I de la citada Ley Fundamental, establece: "Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...".

En consecuencia, de las normas citadas supra se puede inferir que el fin que busca la CPE es garantizar que los procesos, tanto judiciales o administrativos, sean justos y se desarrollen dentro de las normas legales establecidas en el ordenamiento jurídico.

La jurisprudencia constitucional a través de la SC 0371/2010-R de 22 de junio, con relación al debido proceso, ha señalado que: "...constituye el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar…".

Por su parte la SCP 0791/2012 de 20 de agosto, señaló: "La trascendencia del debido proceso se encuentra en íntima vinculación con la realización del valor justicia en el procedimiento, así lo ha entendido este Tribunal cuando en la SC 0999/2003-R de 16 de julio, señalo que: "La importancia del debido proceso está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes".

Su comprensión y alcance se hace extensible en toda actividad sancionadora sea en el ámbito judicial o administrativo, conforme entendió la SC 0042/2004, razonamiento que se encuentra ratificado a través de una sólida y reiterada jurisprudencia, entre otras, a través de las SSCC 0142/2012, 2222/2012, entre otras.

Sobre el derecho a la defensa, como parte del debido proceso, la jurisprudencia constitucional a través de la SC 1534/2003-R, de 30 de octubre manifestó: "...es la potestad

inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos (…); interpretación constitucional, de la que se extrae que el derecho a la defensa alcanza a los siguientes ámbitos: i) el derecho a ser escuchado en el proceso; ii) el derecho a presentar prueba; iii) el derecho a hacer uso de los recursos; y iv) el derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal".

Entendimiento que fue asumido por la SCP 1270/2012 de septiembre entre otras.

En ese marco, el derecho a la defensa está configurado como un derecho fundamental, mediante el cual se exige que dentro de cualquier proceso en el que intervenga una persona, ésta sea escuchada antes de que se pronuncie un fallo; la posibilidad de hacer uso de los recursos que le franquea la ley, así como la observancia de los requisitos previstos en cada instancia procesal donde se vean afectados sus derechos, dentro de los procesos ordinarios, administrativos o de otra índole".

III.3. Marco normativo y jurisprudencial sobre la notificación de los actos administrativos en el ámbito aduanero contravencional

Con relación a las notificaciones en el ámbito aduanero contravencional, el Tribunal Constitucional Plurinacional mencionó en la SCP 0856/2015-S1, estableció que: "…es pertinente aclarar que el ámbito aduanero, debe encuadrar sus actos a lo dispuesto en materia tributaria, por ser ésta un complemento de la segunda; en ese marco, con relación a los medios de notificación, se debe remitir al contenido del Código Tributario Boliviano, el mismo que en su art. 83.I establece: "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, efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación electrónicos, facsímiles o similares;

5. Tácitamente;

6. Masiva;

7. En Secretaría;".

Ahora bien, en cuanto se refiere a la notificación personal, el art. 84 del mismo Código, señala:

"I. Las Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas que superen la cuantía establecida por la reglamentación a que se refiere el Artículo 89 de este 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.

II. La notificación personal se practicará con la entrega al interesado o su representante legal de la copia íntegra de la resolución o documento que debe ser puesto en su conocimiento, haciéndose constar por escrito la notificación por el funcionario encargado

de la diligencia, con indicación literal y numérica del día, hora y lugar legibles en que se hubiera practicado.

II. En caso que el interesado o su representante legal rechace la notificación se hará constar este hecho en la diligencia respectiva con intervención de testigo debidamente identificado y se tendrá la notificación por efectuada a todos los efectos legales".

Dicho precepto se halla vinculado con el art. 98 del citado cuerpo normativo que refiere: "(Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

Practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días hábiles administrativos".

La jurisprudencia constitucional a través de la SC 1701/2011-R de 21 de octubre, con relación a la notificación en un proceso administrativo de contravención, refirió: "…es necesario que cumplan con su finalidad, que es dar a conocer a las partes o interesados de las resoluciones o providencias dictadas en los procesos, para que los litigantes queden en situación de poder ejercitar de manera oportuna y eficazmente sus derechos en la causa, ya que solo mediante la notificación, la actuación respectiva de la parte llega a ser existente para la otra parte o la cual se notifica; y en segundo lugar el acto debe cumplir con los requisitos y formalidades establecidas para cada forma de notificación, materializando así, el derecho de las partes a tomar conocimiento de dicho acto, para impugnarlo o asumir la reacción que más convenga a sus derechos e intereses, cuya inobservancia provocaría indefensión en la parte si no se asegura que ésta tenga conocimiento efectivo del acto procesal, y por ende implicaría una vulneración al debido proceso, en su componente del derecho a la defensa".

Es pertinente referirse ahora a la notificación en secretaría, previsto en el art. 90 del mencionado CTB que señala: "Los actos administrativos que no requieran notificación personal serán notificados en Secretaría 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 el caso de Contrabando, el Acta de Intervención y la Resolución Determinativa serán notificadas bajo este medio".

Sobre este punto, la SCP 1076/2013 de 16 de julio expresó el siguiente entendimiento: "…en supuesto contrabando, el Acta de intervención, así como la Resolución Determinativa, podrán ser notificados en Secretaría, aspecto el cual, se aleja del debido proceso y el derecho a la defensa que se debe brindar a los administrados, más aún en el tema aduanero, siendo que los operativos en muchos casos se realizan en localidades distantes e incluso fronterizas, alejadas de las ciudades y de los domicilios reales o legales de los administrados, debiendo tomarse en cuenta que la finalidad de la notificación, es que el administrado o las partes dentro de un proceso, tomen conocimiento de los actuados y en su caso asuman defensa material. (…)

Por lo que, dicho artículo, asume y/o presume la culpabilidad del administrado respecto a una contravención, es decir, presume que éste, estaría cometiendo «contrabando», cuando para llegar a dicha conclusión, debe existir todo un proceso, en el

cual, el administrado pueda asumir defensa, ofreciendo prueba y haciendo uso de todos los medios legales que la Constitución y la norma le confiere, toda vez que el art. 116 de la CPE, garantiza la presunción de inocencia.

Para aclarar más lo señalado, se debe precisar que la Vista de cargo que señala el art. 84.1 del CTB, equivale al Acta de Intervención, aspecto que se encuentra establecido en el art. 97.IV del CTB, que señala: "En el Caso de Contrabando, el Acta de Intervención equivaldrá en todos sus efectos a la Vista de Cargo".

Las contradicciones existentes en la norma tributaria, ya sea por omisión o por confusión en el legislador, causan indefensión material al administrado, debiendo señalarse, que la presente instancia constitucional, es decir, la presente acción de amparo constitucional, no puede expulsar del ordenamiento jurídico vigente a una norma pues para ello, el contribuyente a través de la Norma Suprema y el propio legislador a través de las leyes propias por las que se rige esta instancia, determinaron las acciones de inconstitucional, ya sean abstractas o de carácter concreto. Además de la confrontación del art. 90 del CTB, con el art. 84 de la misma norma, dicho artículo; es decir, el art. 90 CTB, se contrapone también con el art. 98 del señalado Código… (…)

Siendo que la notificación, no debe causar indefensión material, pues no es un acto simplemente formal, sino que es esencial, toda vez que, el accionante debe tomar conocimiento del proceso en su contra y defenderse, caso contrario se vulneraría el derecho al debido proceso y a la defensa. Ahora bien, del contenido del art. 98 del CTB, se puede discernir que los descargos son fundamentales, otorgando un plazo para dicho fin, en el caso de supuesto contrabando, el plazo establecido es de tres días, siendo dicho aspecto importante, pues no puede el art. 90 del CTB, pretender que se notifique un Acta de intervención, que es equiparable a una Vista de Cargo, en Secretaría de la Administración Aduanera…", Sic.

A mayor abundamiento, conforme al bloque de constitucionalidad establecido en el art. 410 parágrafo II de la CPE, cabe recurrir a tratados internacionales, tales como: el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos que en su art. 14 parágrafo II, establece que: "Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a ley"; asimismo, la Declaración Universal de los Derechos Humanos y la Convención Americana sobre Derechos Humanos que en sus arts. 11 y 8 núm. 2, establecen la presunción de inocencia como componente de la garantía del debido proceso, siendo aplicable a todo procedimiento administrativo en el cual se debe establecer o no, la aplicación de una sanción.

Con base en la línea jurisprudencial establecida tanto por este TSJ, como por el TCP y en una adecuada observancia de los principios procesales, los tratados internacionales y la normativa ampliamente expuestos, se puede observar que: 1) el CTb contiene contradicciones entre sus modalidades de notificación personal y en secretaria, puesto que al disponer que en contrabando las actas de intervención y las resoluciones determinativas deben ser notificadas en secretaría, no condice con la notificación personal, que dispone expresamente que todos los actos que decreten apertura de prueba deben ser notificados a través de dicha modalidad y en los hechos el acta de intervención contravencional no solo otorga un plazo perentorio para presentar descargos, también se constituye en el inicio de un procedimiento administrativo sancionador, en el cual se establecen preliminarmente cargos por la presunta comisión de ilícitos tributarios, consiguientemente, debe ser notificada personalmente a fin de poner a conocimiento del presunto contraventor los cargos que se le

atribuyen, 2) el art. 90 del CTb contiene contradicción en sí mismo, puesto que, dispone expresamente que los actos administrativos que no requieran notificación personal, serán notificados en secretaría y a continuación dispone que en contrabando las actas de intervención y las resoluciones determinativas deben ser notificadas bajo esa modalidad; en cuyas contradicciones, se debe resguardar los derechos y garantías consagradas en la CPE y los tratados internacionales, debiendo notificar el acta de intervención contravencional bajo la modalidad de notificación personal, ya que de esta forma se asegura que el presunto contraventor conozca los cargos que se le atribuyen y otorgar la oportunidad de desvirtuarlos presentando todas las alegaciones y/o pruebas que considere pertinentes y convenientes a sus intereses, esto en resguardo de la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y por ende el debido proceso; aplicar la notificación en secretaría, no asegura que el procesado tenga conocimiento de dichos cargos y en consecuencia lógica, no ejercerá su derecho a la defensa con directa vulneración del debido proceso; razonar en contrario, significaría sin lugar a dudas, desconocer los derechos y garantías establecidas en la CPE y el bloque de constitucionalidad incorporado.

Ahora bien, de conformidad a los antecedentes, el 19 de diciembre 2012, 24 de julio, 18 de septiembre, 13 y 27 de noviembre de 2013 la AN notificó en secretaría a Ramiro Alarcón Arroyo con las Actas de Intervención Contravencional: GRORU-C-0416/2013, GRORU-C-0420/2013, AN-GRORU-ECT-020/2010, GRU-C-0183/2013, GRORU-C-0500/2013, GRORU-C-0498/2013, GRORU-C-0353/2013, GRORU-C-0117/2013 y GRORU-C-0107/2013, respectivamente, a partir de dichas notificaciones, no se tiene evidencia que el procesado hubiere participado del procedimiento administrativo sancionador de autos y solo en etapa de ejecución tributaria el 27 de noviembre de 2015 y el 23 de febrero de 2016, Ramiro Alarcón Arroyo entre otros aspectos, solicitó exclusión de responsabilidad de los procesos y observó que el proveído AN-GROGR-ULEOR-SET Nº 237/2015, no cuenta con pronunciamiento preciso, claro y motivado, sobre la obligación de comunicar y notificar a su persona con el proceso, respectivamente; por lo que hasta este punto, se constata que no se observó la normativa aplicable a las diligencias de comunicación en materia tributaria, situación que implica la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa, justificando plenamente la nulidad de las diligencias de notificación conforme prevé en el art. 36 parágrafo II de la LPA y el art. 55 del Decreto Supremo Nº 27113.

Acerca de los demás actos administrativos que fueron emitidos y notificados por la AN con posterioridad a la notificación de las actas de intervención contravencional citadas en el anterior párrafo, no corresponde pronunciamiento, toda vez conforme a lo expuesto precedentemente se estableció el origen de la nulidad dispuesta por la autoridad demandada.

En cuanto a que la AN ha encaminado el procedimiento administrativo sancionador conforme a los principios que rigen las actuaciones de la administración pública aplicando de acuerdo al criterio de especialidad, el art. 90 del CTb, cabe señalar que es evidente que la administración pública debe regir sus actos y actuaciones observando los principios que rigen los procedimientos sancionadores en materia tributario-administrativa, siendo aplicables conforme a lo señalado por la parte actora en la demanda de autos: el de sometimiento pleno a la ley, por el cual la Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso, el de jerarquía normativa, por el cual la actividad y actuación administrativa observarán la jerarquía normativa establecida por la CPE y las leyes, así también, debe regir sus actuaciones observando los principios de presunción de inocencia, por el cual se presume la inocencia de las personas mientras no se demuestre lo contrario en idóneo procedimiento administrativo y el de procedimiento punitivo, por el cual

no se podrá imponer sanción administrativa alguna sin previo procedimiento sancionador; instituidos en los arts. 4 incisos c) y h), 74 y 76 de la LPA, aplicables por previsión del art. 74 núm. 1 del CTb. Es así, pues apartarse de ellos conlleva responsabilidades por la función pública; sin embargo, en pos de orientar la postura de la parte actora a la esencia del debido proceso, se tiene a bien señalar que observar su cumplimiento no significa desconocer los derechos y garantías establecidas por la CPE y el bloque de constitucionalidad incorporado, toda vez que, contrario a lo argumentado en la demanda, dichos principios son coherentes y armonizan con los derechos y garantías establecidos en la tantas veces citada CPE, debiendo en todo caso observar lo ampliamente expuesto ut supra.

Analizada que fue la controversia principal, se pasa a verificar los demás puntos traídos a la presente demanda, de acuerdo a lo siguiente:

Con relación a que la decisión de la ARIT, incurrió en incongruencia toda vez que al anular obrados hasta que se publique en un medio de circulación nacional los tránsitos aduaneros observados incluyendo a todos los involucrados, fue más allá de lo pedido en el recurso de revocatoria; se recuerda a la parte actora que la AGIT dispuso la nulidad de la resolución cuestionada disponiendo la nulidad hasta que la AN notifique con las actas de intervención contravencional de la especie, asegurando que el procesado tenga pleno conocimiento de los cargos que se le imputa a fin que ejerza su derecho a la defensa en resguardo del debido proceso; es decir, se emitió resolución que culmina la etapa recursiva prejudicial guardando congruencia con los argumentos que iniciaron dicha etapa, motivo por el cual no corresponde emitir pronunciamiento alguno.

Respecto a lo argumentado en sentido de que: a) desconocer la normativa aduanera vigente y los acuerdos internacionales, sobre los cuales se inicia y concluye el procedimiento sancionador, vulnera el principio de congruencia, el debido proceso y el principio de seguridad jurídica, el principio de sometimiento pleno a la ley y legalidad bajo presunción de constitucionalidad, b) al establecer que la notificación de las actas de intervención contravencional y las resoluciones sancionatorias en secretaria, no cumplieron su fin, se vulneró el principio de seguridad jurídica, al debido proceso y los intereses del Estado, c) al no tomar en cuenta que las notificaciones fueron realizadas cumpliendo el art. 90 del CTb, se vulneró el debido proceso; es pertinente aclarar a la parte actora que tiene el deber de establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la AGIT en la resolución impugnada y no solo limitarse a sostener que no se realizó un análisis jurídico de los antecedentes, sin señalar jurídicamente cómo es que la nulidad dispuesta por indefensión y vulneración del debido proceso, le habrían causado agravio, más aún, si revisada la resolución demandada se observa que contiene argumentos coherentes con la línea jurisprudencial emitida por este Tribunal y el TCP. No obstante, la AN deberá considerar lo fundamentado al tratar la principal controversia de la presente demanda contencioso administrativa, relacionada a la aplicación de la normativa tributaria que resguarda los derechos y garantías del procesado.

En cuanto a lo argumentado en sentido de que: d) la AGIT emitió fallos uniformes ratificando la legalidad, vigencia y pertinencia del art. 90 del CTb, en procesos de contrabando, posición confirmada por el TCP, por lo que conforme al art. 5 de la Ley Nº 027, el citado artículo goza de presunción de constitucionalidad, respondiendo de esta forma a las garantías consagradas en la CPE, entre ellas, el derecho a la defensa y e) con cita en las Sentencias Constitucionales 1464/2004-R de 13 de septiembre de 2004 y 1208/2015-S3 de 2

de diciembre de 2015, señala que las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la CPE, la ley y al derecho; se tiene a bien hacer notar que la misma AGIT expone en el memorial que responde la presente demanda, su sistema de doctrina tributaria V.3, citando la Resolución de Recurso Jerárquico AGTI-RJ 1232/2016, la cual en forma coherente con los fundamentos de esta sentencia, resuelve la nulidad de obrados de un caso con identidad fáctica, asimismo, se debe tomar en cuenta el fundamento que contiene la sentencia constitucional plurinacional 1131/2017-S2 de 23 de octubre de 2017, citada en oportunidad de resolver la controversia principal de la presente demanda, la cual asegura efectivamente el debido proceso y el derecho a la defensa con efecto vinculante, finalmente, se aclara a la parte actora que en el presente caso no se cuestiona la constitucionalidad del art. 90 segundo párrafo del CTb.

Acerca de que: f) la modalidad de notificación aplicada no lesiona derechos, debiendo tenerse presente el art. 108 numerales 1 y 2 de la CPE, que establecen los deberes de los bolivianos de: 1) conocer, cumplir y hacer cumplir la CPE y las leyes y 2) conocer, respetar y promover los derechos reconocidos en la CPE, por lo que la AN solo cumplió la normativa aplicable, atendiendo la naturaleza del proceso y garantizando el principio de seguridad jurídica, lo cual no puede considerarse vulneración de derechos, citando al efecto la sentencia constitucional 0356/2013 de 20 de marzo de 2013; se tiene a bien reiterar lo desarrollado ut supra, en sentido de que el cumplimiento de los deberes y la observancia de los principios, no significa desconocer los derechos y garantías establecidas por la CPE y el bloque de constitucionalidad incorporado, pues dichos deberes y principios son coherentes y armonizan con los derechos y garantías establecidos en la CPE.

Habiendo la autoridad demanda identificado la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa de Ramiro Alarcón Arroyo, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación correcta de la norma a tiempo de anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0515/2016, con reposición hasta las notificaciones de las Actas de Intervención Contravencional: GRORU-C-0416/2013, GRORU-C-0420/2013, AN-GRORU-ECT-020/2010, GRU-C-0183/2013, GRORU-C-0500/2013, GRORU-C-0498/2013, GRORU-C-0353/2013, GRORU-C-0117/2013 y GRORU-C-0107/2013, inclusive. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para revocar como pide el actor.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 4 a 11, interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, representada por su Gerente Oscar Daniel Arancibia Bracamonte; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2016 de 19 de septiembre de 2016 que resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0515/2016, con reposición hasta las notificaciones de las Actas de Intervención Contravencional: GRORU-C-0416/2013, GRORU-C-0420/2013, AN-GRORU-ECT-020/2010, GRU-C-0183/2013, GRORU-C-0500/2013, GRORU-C-0498/2013, GRORU-C-0353/2013, GRORU-C-0117/2013 y GRORU-C-0107/2013, inclusive.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

120

**Cooperativa de Ahorro y Crédito Abierta "Asunción Ltda." c/
Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.
Contencioso Administrativo**

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Cooperativa de Ahorro y Crédito Abierta "Asunción Ltda." -en adelante denominada "Asunción Ltda."-, a través de sus apoderados Gonzalo Mirko Escalera Rodríguez y Javier Huascar Soria Cabrera, impugnando la Resolución Ministerial MEFP/VPT/URJMJ N° 024 de 30 de septiembre de 2016, emitida por el señor Ministro de la Cartera de Estado de Economía y Finanzas Públicas.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 66 a 69, la providencia de admisión de fs. 94, la respuesta del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de fs. 106 a 109, el decreto de fs. 185, mediante el cual se informa que la parte actora fue notificada con el decreto de traslado para réplica el 1 de septiembre de 2017, mediante diligencia de fs. 184, no habiendo hecho uso el demandante de su derecho a réplica, decretándose Autos para sentencia; la diligencia de notificación a la Autoridad de Fiscalización del Juego (AJ), en calidad de tercera interesada, de fs. 181, el memorial de apersonamiento y respuesta de la AJ, de fs. 99 a 102, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.

Gonzalo Mirko Escalera Rodriguez, se apersona a este Tribunal demandando se deje sin efecto en parte, la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPT/URJMJ N° 024 de 30 de septiembre, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con los argumentos siguientes:

Argumenta que, la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 024, de 30 de septiembre del 2016, no ha valorado de acuerdo a sana crítica la prueba aportada por su cooperativa en descargo, con relación a la tercera infracción, señala que no analizaron la fecha de recepción de las cartas enviadas mediante courrier a la Autoridad de Fiscalización del Juego (AJ), señala que, solo se limitaron a considerar la redacción de los documentos, vulnerando el derecho al debido proceso y al derecho a la defensa conforme establece el art. 115 de la CPE, señala que las pruebas demuestran que no han cometido las supuestas infracciones que se imputan, como ser; remitir dentro del plazo la base de datos de entrega de premios en formato digital, una vez vencido el periodo de caducidad, contraviniendo el art. 22 parágrafo II de la Resolución Regulatoria AJ N° 0l-00008-13 de 3 de mayo de 2013, infracción que ha quedado sin efecto por Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria N° 08-00035-16 de 22 de junio del 2016.

Con relación al supuesto incumplimiento de informar dentro el plazo, la transferencia de los premios caducados a Lotería Nacional de Beneficencia y Salubridad (LONABOL), que

contravendría el parágrafo I del artículo 22 parágrafo II, de la Resolución Regulatoria AJ N° 01-00008-13, señala que la cooperativa; ha demostrado que ha cumplido con la obligación de informar dentro del plazo, sobre la transferencia de los premios caducados a LONABOL.

Argumenta que, el periodo de duración de la promoción empresarial "Canastón Navideño", es a partir de la notificación con la resolución de autorización hasta el 31 de enero de 2014, conforme la Resolución Administrativa de Autorización N° 05-00378-13 de 11 de diciembre del 2013; señala que el art. 24 inc. a) de la Resolución Regulatoria N° 01-00008-13, establece que los premios no recogidos caducan en el plazo de dos (2) meses computables a partir del día siguiente de la fecha programada para la entrega de premios, computándose la caducidad a partir del 31 de enero del 2014, hasta el 31 de marzo del 2014 y la cooperativa trasfirió a LONABOL los premios no recogidos dentro el plazo, es decir el 7 de abril de 2013, conforme lo establece el Acta de Entrega N° 051/2014 de 3 de abril de 2014, señala que dicha acta también establece, que los saldos de los incentivos navideños para los socios de la cooperativa, han sido transferidos y recibidos por LONABOL el 7 de abril del 2014, señala que la Cooperativa mediante carta CITE/CAS/CEN/GER N° 263/14, de 2 de abril del 2014, ha comunicado a la AJ la transferencia de los premios caducados a LONABOL, esta misiva fue recepcionada recién en fecha 8 de abril del 2014, conforme la guía N° 01348 de la empresa courrier, es decir después de haberse transferido los premios caducados a LONABOL en fecha 7 de abril del 2014, estando dentro plazo de los cinco 5 días hábiles.

Petitorio.

Con los fundamentos descritos, solicitó: “se declare probada la demanda en todas sus partes y se deje sin efecto en parte la Resolución de Recurso Jerárquico MEFP/VPT/URJMJ N° 024 30 de septiembre, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, y se proceda a la devolución de UFV’s 2.000 en favor de la cooperativa.”

RESPUESTA A LA DEMANDA.

Admitida la demanda mediante decreto de 30 de marzo de 2017, cursante a fs. 94, es corrida en traslado a la autoridad demandada, quien fue legamente citada, apersonándose por escrito de fs. 106 a 109, el Sr. Ministro de la Cartera de Economía y Finanzas Publicas, respondiendo negativamente con los argumentos siguientes:

La autoridad demandada, ratifica todos los fundamentos técnico legales expresados en su Resolución Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 024 de 30 de septiembre de 2016, negando que se haya vulnerado algún derecho de la Cooperativa, observando que los argumentos citados en la demanda no desvirtúan los fundamentos de la resolución impugnada, señalando que el fundamento de la demanda se limita a señalar que la cooperativa cumplió con art. 25, parágrafo I de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, que establece que el administrado comunicará a la AJ, la transferencia de los premios caducados a LONABOL, acompañando una copia de recepción de ésta, en el plazo no mayor a cinco días hábiles, computables a partir de la recepción de LONABOL.

Al respecto, señala que la parte demandante, pretende confundir al señalar que, mediante la nota CITE/CAS/CEN/GER Nº 263/14 de 2 de abril de 2014, recepcionada por la AJ en fecha 8 de abril del mismo año, cumplió con comunicar a la AJ sobre la transferencia de los premios caducados a LONABOL; mas al contrario, manifiesta que, la referida carta, se limita a informar que compró 13.000 canastones de los cuales al 31 de abril de 2014, queda un saldo de 66 canastones; asimismo, señala que realiza la descripción de los canastones adquiridos, entregados y sobrantes. Al final de carta señala "El saldo se entregará a

LONABOL en cumplimiento de la normativa", manifiesta que esa carta, llegó a la AJ el día 8 de abril de 2014.

Aduce que, a través de esa carta, no se informa sobre la transferencia de los premios caducados, sino que afirma que "entregará" a LONABOL saldo de los premios no entregados. Argumenta que es obvio que, en esta carta se compromete a entregar en tiempo futuro y no comunica que ha procedido a la transferencia de los premios caducados a LONABOL, señala que ni siquiera existe la mención de que esté adjuntando la respectiva copia de recepción, pues la demanda contencioso administrativa, se respalda en el Acta de entrega 051/14, cursante a fs. 277 del expediente administrativo, argumenta que la cooperativa demandante afirma y confiesa que el premio caducado "ha sido transferido y recibido por LONABOL el 7 de abril de 2014", evidenciándose que, el acta consigna el sello de recepción por LONABOL de fecha "7 de abril de 2014"; en consecuencia, manifiesta que la copia de esta acta, debió ser remitida a la AJ, dentro de los 5 días siguientes y la Cooperativa no lo hizo, porque no existe constancia alguna en el expediente administrativo, de que hubiese informando a la AJ de esa transferencia, acompañado el Acta de Entrega 051/14.

Petitorio.

En mérito a lo expuesto solicitó: “declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Juan Carlos Prado, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1499/2016 de 28 de noviembre de 2016.”

Réplica y dúplica.

Por decreto de fs. 185, se informa que la parte actora fue notificada con el decreto de traslado para réplica el 1 de septiembre de 2017, mediante diligencia de fs. 184, no habiendo hecho uso el demandante de su derecho a réplica en el plazo de 10 días computables a partir de su notificación, decretándose Autos para sentencia.

ANTECEDENTES DEL PROCESO.

Mediante Resolución Administrativa de Autorización N° 05-00378-13 de 11 de diciembre de 2013, la AJ, autorizó a “Asunción Ltda.” la promoción empresarial Canastón Navideño, a realizarse desde la fecha de notificación de la referida resolución Administrativa, hasta el 31 de enero de 2014.

De fiscalización realizada a la ejecución de la referida promoción, la AJ emite la Resolución Sancionatoria Nº 10-00020-16, estableciendo la comisión de las infracciones leves de: a) No remitir dentro de plazo la base de datos de entrega de premios en formato digital, vulnerando el art. 22, parágrafo 1, inciso e), párrafo segundo, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, tipificada y sancionada con la multa de 2.000 UFV's por el art. 28, parágrafo 1, numeral 4, inciso b), de la Ley Nº 060; b) No remitir dentro de plazo la base de datos de entrega de premios en formato digital una vez vencido el período de caducidad, en contravención del art. 22, parágrafo 11, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, tipificada y sancionada con la multa de 2.000 UFV's, por el art. 28, parágrafo 1, numeral 4, inciso b) de la Ley Nº 060; y, c) No informar a la AJ dentro de plazo sobre la transferencia a LONABOL de los premios caducados, en contravención del art. 25, parágrafo 1, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, tipificada y sancionada con la multa de 2.000 UFV's por el art. 28, parágrafo I, numeral 4, inciso b) de la Ley Nº 060.

Recurso de Revocatoria.

Ante dicha decisión, la Cooperativa, interpuso recurso de revocatoria y como consecuencia, la Resolución Sancionatoria fue revocada parcialmente, respecto a la infracción de falta de remisión en plazo, de la base de datos, de la entrega de premios, todos en período de caducidad.

Recurso Jerárquico.

"Asunción Ltda." interpuso recurso jerárquico, mismo que fue resuelto por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, mediante Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ Nº 024 de 30 de septiembre de 2016, que confirmó en todas sus partes la resolución recurrida, es decir, confirmó la comisión de las 2 infracciones leves establecidas por la AJ.

III.-FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO.

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada.

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ N° 024 de 30 de septiembre de 2016, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, vulneró el derecho al debido proceso y derecho a defensa al no valorar de acuerdo a la sana crítica las pruebas aportadas por la entidad demandante, como descargo con relación a la tercera infracción, aspecto que ameritaría la exclusión de dicha infracción.

Análisis y fundamentos legales.

Siendo que los cargos de la demanda derivan en violación del derecho al debido proceso en su elemento derecho a defensa, cabe señalar que las normas procesales son de orden público y como consecuencia de obligatorio acatamiento, tanto por la autoridad judicial como por las partes y eventuales terceros; es en ese marco que si en obrados se observaren vicios de procedimiento que constituyan defectos absolutos que atenten derechos fundamentales, estos deben ser corregidos de oficio por el tribunal, facultad que está restringida para casos donde se encuentren violaciones flagrantes al debido proceso y existan defectos absolutos que determinen nulidad.

La Constitución Política del Estado, en sus artículos 115-II y 117-I, reconoce y garantiza la aplicación del debido proceso al constituirse en fundamento esencial del Estado Plurinacional, que tiene entre sus fines y funciones esenciales, garantizar el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en ella, es en ese contexto constitucional que, la jurisprudencia establecida por este tribunal ha señalado que el debido proceso es el derecho de toda persona a ciertas garantías mínimas tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso, a permitir la oportunidad de ser oído y hacer valer sus pretensiones legítimas frente al juez o tribunal, quienes deben observar los derechos fundamentales de las partes, principios y reglas esenciales exigibles dentro del proceso como instrumento de tutela de los derechos subjetivos.

El derecho al debido proceso no sólo rige para los procedimientos jurisdiccionales, sino también es aplicable en el procedimiento administrativo llevado a cabo por la administración pública; y en necesaria observancia, así lo tiene previsto el art. 4 inc. c) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) Nº 2341, que prevé que la Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso. En ese entendimiento, la exigencia de motivación y fundamentación de las resoluciones es también una obligación de las autoridades administrativas al momento de emitir sus actos y exigencia para autoridades impugnatorias Administrativas en la emisión de sus fallos.

En el marco de control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la instancia administrativa y la de impugnación administrativa, acusados en demanda; corresponde la revisión de antecedentes técnico jurídicos; y considerar que el procedimiento infraccional en análisis, muestra que por Resolución Sancionatoria Nº 10-00020-16, se estableció la comisión de infracciones leves por no emisión de la base de datos de entrega de premios en formato digital dentro de plazo previsto, vulnerando el art. 22, parágrafo 1, inciso e), párrafo segundo, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, tipificada y sancionada con la multa de 2.000 UFV's, por el art. 28, parágrafo 1, numeral 4, inciso b), de la Ley Nº 060; y por no la no remisión dentro de plazo la base de datos de entrega de premios en formato digital, una vez vencido el período de caducidad, en contravención del art. 22, parágrafo II, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, tipificada y sancionada con la multa de 2.000 UFV's, por el art. 28, parágrafo I, numeral 4, inciso b) de la Ley Nº 060; y finalmente por no informar a la AJ dentro de plazo sobre la transferencia a LONABOL de los premios caducados, en contravención del art. 25, parágrafo I, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, tipificada y sancionada con la multa de 2.000 UFV's, por el art. 28, parágrafo I, numeral 4, inciso b) de la Ley Nº 060.

En instancia de recurso de revocatoria la resolución sancionatoria fue revocada parcialmente, en una de sus infracciones, y en virtud al recurso jerárquico interpuesto, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, mediante Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ Nº 024 de 30 de septiembre de 2016, se pronunció respecto a las 2 infracciones confirmadas en la instancia de revocatoria, confirmando en todas sus partes la resolución recurrida, es decir, confirmó la comisión de las 2 infracciones leves establecidas por la AJ, en cuyo mérito a través del contencioso administrativo; ahora en análisis, impugna la supuesta falta de remisión de la información sobre la transferencia de premios caducados dentro de plazo de cinco días posteriores a la entrega a LONABOL, de los premios caducados; ante tal acusación corresponde evidenciar que, el art. 25, parágrafo I de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, establece que el administrado comunicará a la Autoridad de Fiscalización del Juego, la transferencia de los premios caducados a LONABOL, acompañando una copia de recepción de ésta, en el plazo no mayor a cinco (5) días hábiles siguiente computables a partir de la recepción de LONABOL, norma que exige y obliga a "Asunción" Ltda., en la ejecución de la promoción empresarial autorizada, remitir a la AJ, la información sobre la transferencia de premios caducados a LONABOL, luego de su transferencia efectivamente realizada, acompañando la respectiva copia de recepción, dentro del señalado plazo de cinco días hábiles.

Ahora bien, la demanda argumenta y señala como pruebas que demostrarían haber comunicado a la AJ, la transferencia de los premios caducados a LONABOL; amparándose para ello, en el Acta de Entrega 051/14 de 3 de abril de 2014 (fs. 142 y 277 del anexo 1), el cual a decir de “Asunción Ltda.” establecería que, los saldos de los incentivos navideños para

los socios de la cooperativa fueron transferidos y recibidos por LONABOL el 7 de abril de 2014, y como una segunda prueba la carta CITE/CAS/CEN/GER. N° 263/14, de 2 de abril de 2014 (Fs. 280 anexo 1), mediante la cual habría comunicado a la AJ, la transferencia de los premios caducados a LONABOL, nota que habría sido remitida mediante empresa Courier El Cartero (fs. 279), recepcionado por la AJ, el 8 de abril de 2004, conforme se desprendería del sello de recepción de la guía N° 01348, dentro del plazo de cinco días previsto por el art. 25 parágrafo I de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13.

De revisión de las pruebas en las cuales "Asunción Ltda." basa su cumplimiento, se advierte que los premios caducados entregados mediante Acta de Entrega 051/14 de 3 de abril de 2014 (fs. 142 y 277 anexo 1), fue recibida por LONABOL el 7 de abril de 2014, conforme se desprende del sello de recepción de dicha entidad; acta que señala: "En la ciudad de Llallagua, en los ambientes de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Abierta "Asunción" Ltda., en fecha 3 de abril de dos mil catorce a hrs.: 18:25 se hace entrega el saldo de los incentivos navideños para los socios de la Cooperativa (…) a los señores de LONABOL, según nota adjunta"; asimismo de revisión de la carta CITE/CAS/CEN/GER. N° 263/14, de 2 de abril de 2014, se advierte incongruencia de ésta literal, toda vez que ésta última lleva como fecha de informe a la AJ, el 2 de abril de 2014, es decir una fecha anterior a la fecha de entrega del Acta de Entrega 051/14, recibida por LONABOL el 7 de abril de 2014, conforme se desprende del sello de recepción de dicha entidad, lo cual mostraría que la señalada carta informativa a la AJ, habría sido remitida a esta entidad, antes de la entrega de los premios caducados a LONABOL, aspecto que se traduce en una incongruencia insalvable.

Por otra parte, la señalada carta CITE/CAS/CEN/GER. N° 263/14, remitida a la AJ, no establece en parte alguna de su contenido, la comunicación de la transferencia de los premios caducados a LONABOL, asimismo no se advierte el cargo de recepción; evidenciándose a contrario que, la mencionada carta informa a la AJ de la compra de 13.000 canastones, de los cuales al 31 de abril de 2014 queda un saldo de 66, mostrando en un cuadro el detalle de estos saldos, señalando más adelante que: "El saldo se entregará a LONABOL en cumplimiento a normativa.", hecho que muestra, que la carta CITE/CAS/CEN/GER. N° 263/14 de 2 de abril de 2014, no comunicó en parte alguna de su contenido, a la AJ, la transferencia de los premios caducados a LONABOL, sin acompañar una copia de recepción de ésta, en el plazo no mayor a cinco días hábiles siguientes, computables a partir de la recepción de LONABOL, aspecto que resulta lógico y real, toda vez que esta carta fue remitida con anterioridad al Acta de Entrega 051/14 de 2 de abril de 2014, recibida por LONABOL el 7 de abril de 2014, evidenciándose a contrario que la señalada carta, estable expresamente que el saldo se entregará a futuro a LONABOL, aspecto que muestra que dicha carta no comunicó a la AJ en parte alguna de su contenido la entrega de premios caducados a LONABOL.

Asimismo, se evidencia la incongruencia del Acta de Entrega 051/14 de 3 de abril de 2014, recibida por LONABOL el 7 de abril de 2014, pues conforme a la versión de "Asunción Ltda.", se deduce que esta habría sido adjuntada a la carta CITE/CAS/CEN/GER. N° 263/14, de 2 de abril de 2014, lo que equivale a comprobar que el Acta de Entrega 051/14 no pudo haber sido adjuntada a una misiva anterior, como lo es la carta CITE/CAS/CEN/GER. N° 263/14, de 2 de abril de 2014, evidenciándose, asimismo; que no cursa en los antecedentes del proceso prueba alguna que muestre de manera fehaciente que, "Asunción Ltda." dio cumplimiento a la exigencia de informar a la AJ, en el plazo no mayor a cinco días hábiles

siguientes, a partir de la recepción de LONABOL, exigencia prevista en el art. 25, parágrafo I de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por “Asunción Ltda.”, impugnando la Resolución Ministerial MEFP/VPT/URJMJ N° 024 de 30 de septiembre de 2016, deviene en improbada, al evidenciar que el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, valoró adecuadamente y de acuerdo a la sana crítica, las pruebas aportadas como descargo con relación a la tercera infracción, evidenciándose el incumplimiento de Cooperativa de Ahorro y Crédito Abierta “Asunción Ltda.” a la exigencia de información, prevista en el art. 25, parágrafo I de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, y como consecuencia la no vulneración del derecho al debido proceso y derecho a defensa del accionante; contrario a ello, este Tribunal evidenció el cumplimiento adecuado del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, de los principios constitucionales previstos en el art. 115. II y 117. I, de la CPE.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 66 a 70, interpuesta por Cooperativa de Ahorro y Crédito Abierta “Asunción Ltda.”, legalmente representada por sus apoderados Gonzalo Mirko Escalera Rodríguez y Javier Huascar Soria Cabrera, consiguientemente se mantiene firme y subsistente la Resolución Ministerial MEFP/VPT/URJMJ N° 024 de 30 de septiembre de 2016, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución de antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

121

Gerencia Distrital La Paz II del SIN c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

I: VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 26 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) legalmente representada por Juana Maribel Sea Paz, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respuesta a la demanda de fs. 34 a 41 vta.; la diligencia de notificación al tercero interesado a fs. 142, réplica de fs. 150 a 156 vta., dúplica de fs. 159 a 163, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y

II: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

La entidad demandante manifiesta que con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se realizó los siguientes agravios:

1.1.- Alega que la resolución impugnada realizó una interpretación errónea de la ley, aplicando puritivos formales, ya que esta hizo una aplicación por demás extensiva de la ley, al señalar una supuesta falta de fundamento legal en el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 001289301215 de 30 de junio de 2016 y en la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15 de 26 de mayo de 2015, dejando de lado que dichos actuados cumplen con los requisitos establecidos en los arts. 28 y 29 de la Ley Nº 2341, aplicables en sujeción a lo establecido en los arts. 74 y 201 de la Ley Nº 2492, ya que esta Administración Tributaria dio estricto cumplimiento a lo establecido en la normativa citada y respetó los derechos del contribuyente en todo momento. Refiriéndose al argumento de la resolución jerárquica impugnada, manifiesta que de este acto se puede extraer un supuesto estado de indefensión del contribuyente, causado por la falta de determinación específica de la norma infringida, precepto legal que constriñe al sujeto pasivo “Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico SWISSCONTAACT” al envío de la información de los Libros de Compras y Venta IVA por el Módulo Da Vinci, situación que demuestra una forzada intención de la AGIT de favorecer al contribuyente en el incumplimiento de sus obligaciones de tipo formal y retraer obrados hasta el AISC sin su correcto justificativo legal y tan sólo por simples formalidades que no afectan al fondo del proceso sancionador.

Citando el art. 3 de la Ley Nº 2492, respecto al momento de cumplimiento de la normativa tributaria por parte de los contribuyentes, aspecto que no fue considerado por la AGIT, señala que la Administración Tributaria en virtud de su facultad normativa establecida

en el art. 64 de este cuerpo legal, emitió la RND 10-0047-05 que en su art. 1 establece la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci–LCV, para todos los sujetos pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO que están obligados a partir de la vigencia de esta resolución, así como ampliar la gama de contribuyentes de la categoría RESTO obligados a la presentación del Libro de Compras y Ventas IVA con información mensual de sus transacciones comerciales. Asimismo, en el art. 2.II de esta RND se estableció para los sujetos pasivos clasificados como RESTO, el deber de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci–LCV en la forma y plazos establecidos, concluyendo que esta normativa resultaría ser el precepto legal que establece la obligación del contribuyente a cumplir con dicho deber formal. Así como el art. 3 de este precepto legal que señala que la presentación de la información debe efectuarse dentro del plazo de 3 días hábiles computables a partir de la presentación de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo con el último digito de su NIT. Y por último cita el art. 4 de esta misma RND que prevé que el incumplimiento al deber formal establecido, será sancionado conforme el Anexo Consolidado, Inciso A, Numeral 4, Subnumeral 4.2 de la RND 10-0021-04 modificada por la RND 10-0037-07, por lo que no obstante el pago de la multa, esto no exime al contribuyente de la presentación de la información requerida por ley.

Indica que, posteriormente la Administración Tributaria emitió la RND 10-0004-10 con el objeto de establecer el funcionamiento de la "oficina virtual" para los sujetos pasivos, ya que su art. 15 establece que todos los contribuyentes categorizados como Newton (como el contribuyente), tienes la obligación de presentar y enviar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, para lo cual deberán obtener su Tarjeta Galileo. Respecto a la categorización de los contribuyentes Newton señala que los arts. 2 y 3 de la RND 10-0002-06 de 1 de febrero de 2006 (ampliación del número de contribuyentes que utilizan el portal tributario para la presentación y pago de declaraciones juradas y boletas de pago), establecen que a partir del siguiente periodo de la emisión de esta RND los contribuyentes del grupo RESTO que sean categorizados como Newton tendrán la obligación de cumplir con el envío y presentación de las Declaraciones Juradas Originales y Rectificatorias, así como boletas de pago y demás obligaciones tributarias, únicamente a través del Portal Tributario conforme se tiene del Anexo de nuevos contribuyentes "La Paz", entre los cuales se encuentra el NIT 127671020 correspondiente al contribuyente Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT", concluyendo que el contribuyente a través de la RND 10-0002-06 fue categorizado como contribuyente Newton, obligado a usar el Portal Tributario y a obtener su Tarjeta Magnética para presentar sus Declaraciones Juradas y recién a través de la emisión de la RND 10-0004-10 establecerse que el contribuyente SWISSCONTACT también presente sus Libros de Compras y Ventas IVA, por lo que el incumplimiento en el que incurrió el mismo, no puede ser dispensado por la AGIT, más aún cuando el sujeto pasivo sólo alega la falta de señalamiento de la norma que le exige el envío de los LCV por el Módulo Da Vinci, cuando conforme a lo establecido en los arts. 3. y 70.11 de la Ley Nº 2492 y 8 de la RND 10-0037-07, es obligación del mismo conocer, cumplir y aplicar de forma inmediata la normativa emitida a efectos de regular su relación jurídica tributaria.

Señalando lo argumentado por la AGIT en sentido de que una vez que el contribuyente entró en conocimiento del AISC N° 001289301215, este presentó sus descargos en base a la normativa citada y contenida en este acto administrativo, además de señalar que no se hizo mención puntual del artículo vulnerado de la RND 10-0004-10 y

citando jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, indica que siendo el derecho a la defensa una garantía que se materializa con la posibilidad de asumir defensa, mediante el conocimiento de los cargos y la posibilidad de intervenir en el procedimiento, así como de impugnar el acto o decisión que se considere injusto, con la consideración previa, observa que ante el memorial presentado en etapa de descargos del proceso sancionador, en el cual el contribuyente solicitó dejar sin efecto el AISC, la Administración Tributaria emitió pronunciamiento sobre dicha objeción presentada, haciendo conocer la causa de su decisión, basada en la aplicación del art. 15 de la RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010 con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15, no causando indefensión al sujeto pasivo ni restricción de derecho alguno.

Arguye que la AGIT, al señalar que como consecuencia de la falta de determinación específica de la norma infringida, existió un supuesto estado de indefensión por no haber mencionado en el AISC ni en la resolución sancionatoria la RND 10-0002-06, aspecto que no comparte la entidad demandante, ya que la normativa legal que establece la obligación del contribuyente a la presentación de los Libros de Compra y Venta IVA a través del Módulo Da Vinci, es la RND 10-0047-05 y RND 10-0004-10, resaltando que no fue intención de la Administración Tributaria de querer subsanar la resolución sancionatoria con la mención de la RND 10-0002-06 en el memorial de recurso de alzada, como temerariamente indica la AGIT, ya que lo que buscó es explicar que a partir de la publicación de esta RND el sujeto pasivo adquirió la categoría de contribuyente Newton y cumplir con sus obligaciones tributarias y recién con la publicación de la RND 10-0047-05 (art. 3) y RND 10-0004-10 (art. 15) establecerse la obligatoriedad del contribuyente a presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci en los plazos, medios y formas establecidas por norma, por lo que la simple mención de la RND 10-0002-06 no tiene incidencia alguna en la especifica sanción establecida por la contravención cometida por el contribuyente, resaltando que no existió ninguna indefensión y que la AGIT no efectúo una correcta interpretación y aplicación de toda la normativa tributaria.

1.2.- Denuncia la violación de los arts. 35.I (nulidad del acto), 36.I (anulabilidad del acto) de la Ley Nº 2341 y del DS. Nº 27113 sobre la nulidad de obrados, por parte de la AGIT, señalando que sobre la anulabilidad de actuados que dispuso la autoridad demandada, no tomo en cuenta estas disposiciones legales para anular la resolución determinativa, interpretándolas incorrectamente ya que no consideró los alcances de la nulidad, siendo que los actos de la Administración Tributaria fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, no son ilícitos o imposibles, cumpliendo con el procedimiento legal establecido sin ser contrarios a la Constitución Política del Estado, habiendo además cumplido con los requisitos establecidos en el art. 17 de la RND 10.0037.07 y los arts. 28 y 29 de la Ley 2341 aplicables en sujeción a lo establecido en los arts. 74 y 201 de la Ley Nº 2492, por lo que el AISC y la resolución sancionatoria, no pueden ser declarados nulos de pleno derecho.

Añade que, para la anulación de obrados no se cumple los requisitos establecidos en el art. 36 de la Ley Nº 2341, toda vez que los actos de la Administración Tributaria, no carecen de los requisitos formales y esenciales, alcanzando su finalidad y que en ningún momento se creó indefensión alguna al contribuyente, debido a que este hizo uso irrestricto de su derecho a la defensa y al debido proceso al intervenir en todas las fases del proceso sancionador, incluida la fase de presentación de descargos aplicable desde la notificación con el AISC, el cual le otorgó 20 días para presentar sus pruebas que hagan a su derecho, concluyendo en la presentación del recurso de alzada y el recurso jerárquico.

Refiere que el DS. Nº 27113 establece en su art. 55 que será procedente la anulación de un acto administrativo por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, situación que no habría acontecido, puesto que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad y anulabilidad al ser textual sólo opera en estos supuestos ya que la mera infracción del presupuesto establecido en tanto no sea sancionada expresamente con nulidad o anulabilidad no da lugar a la nulidad de obrados, recayendo el fundamento de toda nulidad de procedimiento en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso.

Señala que el juzgador no puede establecer ninguna nulidad si esta no estuviera expresamente prevista por la ley (principio de especificidad o legalidad), declarándose la nulidad de aquellos actos que verdaderamente causan indefensión a las partes, sancionado la ley con nulidad aquellos actos que son importantes en el proceso y que podrían causar serios e irreparables perjuicios a las partes, situación que no habría ocurrido en el presente caso.

1.3.- Señala que la autoridad demandada no aplicó los principios de transcendencia y economía procesal en la resolución impugnada y refiriéndose a sentencias constitucionales manifiesta que la resolución de recurso jerárquico no consideró el hecho de que anular obrados hasta el AISC, no se dio cumplimiento al principio de economía procesal, toda vez que este principio se refiere no sólo a los actos procesales sino a las expensas y gastos que ellos impliquen, el cual se encuentra previsto en el art. 4 inc. k) de la Ley Nº 2341, lo que implicaría un gasto insulso volver a emitir un AISC y posterior resolución sancionatoria para sólo mencionar específicamente un artículo de una RND que si fue citada como fundamento legal en estos actos administrativos, ya que se llegaría al mismo resultado al ser evidente que el contribuyente cometió la contravención de la presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci.

Solicita se apliquen los principios de transcendencia y economía procesal en el presente caso a fin de rectificar las actuaciones de la AGIT, que se extralimitó en su fallo al aplicar excesivamente los formalismos, por lo que no corresponde que se anulen obrados ya que se llegarán a los mismos resultados, sin cambiar el hecho de que el contribuyente cometió la contravención.

1.4.- Finalmente, manifiesta que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales, puesto que en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica y territorialidad de la norma ningún contribuyente puede pretender desconocer la normativa legal tributaria vigente en un país, más aún cuando la norma se la presume conocida por todos “jure et jure”, siendo de cumplimiento obligatorio desde el momento de su publicación, refiriéndose al art. 70.11 de la Ley Nº 2492 que establece que constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo el cumplir la obligaciones establecidas en este código, leyes tributarias especiales y las definidas por la Administración Tributaria con carácter general, los mismos que se hayan dotados de fuerza legal, entendiendo que las Resoluciones Normativas de Directorio, emitidas por el Servicio de Impuestos Nacionales, también deben ser consideradas como normas legales tributarias que regulan el comportamiento de los contribuyentes y que deben ser acatadas, incluida la RND 10-0004-10.

Arguye que según el art. 108 de la CPE, nadie puede alegar desconocimiento de las leyes y demás normativa legal para librarse de una sanción establecida, ya que el contribuyente tiene la obligación de conocer toda la normativa tributaria vinculante por el cual

se establezcan deberes formales a los cuales se encuentra impelido de dar cumplimiento, concluyendo que advirtió una franca vulneración del derecho al debido proceso, acceso oportuno y eficaz a la justicia y a la seguridad jurídica por parte de la autoridad demandada.

Petitorio. - Concluye su fundamento solicitando que se declare probada en todas sus partes la presente demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

2.- Contestación a la demanda y petición.

Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestó negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289301215 de 30 de junio de 2014, no consideró entre sus fundamentos de derecho el art. 15 de la RND 10-0004-10, normativa específica que sustenta la conducta contraventora por la que se pretende sancionar a la Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT", evidenciando que se pretendió subsanar dicha omisión a tiempo de emitir la resolución sancionatoria, razón por la que concluyeron que el AISC carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, aspecto que dio lugar a la indefensión del sujeto pasivo, vulnerándose la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa reconocidos en los arts. 115.II y 117 de la CPE, 68.6 de la Ley Nº 2492.

Añade que la Administración Tributaria podía actuar de oficio o anular obrados; sin embargo, el ente fiscal decidió continuar con el proceso hasta la emisión de la respectiva resolución, haciendo caso omiso del derecho al debido proceso y del principio de legalidad, previsto en el art. 180 de la CPE.

Señalando jurisprudencia constitucional, manifiesta que la entidad demandante mal puede decir que la AGIT no aplicó determinados principios, puesto que lo único que hizo es sujetarse a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso previstas y protegidas en la CPE, toda vez que la entidad demandante no ha demostrado un incorrecto análisis o que la resolución jerárquica no se sustentó en los hechos, antecedentes y el derechos aplicable conforme lo dispone el art. 211.III de la Ley Nº 2492, realizando tan solo la parte demandante afirmaciones generales y no precisas, intentando ingresar al análisis de aspectos que no tienen carácter tributario.

Petitorio. - Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

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

La Administración Tributaria, notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 001289301215 de 30 de junio de 2014 (fs. 2 de antecedentes administrativos), a María Victoria Bengolea Molina apoderada de la Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT" el 23 de junio de la gestión precedente, por haber incurrido en la Contravención incumplimiento del deber formal de presentación de la Información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo–LCV correspondiente a los periodos fiscales abril a diciembre de 2010, contravención tributaria

sancionada con la multa prevista en el numeral 4.2, del Anexo consolidado “A” de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, otorgándosele al contribuyente plazo prudencial para la presentación de descargos.

Habiendo presentado el sujeto pasivo descargos con el argumento de que en la RND 10-0047-05 no se encontraba incluido el número de NIT de SWISSCONTACT y al no encontrarse su NIT en la mencionada RND, no existe normativa tributaria específica para que cumplan con las obligaciones de presentar la información relativa al Libro de Compras y Ventas IVA. Posteriormente, la Administración Tributaria emitido el respectivo informe por el que señalaron que los descargos no son válidos y al no haber efectuado el pago de la multa, se recomendó y pronunció la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15 (CITE: SIN/GDLP-II/DJ/UTJ/RS/00409/2015) de 26 de mayo de 2015 (fs. 20 a 27 de antecedentes administrativos), notificándose al sujeto pasivo el 23 de julio de este mismo año, resolviendo sancionar al contribuyente con UFV’s 500 por los periodos fiscales abril a diciembre de 2010, haciendo un total de UFV’s 4.500 por la falta de presentación de la Información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci Módulo - LCV.

Contra este acto administrativo, el contribuyente interpuso recurso de alzada, resolviéndose el mismo mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0909/2015 de 16 de noviembre (fs. 57 a 68 de antecedentes administrativos), la que confirmó la resolución sancionatoria; acto administrativo que fue impugnado, mediante la interposición del recurso jerárquico por parte del sujeto pasivo, misma que fue resuelta por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0112/2016 de 12 de febrero (fs. 4 a 16 del expediente contencioso administrativo), que resolvió anular la resolución del recurso de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289301215 de 30 de junio de 2014, inclusive, a fin de que la ahora entidad demandante emita un nuevo acto administrativo, debidamente fundamentado que establezca con precisión la norma específica infringida.

Por lo que conforme a los antecedentes expuestos y cumplidos con todos los actuados procesales conforme a Ley, pasamos a realizar el análisis de la demanda y así emitir la correspondiente sentencia.

IV. 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, radica en determinar:

Si corresponde la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, por haberse omitido la consignación del art 15 de la RND Nº 10-0004-10 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 001289301215 de 30 de junio de 2016, puesto que la Entidad demandante alega que la resolución impugnada realizó una interpretación errónea de la ley, aplicando puritivos formales, violación de los arts. 35.I y 36.I de la Ley Nº 2341 y, DS. Nº 27113, así como la inaplicabilidad de los principios de trascendencia y economía procesal por parte de la AGIT, puesto que el contribuyente no puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales.

V. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre

de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Previamente, es muy importante señalar que la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado (CPE) y a las leyes, y tiene el deber de observar la normativa tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley Nº 2492; Ley Nº 2341; DS. Nº 28247; DS. Nº 27113, sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la debida seguridad jurídica.

Bajo ese contexto, la Sentencia Constitucional (SC) 0070/2010-R de 3 de mayo, determina (sic.) en el marco de la CPE, que la Seguridad Jurídica es un principio rector del Ordenamiento Jurídico y que emana del Estado de Derecho, conforme lo señala la doctrina: "La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir, leyes cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del principio de estado de derecho" (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado-ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la Constitución Política del Estado, buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la Ley Fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; este entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad".

Por su parte, el Derecho al Debido Proceso señalado en el art. 115 de la CPE y referido en la SC 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: "el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica".

Así desarrollado la jurisprudencia aplicable al presente caso, pasamos al análisis y resolución de lo impetrado por la entidad demandante:

1.- En lo que respecta a los puntos controvertidos primero y cuarto, concerniente a que la Resolución impugnada realizó una interpretación errónea de la ley, aplicando puritivos formales y que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales, existe la norma que señala cuales son las consecuencias en caso del incumplimiento de los deberes impositivos, e indica además el procedimiento que deben seguir a fin de concretar los mismos. De la Revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 001289301215 de 30 de junio de 2014, se puede advertir que en dicho auto se cita la RND Nº 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005. Disposición que contiene un Anexo al que deben sujetarse los Contribuyentes que se encuentren mencionados en él y se han considerado RESTO, a objeto de cumplir con la norma señalada. De este Anexo a la resolución se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el Nº 127671020 correspondiente a la Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT". Por tanto el AISC utilizó como fundamento una norma que no correspondía al Contribuyente y además le atribuyó el incumplimiento de Deberes Formales.

Si bien es cierto que todos los ciudadanos tenemos la obligación de conocer las normas nacionales, y las tributarias cuando somos contribuyentes, no es menos cierto que no podemos asumir un cargo que no nos corresponde, cuando en la norma dice textualmente "Artículo 2.- (Deber Formal) I. Los sujetos pasivos clasificados en las categorías PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, que vienen presentando la información mediante el Software del Libro de Compras y Ventas IVA, deberán continuar haciéndolo en el nuevo formato, sin necesidad de efectuar trámite adicional ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución. II. Los sujetos pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, deben presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución.

En concordancia con el principio de legalidad el art. 14.IV de la CPE dispone (sic.) "En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban"; asimismo, debe tenerse presente que la Resolución Normativa de Directorio (RND) Nº 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010 en su art. 15 establece que: "I. A partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente Resolución, todos los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual, para lo cual deberán obtener su Tarjeta Galileo, en el plazo, forma y condiciones dispuestas en la presente RND, para efectuar el envío de la información. II. La obligación previamente establecida no requerirá ser cumplida por los sujetos pasivos del RC-IVA, aquellos que pertenezcan a regímenes especiales (STI, RTS y RAU), las personas naturales o sucesiones indivisas que tengan como única actividad el alquiler de bienes inmuebles, y quienes realicen espectáculos públicos eventuales. III. A partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente Resolución, los contribuyentes no Newton cuyo NIT se encuentre consignado en el Anexo de la RND Nº 10.0047.05 quedan liberados del deber formal de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV. Se mantiene la vigencia de la RND Nº 10.0047.05 en todos sus aspectos procedimentales. IV. Los contribuyentes obligados a la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, que no

sean sujetos pasivos del IVA deberán informar de igual forma a través del citado módulo sus compras respaldadas con facturas. V. A partir del mes siguiente a la categorización o incorporación voluntaria como contribuyente Newton, el contribuyente tiene la obligación de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual", en ese marco normativo y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria no señaló de forma específica ni la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al recurrente; como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

Consecuentemente, se puede advertir que el AISC analizado precedentemente al no consignar la normativa por la cual el sujeto pasivo tiene la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, dejó en indefensión al contribuyente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido proceso por parte de la Administración Tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamento legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias administrativas en previsión del art. 36.II de la Ley Nº 2341, aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 de la Ley Nº 2492, concordante con el art. 55 del DS. Nº 27113, determinó la Anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria Nº 18-0459-15 de 26 de mayo de 2015 emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el AISC N° 001289301215, a fin de que la entidad ahora demandante emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente corroborado por la instancia jerárquica.

Es así que la AGIT fundamentó la Resolución de Recurso Jerárquico, precautelando el Derecho del Contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el Debido Proceso.

2.- Con relación al segundo punto de controversia, por el que se denuncia la violación de los arts. 35.I (nulidad del acto), 36.I (anulabilidad del acto) de la Ley Nº 2341 y del DS 27113 sobre la nulidad de obrados, por parte de la AGIT, la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 de la Ley Nº 2492, establece dos tipos de nulidades, la nulidad absoluta consagrada en el art. 35 de la Ley Nº 2341 y la nulidad relativa o anulabilidad, tipificada en el art. 36 de esta misma disposición legal y, dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del DS. Nº 27113.

De igual forma, conforme refiere el art. 36.II de la Ley Nº 2341, el defecto de forma sólo determina su anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; vale decir, que para que un acto administrativo sea anulado o no, debe considerarse si el resultado final hubiere sido distinto de haberse cumplido con el trámite formal o se hubiese cumplido el requisito exigido en la norma o el procedimiento omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo. En este sentido, sobre la materia de nulidades, éste Tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo

cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36.II de la Ley citada, que señala: "No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.". Criterio que es reforzado por el art. 55 del DS. Nº 27113 que dispone: "Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas."

El AISC N° 001289301215, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso Administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente Proceso Contencioso Administrativo, en ese marco, el razonamiento de la AGIT en su Resolución Jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el art. 36.II de la Ley Nº 2341, es correcto. Ya que se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la Ley para cumplir con su objetivo. Dejando al contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el AISC no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben el art. 28 en sus incs. b) y e) de la Ley Nº 2341 que a la letra indica: b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable y; e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; esto por permisión del art. 5.II de la Ley Nº 2492.

En el caso, el AISC que dio origen a la Resolución Sancionatoria 18-0459-15, considera los arts. 1 y 2 de la RND Nº 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción y, aplicando el art. 168.I de la Ley Nº 2492 que señala: "Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho", es la propia Administración Tributaria que en su RND Nº 10-0037-07, dispone que el AISC debe contener como mínimo "…Acto u Omisión que origina la Contravención y norma específica infringida…", lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia.

De donde podemos aseverar que la resolución jerárquica efectuó un correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión al contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención al sujeto pasivo.

Además, cabe recordar a esta instancia Administrativa que la Ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos estamos obligados a cumplir con el Principio de sometimiento pleno a la ley, puesto que la Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; sino lo hiciéramos estaríamos yendo contra el Principio de legalidad y presunción de legitimidad, más aún cuando las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario;

3.- Finalmente, con relación al tercer punto controvertido, por el que la autoridad demandada no aplicó los principios de transcendencia y economía procesal en la resolución impugnada, corresponde referir que de la revisión del recurso jerárquico interpuesto se evidencia que el mismo no ha sido motivo de impugnación, consiguientemente no se tiene pronunciamiento alguno por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pretendiendo la entidad tributaria ir en contra del principio de congruencia.

Respecto al principio de congruencia la SC 0486/2010-R de 5 de julio, puntualizó: “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, emitiráfallos motivados, congruentes y pertinentes. Bajo ese razonamiento, la exigencia de congruencia entre lo peticionado y lo resuelto se concreta en que el fallo debe ceñirse a lo estrictamente solicitado y no resolver más allá de lo pedido, que constituiría un pronunciamiento ultra petita, o, conceder algo distinto a lo demandado por las partes, conocido en doctrina procesal como un pronunciamiento extra petita. La inobservancia de este componente del debido proceso, vulnera el derecho a la defensa”.

Consecuentemente, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico, desestimando la demanda contenciosa administrativa

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 26, interpuesta por Administración Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención. Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

122

Gerencia Distrital La Paz II-Servicio Impuesto Nacionales c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 23 a 32 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II representada por Ranulfo Prieto Salinas en su condición de Gerente Distrital contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0989/2016 de 15 de agosto de 2016; el auto de admisión de fs. 35; la contestación a la demanda de fs. 42 a 50; la réplica de fs. 99 a 105 vta.; la dúplica de fs. 109 a 115 vta.; el decreto de autos para sentencia de fs. 116; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

Dentro de la Verificación Externa realizada al contribuyente Compañía Minera Colquiri S.A. (en adelante el contribuyente), cuyo objeto fue la verificación de hechos elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal comprometido en los periodos fiscales: agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2010 y enero, febrero, marzo, junio, julio y agosto de 2011, del Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA), por solicitudes de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (en adelante AT), emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre de 2014 (fs. 1 a 20 Anexo 1 de antecedentes administrativos), determinando como impuesto indebidamente devuelto mediante CEDEIM's, la suma de Bs 2.868.823.

Contra la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0034-2014, el contribuyente, presentó recurso de revocatoria ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0772/2015 de 14 de septiembre de 2015 (fs. 25 a 64 vta. Anexo 1 de antecedentes administrativos), que resuelve revocar parcialmente la resolución impugnada dejando sin efecto las observaciones al crédito fiscal IVA como indebidamente devuelto en la suma de Bs 176.415 y manteniendo firme y subsistente el importe no sujeto a devolución en la suma de Bs 2.094.840.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0772/2015, el contribuyente y la AT, presentan recurso jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación

Tributaria (en adelante AGIT), emitiendo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre de 2015 (fs. 66 a 110 Anexo 1 de antecedentes administrativos), que resuelve revocar parcialmente la resolución recurrida, declarando como crédito fiscal válido la suma de Bs 34.060 y manteniendo como crédito fiscal indebidamente devuelto la suma de Bs 2.237.195.

Con base en lo resuelto por la AGIT, la AT emite el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 26-1055-2015 de 28 de diciembre de 2015 (fs. 113 a 114 Anexo 1 de antecedentes administrativos), instruyendo el inicio del sumario contravencional en contra del contribuyente, al existir indicios de la contravención de omisión de pago por devolución indebida de CEDEIM' s del IVA periodos fiscales: agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2010 y enero, febrero, marzo, junio, julio y agosto 2011. Posteriormente, la AT emite la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016 de 3 de febrero de 2016 (fs. 124 a 131 Anexo 1 de antecedentes administrativos), resolviendo sancionar al contribuyente con la multa de UFV "s 1.403.591, correspondiente al 100% del tributo omitido, por omisión de pago, emergente de la devolución indebida de CEDIM's de la especie.

Contra la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016, el contribuyente interpone recurso de alzada ante la ARIT, emitiendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0420/2016 de 30 de mayo de 2016 (fs. 101 a 109 Anexo 1 de antecedentes, etapa recursiva), que resuelve anular obrados hasta el inicio de Sumario Contravencional Nº 26-1055-2015, debiendo aguardar los resultados de la demanda contencioso administrativa interpuesta contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015.

Contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA0420/2016, la AT interpone recurso jerárquico ante la AGIT, emitiendo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0989/2016 (fs. 189 a 202 Anexo 1 de antecedentes etapa recursiva), que resuelve confirmar la resolución recurrida, a objeto que la AT inicie en su oportunidad el procedimiento sancionador correspondiente.

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0989/2016, la AT interpone la presente demanda contencioso administrativa.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

Señala que la AGIT aplica errónea e indebidamente el art. 36 parágrafo II de la Ley Nº 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) y el art. 55 del Decreto Supremo Nº 27113 Reglamento a la LPA (en adelante RLPA), al evidenciar que la AT no cumplió el procedimiento previsto en el art. 11 parágrafo II núm. 3 de la Resolución Normativa de Directorio (en adelante RND) Nº 10-005-13, con relación a no considerar el término de la prescripción antes de iniciar el procedimiento sancionador, sin tomar en cuenta que la demanda contencioso administrativa que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 emitida en etapa recursiva prejudicial iniciada contra la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0034-2014, solo suspende el término de prescripción para ejercer la facultad de cobro de la deuda tributaria por la devolución indebida, no así para ejercer su facultad de sancionar contravenciones.

Aclara que el hecho de interponer demanda contencioso administrativa, no significa que el inicio del proceso sancionador dependa de la resolución final de dicha demanda, siendo un proceso que se tramita por separado de la deuda principal, ya que la demanda contencioso administrativa tiene carácter de ser de puro derecho, sin valorar cálculos, ni aspectos técnicos que puedan hacer variar el monto de la deuda tributaria, por lo que

conforme a los arts. 131 y 168 del CT, la AT se encuentra facultada para: iniciar el cobro coactivo (más aún si el contribuyente no solicitó suspensión) y el procedimiento sancionador por la contravención de omisión de pago, respectivamente.

Con cita en los arts. 108 parágrafo I núm. 4 y 131 del CT y art. 25 del Decreto Supremo Nº 27350 y en la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1892/2013 de 29 de octubre de 2013, señala que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, se encuentra firme para ser ejecutada y solo puede ser suspendida en caso que el contribuyente cumpla con los plazos y requisitos formales previstos en el art. 131 antes citado, por lo que en el marco del art. 168 del CT, la AT se encuentra facultada para iniciar el procedimiento sancionador.

Con cita en el Auto Supremo Nº 29/2012 de 29 de febrero de 2012, la Sentencia Nº 196/2012 de 23 de julio y la Sentencia Nº 12/2016 de 7 de marzo de 2016, afirma que para resolver por la nulidad, no solo debe existir formalmente un vicio, además, debe probarse que tal vicio ocasionó un estado de indefensión, lo cual no ocurrió, pues en sus palabras: "han sido efectuadas correctamente las notificaciones al contribuyente en los distintos estados del proceso de forma legal; por lo cual el contribuyente nunca impugnó las mismas, siendo que éste tuvo pleno conocimiento del proceso iniciado en su contra, participando activamente, solicitando ampliaciones, presentando descargos y finalmente recurriendo ante instancias de la ARIT". (sic); asimismo, con cita en los arts. 105 parágrafo I y 107 parágrafo II de la Ley Nº 439 Código Procesal Civil, el art. 17 de la Ley Nº 025 Ley del Órgano Judicial y doctrina (Couture), que versan sobre la especificidad y convalidación de la nulidad, respectivamente; señala que no existe nulidad si no está dispuesta expresamente en ley, por lo que la AGIT aplicó erróneamente el art. art. 36 parágrafo II de la LPA y el art. 55 del RLPA, bajo el argumento de que (en sus palabras): "El Acto Administrativo carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin dando lugar a la indefensión del interesado", Sic.

Con cita en el art. 211 parágrafo II del CT, incorporado mediante Ley Nº 3092 y las Sentencias Constitucionales Plurinacionales Nº 1662/2012 de 1 de octubre de 2012, Nº 796/2010-R de 2 de agosto de 2010 y Nº 0731/2010-R de 26 de julio de 2010, que versan sobre el contenido de las Resoluciones de la AGIT, los principios de verdad material y convalidación, señala que la nulidad dispuesta fue aplicada de forma rígida y extrema, sin demostrar fundadamente el estado de indefensión en que se habría ocasionado al contribuyente y sin considerar la validación de la parte dentro el procedimiento sancionador.

Con cita en las Sentencias Constitucionales Nº 1262/2004-R de 10 de agosto de 2004 y Nº 0876/2012 de 20 de agosto de 2012, que versan sobre el principio de trascendencia en nulidades, asevera que la AGIT no considera que se llegarían a los mismos resultados, toda vez que de acuerdo con el art. 781 del Código de Procedimiento Civil, la demanda contencioso administrativa se tramita en la vía ordinaria de puro derecho, no correspondiendo dentro de ella la revisión de aspectos técnicos que pudieran incidir en el monto de la deuda tributaria emergente de la indebida devolución impositiva, del cual deriva por cuerda separada el sumario contravencional.

Petitorio

Solicita "se declare probada la demanda, revocando totalmente la resolución impugnada y manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016 de 3 de febrero de 2016."

Admisibilidad

Mediante auto de 24 de noviembre de 2018 cursante a fs. 35, éste Tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT, mediante memorial cursante de fs. 42 a 50, a través de su Director Ejecutivo a.i., responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, bajo los siguientes argumentos:

Exponiendo la relación de hechos, cita los arts. 107 parágrafo I y 108 parágrafo I núm. 4 del CT para señalar que habiendo culminado la fase de impugnación administrativa, la AT estaba facultado para ejecutar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, sin embargo, se debe considerar la demanda contencioso administrativa que impugna la citada resolución jerárquica, cuya sentencia definirá si existe o no realmente una indebida devolución y su cuantía, lo cual tendría una incidencia en la sanción por omisión de pago.

Con cita en el art. 11 parágrafo II numeral 3 de la RND Nº 10-005-13, señala que el procedimiento sancionador se iniciará una vez que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 adquiera firmeza, empero, reitera que dicha resolución se encuentra cuestionada por efecto de la demanda contencioso administrativa interpuesta por el contribuyente, por lo que la facultad para sancionar la conducta contraventora, se encuentra resguardada por la suspensión del término de la prescripción dispuesta por la misma RND al tenor del art. 62 del CT, con base en lo cual señala que el procedimiento sancionador está condicionado a los resultados de la mencionada demanda.

Asevera que la AT no cumplió el procedimiento previsto en el art. 11 parágrafo II numeral 3 de la RND Nº 10-0005-13, iniciando el sumario contravencional sin que la Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014 adquiera firmeza, vulnerando el principio de seguridad jurídica, debido proceso y de legalidad, en ese sentido, cita los arts. 115 parágrafo II y 117 parágrafo I de la CPE y art. 68 núm. 6 y 7 del CTb, para señalar que la potestad sancionadora no puede ser discrecional ni apartarse de los principios constitucionales, por lo que con base en el art. 36 parágrafo II de la LPA y el art. 55 del RLPA, se anuló obrados por que el acto administrativo carece de requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, dando lugar a la indefensión del interesado, no pudiendo la AT alegar falta de imparcialidad.

Manifiesta que en observancia del principio de verdad material instituido en el art. 180 parágrafo II de la CPE, se pronunció sobre todos los puntos observados por las partes, por lo que no es evidente una falta de congruencia en la resolución impugnada.

Como doctrina de la AGIT, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0737/2016 que versa sobre sobre un caso con identidad fáctica; asimismo, cita la Sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, que versa sobre sobre el deber de la parte actora de establecer y demostrar con argumentos apropiados y solidos la errada interpretación de la normativa en la que habría incurrido la AGIT, también, cita la Sentencia Nº 136/2013 de 18 de abril de 2013, que versa sobre la no aplicación de las nulidades cuando no existe perjuicio, finalmente, cita la Sentencia Constitucional Plurinacional Nº 0824/2012 de 20 de agosto de 2012, que versa sobre la garantía al debido proceso en su componente de acceso a la justicia.

Concluye que los argumentos de la AT no son evidentes, la resolución impugnada se emitió en sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable ratificándose en todos sus fundamentos; y la demanda carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos.

Petitorio

Solicitó: "declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AT; manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada."

Réplica y Dúplica.

La AT por memorial de fs. 99 a 105 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 109 a 115 vta., presentó dúplica ratificando su petición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa y mantener firme y subsistente la resolución impugnada.

Tercero interesado

Por memorial de fs. 59 a 61 vta., se apersonó Carlos Raymundo Quintana Orsini apoderado del contribuyente en su condición de tercero interesado, solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0989/2016, considerando la Sentencia Nº 1-1 de 24 de febrero de 2017.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del CPC-1975, y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

III.-FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Que, reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada

De los fundamentos y argumentos de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente del caso en análisis, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0989/2016, de 15 de agosto, interpretó erróneamente y aplicó indebidamente el art. 36 parágrafo II de la Ley N° 2341 y 55 del D.S. N° 27113, anulando el sumario contravencional, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 26-1055-2015, en consideración a que la interposición del proceso contencioso administrativo en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre de 2015 que

concluía la fase de impugnación administrativa de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida N° 21-0034-2014 de 29 de diciembre de 2014, no impediría a la Administración Tributaria, ejecutar la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1983/2015, pese a que esta no se encontraba firme ni exigible para su ejecución, por interposición de demanda contenciosa administrativa en su contra.

Análisis y fundamentos legales

Expuestos los fundamentos de la demanda, fs. 25 a 32 vta., corresponde realizar las siguientes consideraciones, para su resolución:

Normativa aplicable al caso

La Constitución Política del Estado, prevé en su art. 115. II, que el Estado garantiza el derecho a la defensa, por otra parte, el art. 116. II, dispone que se garantiza la presunción de inocencia, y asimismo, el art. 117. I determina que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso y que nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada, de tal modo que, la norma supra-legal, ha establecido determinadas garantías y derechos que deben ser aplicados en todo proceso y particularmente en un proceso sancionatorio, derechos y garantías como lo son el derecho a la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y la garantía de que no se puede sufrir pena alguna sin sentencia ejecutoriada (derecho al debido proceso).

Sobre estos derechos y garantías constitucionales, la jurisprudencia constitucional estableció: a) "…cuando el legislador atribuye a la administración facultades sancionadoras, no debe proceder por puro arbitrio, sino que deben cumplir determinadas condiciones para ser constitucionales, observando las garantías básicas de orden material y formal (…)" (Sentencia Constitucional Nº 0035/2005 de 15 de junio de 2005); b) "Que, conforme lo ha definido este Tribunal en su jurisprudencia, la garantía del debido proceso que consagran el art. 16 de la Constitución Política del Estado y el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, es aplicable no sólo al ámbito judicial, sino también al administrativo cuando se tenga que someter a una persona a un procedimiento en el que deberá determinarse una responsabilidad" (Sentencia Constitucional N° 1234/00-R de 21 de diciembre de 2000); c) "Por consiguiente, de la normativa citada que conforma el bloque de constitucionalidad y las sub reglas establecidas por el Tribunal Constitucional sobre el debido proceso, se infiere que toda actividad sancionadora del Estado, sea en el ámbito jurisdiccional o administrativo, debe ser impuesta previo proceso, en el que se respeten todos los derechos inherentes a la garantía del debido proceso, entre los cuales se encuentra el derecho a la defensa, que implica a su vez, entre otros elementos, la notificación legal con el hecho que se le imputa al afectado, y con todas las actuaciones y resoluciones posteriores, la contradicción y presentación de pruebas tendentes a desvirtuar la acusación, la asistencia de un defensor, el derecho pro actione ó a la impugnación; asimismo, el derecho a la defensa, se relaciona directamente con los derechos a la igualdad de las partes ante la ley y ante su juzgador, al juez natural y a la seguridad.". También, cabe hacer notar que en la SC 136/2003-R, ese Tribunal ha establecido que: "(…) el derecho a defensa debe ser interpretado conforme al principio de favorabilidad antes que restrictivamente; posiciones todas, afines a la doctrina administrativa contemporánea" (Sentencia Constitucional 0042/2004 de 22 de abril de 2004).

Conforme las prescripciones constitucionales y al art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, determina que la garantía del debido proceso, es aplicable no sólo al ámbito

judicial, sino también al administrativo y que el derecho a la defensa comprende entre otros derechos a la impugnación, misma que debe ser interpretada conforme al principio de favorabilidad; se concluye que, la norma preferente a ser aplicada al presente caso es primeramente la Constitución, de tal modo que los derechos y garantías constitucionales deben ser los que tienen aplicación preferente frente a cualquier norma inferior, así lo ha se ha establecido en la Jurisprudencia Constitucional que señala: “En efecto, el art. 228 de la CPE evidentemente está referido al principio de la jerarquía normativa, pero además y fundamentalmente consagra el principio de supremacía o primacía constitucional al establecer que los tribunales, jueces y autoridades deben aplicar la Ley suprema del ordenamiento jurídico (Constitución Política del Estado) con preferencia a las leyes y éstas con preferencia a cualquier otra resolución. Uno de estos principios establece en definitiva cuál es básicamente el orden jerárquico de las normas dentro del plexo normativo nacional y el otro determina qué norma se encuentra en la cúspide de ese entramado normativo de modo que aquéllas de jerarquía inferior sean conformes en contenido y forma con las normas de jerarquía superior (Sentencia Constitucional Nº 0015/2006 de 4 de abril de 2006)”, esta jurisprudencia ha sido ratificada por la jurisprudencia constitucional referida a la Constitución vigente que añadió que la leyes inferiores no pueden contradecir la Constitución Política del Estado y por ello señala expresamente: “El principio de la supremacía constitucional denota que tanto el orden jurídico como político de un Estado se encuentra establecido sobre la base de la Constitución afirmando así el carácter normativo de la misma, lo cual tiene por consecuencia el aceptar que las normas inferiores no pueden contradecirla” (Sentencia Constitucional Plurinacional Nº 0552/2013 de 15 de mayo de 2013), de modo tal que la jerarquía normativa o norma preferente a aplicarse, es primero la constitución y que las normas secundarias a la Constitución deben ser conforme al contenido y forma de la Constitución Política del Estado y no pueden contradecirla.

Del caso concreto

Los antecedentes del proceso muestran que por proceso de verificación externa del IVA por solicitudes de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), otorgada a Colquiri S.A., emitiendo GRACO La Paz la Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014 de 29 de diciembre de 2014 (fs. 1 a 20 Anexo 1 de antecedentes administrativos), determinando como impuesto indebidamente devuelto, la suma de Bs 2.868.823. Contra dicho acto, el contribuyente, presentó recurso de revocatoria ante la ARIT La Paz, emitiendo dicha instancia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0772/2015 de 14 de septiembre de 2015 (fs. 25 a 64 vta. Anexo 1 de antecedentes administrativos), que resolvió revocar parcialmente la resolución impugnada; contra la resolución de alzada, el contribuyente y la AT, presentaron recurso jerárquico ante la AGIT, emitiendo esa instancia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre de 2015 (fs. 66 a 110 Anexo 1 de antecedentes administrativos), que resuelve revocar parcialmente la resolución recurrida, declarando como crédito fiscal válido la suma de Bs 34.060 y manteniendo como crédito fiscal indebidamente devuelto la suma de Bs 2.237.195.

Con base en lo resuelto por la AGIT en recurso jerárquico, la AT da inicio al Sumario Contravencional Nº 26-1055-2015 de 28 de diciembre de 2015 (fs. 113 a 114 Anexo 1 de antecedentes administrativos), emitiendo posteriormente, la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016 de 3 de febrero de 2016 (fs. 124 a 131 Anexo 1 de antecedentes administrativos), resolviendo sancionar al contribuyente con la multa de UFV ''s 1.403.591, correspondiente al 100% del tributo omitido, por omisión de pago, emergente de la devolución indebida a través de CEDEIM's.

Contra la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016, el contribuyente mediante memorial de fs. 43 a 45 (Anexo 1 de antecedentes administrativos) interpone recurso de alzada ante la ARIT La Paz, señalando como fundamento, haber impugnado mediante demanda contencioso administrativa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre de 2015, que resolvió la impugnación de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014 de 29 de diciembre de 2014, argumentando que estando pendiente la resolución jurisdiccional definitiva de dicha demanda, y ante inexistencia de un acto con calidad de cosa juzgada firme, no se abrió aún la competencia de la AT para el inicio del procedimiento sancionador, fundamentación que fue compulsada por las instancias impugnatorias administrativas, anulando el proceso sancionatorio hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 26-1055-2015 de 28 de septiembre de 2015.

Ahora bien, la Administración Tributaria aduce en el fondo de su demanda que, la interposición del proceso contencioso administrativo en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 de 30 de noviembre de 2015 que concluía la fase de impugnación administrativa en contra de la Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014 de 29 de diciembre de 2014, no impediría a la Administración Tributaria, ejecutar la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1983/2015, pese a que esta no se encontraba firme ni exigible para su ejecución, aduciendo que el art. 168 del CT prevé el sumario contravencional, siempre que la conducta contraventora no estuviere vinculada al procedimiento de determinación y que la firmeza de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, deriva de que dicha resolución, se convirtió en título de ejecución tributaria al amparo de los arts. 108 y 131 del CT y parágrafo II numeral 3 art. 11 de la RND N° 10-0005-13, aspecto que motiva a la AT para señalar que la AGIT interpretó erradamente lo establecido en el art. 131 de la Ley N° 2492.

Al respecto se debe precisar que el sumario contravencional previsto por el art. 168 del CT, señala que; siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención; acreditándose de compulsa de datos del proceso que, en el presente caso de análisis, a la fecha de presentación de la demanda contenciosa administrativa por parte del contribuyente en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, se evidencia la inexistencia de una sentencia judicial ejecutoriada conforme lo prevé y exige el art. 108 parágrafo I numeral 5 del CT.

Los señalados datos muestran que, la Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014, fue cerrada en fase impugnatorias con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, resolución que fue impugnada por el contribuyente, mediante demanda contenciosa administrativa paralelamente a la fecha de emisión de la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016, sin que a la señalada fecha, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, hubiese adquirido firmeza para ser ejecutable y exigible, debiendo tomarse asimismo en cuenta que, el art. 131 del CT establece que la interposición del recurso de alzada así como el del jerárquico tienen efecto suspensivo y que los actos administrativos impugnados mediante los recursos de alzada y jerárquico, en tanto no adquieran la condición de firmes, no constituyen título de ejecución tributaria, conforme lo dispone el art. 199 del CT en aplicación de su art. 108.

De la normativa citada, se infiere que todo acto recurrible vía recurso de alzada y jerárquico, tienen efecto suspensivo sobre el acto recurrido, y en tanto dichos recursos no se resuelvan el acto no adquiere firmeza, y no puede ser ejecutable al encontrarse en suspenso, por determinación de los arts.131, 195 y 199 de la Ley 2492; bajo esa premisa, en el caso de autos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, no había adquirido firmeza ni era ejecutable y se encontraba en suspenso al momento de la interposición de la demanda contenciosa administrativa por parte del contribuyente, por disposición expresa del art. 108 parágrafo I, numeral 5; por tanto, la Administración Tributaria estaba impedida de emitir el Auto Inicial de Sumario Contravencional y menos podía haber pronunciado la Resolución Sancionatoria Nº 18-0003-2016 de 3 de febrero de 2016, para sancionar la conducta del contribuyente, sin que previamente, la citada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015, hubiese adquirido firmeza, sea exigible y ejecutable, y consecuentemente exista un monto definido como devolución indebida para la aplicación de la sanción por omisión de pago; pues no cabe duda alguna que los resultados de esa demanda tendrán directa incidencia en la determinación del monto de la sanción si así se determinase en la decisión que de fin a la demanda.

Si bien, la Administración Tributaria sustento el procedimiento sancionatorio, en lo dispuesto por la última parte del art. 128 de la Ley 2492, y que a criterio de la Administración, el legislador insertó la frase “sin perjuicio”, para separar el proceso sancionador por la conducta del sujeto pasivo, del proceso de restitución de lo indebidamente devuelto, sin que ello implique que la responsabilidad por su conducta sea dependiente de que se interponga el recurso previsto en la Ley, dicho razonamiento no hace una lectura cabal y correcta de lo que establece el art. 128 que establece: “Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida, para que en el término de veinte (20) días, computables a partir de su notificación, el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente.”

De lo anotado se evidencia que, si bien la Administración Tributaria tiene amplias facultades para aplicar sanciones, en un procedimiento sancionatorio separado, en el caso de análisis, se observa el momento en que debe iniciarse dicho proceso sancionatorio separado, tomado en cuenta que el origen del proceso sancionatorio deriva del acto principal - Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014 de 29 de diciembre-, en este sentido, éste Tribunal establece que no resulta congruente procesalmente, dar inicio a un procedimiento sancionatorio, sin que el acto administrativo (Resolución Administrativa de Devolución Indebida No. 21-0034-2014 de 29 de diciembre) que daría origen a dicho proceso sancionatorio, quede firme exigible y ejecutable en su monto original o en un monto menor producto de las impugnaciones en fase administrativa o en posterior sentencia de demanda contenciosa administrativa, momento en el cual la administración estaría en posibilidad de conocer el monto total de la sanción, luego de concluido el proceso, respetando el debido proceso; pues lo contrario a este procedimiento, como lo pretende la administración Tributaria, significa vulnerar las garantías y derechos constitucionales, como el derecho a la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y que no se puede sufrir pena alguna sin sentencia ejecutoriada (debido proceso); así lo ha entendido en su jurisprudencia, la Sala

Plena de éste Tribunal, reflejada en Sentencia N° 483/2015 de 3 de noviembre, 488/2015 de 3 de noviembre y 468/2015 de 3 de noviembre.

En efecto, y a mayor abundamiento, es la propia norma emitida por el mismo Servicio de Impuestos Nacionales, que ha sido interpretada discrecionalmente por la administración; Resolución Normativa de Directorio RND N° 10-0005-13, que en su art. 11 parágrafo II numeral 3, señala: "El procedimiento sancionador se iniciará una vez que la Resolución Administrativa adquiera firmeza,(…)", lo cual muestra que en el presente caso, es evidente que la Administración tributaria, en desconocimiento de su propia normativa, dio inicio a un proceso sancionador, sin considerar que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1983/2015 no había adquirido firmeza ni exigibilidad para sancionar y ejecutar una contravención que aún no tenía calidad de cosa juzgada por encontrarse en revisión en fase jurisdiccional, no contando por consiguiente con exigibilidad y firmeza prevista por ley, para la aplicación de la sanción por omisión de pago.

Resulta imperioso reiterar que, el debido proceso involucra la garantía constitucional del derecho a la defensa, reconociendo nuestra legislación la tutela efectiva de los derechos, garantizando el debido proceso; es así que el parágrafo II art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE) dispone que el Estado garantiza el derecho al debido proceso, mientras que en su art. 117, Parágrafo I, prevé que, ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso, en la línea del contexto constitucional citado, el numerales 6 del art. 68 del CT, establece el respeto al debido proceso como un derecho del contribuyente, y si bien e evidente, la potestad sancionadora con la que cuenta el Estado se encuentra legitimada, según la moderna concepción del Estado de derecho, esta potestad no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza, evidenciándose en el caso de análisis que la Administración Tributaria demandante, pretende sustentar la falta de aplicación de su propia normativa, con argumentos inadmisibles que atentan al principio de seguridad jurídica, debido proceso y principalmente al principio de legalidad, pretendiendo que con la presente demanda se permita que la Administración Tributaria aplique de manera discrecional y a conveniencia sus mismos procedimientos, a efecto de salvar sus propias omisiones y discrecionalidades.

Conforme lo examinado, se advierte que la autoridad jerárquica en un correcto razonamiento evidenció el desacertado procedimiento adoptado por Administración Tributaria, aspecto que fue correctamente observado en la resolución impugnada, resolviendo confirmar la anulación de obrados dispuesta por el Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0420/2016, no denotándose como consecuencia la interpretación errónea y aplicación indebida del art. 36 parágrafo II de la Ley 2341y art. 55 del D.S. N° 27113, al haber anulado obrados sin reposición, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 26-1055-2015, porque el acto administrativo carece de requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, dando lugar a la indefensión del contribuyente.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0989/2016, deviene en improbada, al no haberse demostrado que la resolución impugnada contenga interpretación errónea y aplicación indebida del art. 36 parágrafo II de la Ley 2341y art. 55 del D.S. N° 27113, al haber anulado el sumario contravencional, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 26-1055-2015.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 23 a 32 vta., presentada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por su Gerente Distrital Ranulfo Prieto Salinas, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0989/2016, de 15 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se mantiene firme y subsistente la resolución impugnada, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

123

**Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Contencioso Administrativo**

SENTENCIA

II: VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19 vta., interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1397/2016 de 31 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 27 a 34 vta.; contestación del tercer interesado de fs. 63 a 65 vta.; réplica de fs. 85 a 88 vta.; dúplica de fs. 91 a 95, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

El demandante luego de una relación de antecedentes, acusa la falta de motivación en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1397/2016, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0694/2016 de 15 de agosto, debido a que no realizó un exhaustivo análisis jurídico de todos los antecedentes del proceso, vulnerándose el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley, Principio de Legalidad y Presunción de Constitucionalidad, puesto que en los fundamentos de la indicada resolución, se limita a establecer que supuestamente las notificaciones del Acta de Intervención como la Resolución Sancionatoria al notificarse por secretaría no cumplieron su fin, llegando a tal conclusión de una simple deducción, la cual es que, el sujeto pasivo no hubiera presentado descargos a los referidos actuados, ya que recién hubiera adquirido conocimiento de su procesamiento en la instancia de cobranza coactiva. Contradiciendo los principios referidos, plasmados objetivamente por el legislador en el art. 4-c) de la Ley del Procedimiento Administrativo.

La Administración Aduanera en pleno respeto a la Ley, notificaron con el Acta de Intervención y la Resolución Sancionatoria en secretaría, conforme lo dispone el art. 90 de la Ley 2492 (Notificación por Secretaria), que goza de presunción de constitucionalidad conforme el art. 4 de la Ley Procesal Constitucional.

Aclara que la misma AGIT a través de numerosos fallos (AGIT RJ-0099/2010), ha ratificado la plena legalidad, vigencia y pertinencia del precepto contenido en el art. 90 de la Ley 2492, y la aplicación de la misma en procesos por el ilícito de contrabando.

A continuación, cita las SSCC Nos. 1690/2012-AAC; 0356/2013 de 20 de marzo; 0187/2014-S1 de 19 de diciembre, referidas la legalidad de notificaciones en Secretaría cuando se trate de contrabando.

Posteriormente indica que conforme a lo previsto por el art. 108.1 y 2 de la CPE es deber de toda boliviana o boliviano, conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las Leyes; conocer, respetar y promover los derechos reconocidos en la Constitución, por lo que la Aduana sólo cumplió las obligaciones instituidas en la normativa, que para el caso específico de contrabando estableció la notificación en secretaría de la Aduana Regional Oruro.

Peticiona en ese sentido que se declare PROBADA la demanda, se disponga la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1397/2016 de 31 de octubre y se confirme en todas sus partes el Proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 049/2016 de 07 de abril de 2016.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La Institución demandada, indica que, el art. 115 parág. II de la CPE, garantiza el derecho al debido proceso; en concordancia el art. 68, Nums. 6 y 7 de la Ley 2492, establecen que dentro de los derechos del Sujeto Pasivo, se encuentran, 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 formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, además a aportar, en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta al redactar la correspondiente resolución.

El art. 36 parágs. I y II de la Ley 2341, aplicable supletoriamente al caso en virtud del art. 74 num. 1 de la Ley 2492, señala que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico; o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, asimismo el art. 55 del DS 27113, prevé que es procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público.

Sobre la motivación, esta expresará suscintamente los antecedentes y circunstancias que resulten del expediente; consignará las razones de hecho y de derecho que justifican e dictado del acto; individualizará la norma aplicada y valorará las pruebas determinantes para la decisión.

La Administración Aduanera emitió el Acta de Intervención GRORU-UFIOR-0121/08 de 30 de julio, misma que fue notificada en Secretaría, en aplicación del segundo párrafo del art. 90 de la Ley 2492, evidenciándose que esta notificación no cumplió su finalidad, en virtud a que la misma no puso en conocimiento efectivo del sujeto pasivo, los cargos que el Ente Fiscal le atribuía, evidenciado aquello, cuando de la revisión de antecedentes se tiene que el contribuyente recién asumió defensa al momento que la Administración Aduanera efectuaba las medidas de cobro; lo que pone en manifiesto la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa.

En lo referido a los precedentes jurisprudenciales, no es suficiente sólo invocarlos sin explicar las circunstancias de hecho y de derecho que la vincularía analógicamente con el presente caso, lo cual no existe.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.-El 23 de noviembre de 2013 la Administración Aduanera (AA) notificó por Secretaría a Edgar Ayma, con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-UFIOR-0121/2008, de 30 julio; el cual indica que al haberse realizado el cruce de información con el Servicio Nacional de Adunas de la República de Chile, de los Manifiestos que registraron su salida con destino a Bolivia, se evidenció tránsitos no controlados; motivo por el cual de acuerdo al Instructivo GROGR ECT 03/08 de 22 de febrero de 2008 y al Punto B-d) de la Resolución de Directorio Nº 01-014-04, de 12 de mayo de 2004, se publicó en el Periódico La Prensa el Comunicado AN GROGR ECT TNC C-03/2008, correspondientes a 41 Manifiestos, de los cuales 14 pertenecen a la Empresa de Transportes SISTRANAL S.R.L.; por lo que, estableció presuntamente la comisión de Contravención de Contrabando Contravencional contra el responsable de dicha empresa, como conductor a Edgar Ayma y a la consignataria Isabel Flores, conducta tipificada en el art.181 de la Ley 2492 incs. a) b) y d), modificada por la Ley Financial de 2009, estableciéndose por tributos 93.278,67 UFV.

El 26 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera notificó por Secretaría a Edgar Ayma, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRORU-ORUROI-SPCCR Nº 3515/ 2012 de 26 de diciembre, que declaró probada la comisión de Contravención Aduanera por contrabando- entre otros- contra Edgar Ayma; en ese sentido, dispuso el pago solidario de una multa del 100% del valor de las mercancías objeto de contrabando, cuyo monto asciende a 352.874,05 UFV, conforme lo previsto en el art. 181 de la Ley 2492.

El 3 y 7 de enero de 2015, la AA notificó mediante edictos a Edgar Ayma, con el Proveído de Ejecución Tributaria AN-GRORU-SET-PIET N° 426/2014 de 16 de diciembre, en el que comunicó que se dará inició a la Ejecución Tributaria de la Resolución Sancionatoria en Contrabando, al tercer día de su legal notificación a partir del cual se realizarán las medidas coactivas correspondientes.

El 1 de marzo de 2016, Edgar Ayma Flores presentó memorial ante la AA, mediante el cual argumentó que el inicio del Proceso de Contrabando Contravencional mediante el labrado del Acta de Intervención debió ser puesto a su conocimiento, a fin de asumir defensa y aportar pruebas; que nunca constituyó una Empresa de Transporte Internacional; que desconoce a la Empresa SISTRANAL S.R.L., y que jamás se dedicó a la conducción de camiones; motivo por el cual pidió la nulidad de obrados, hasta que se le notifique de manera personal con el Acta de Intervención Contravencional.

El 12 de abril de 2016 la AA, notificó por Secretaría a Edgar Ayma Flores, con el Proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV N° 049/2016 de 7 de abril, que rechaza la solicitud de nulidad de actuados procesales, a efectos de proseguir con la ejecución coactiva hasta el cobro total de la deuda tributaria.

2.- Posteriormente, ante aquello, el contribuyente interpuesto Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0694/2016 de 15 de agosto, que en su parte resolutiva anula obrados hasta el vicio más antiguo, es decir el Acta de Intervención Contravencional GRORU-UFIOR-0121/08 de 30 de julio, a objeto que la Administración Aduanera en el marco de sus facultades previstas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492, con carácter previo, establezca con certeza si Edgar Ayma (conductor) y Edgar Ayma Flores de ocupación estudiante, son la misma persona; una vez producida esta verificación, si el caso así lo amerita, el ente administrativo deberá proceder a la publicación a nivel nacional de los tránsitos aduaneros observados, con los datos completos de los presuntos involucrados, conforme a la RD 01-014-04 de 12 de mayo de 2004; precautelando el debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo.

3.- Contra la resolución de alzada, interpuso la Gerencia Regional de Oruro de la Aduana Nacional recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1397/2016 de 31 de octubre, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0694/2016 de 15 de agosto, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la notificación del Acta de Intervención Contravencional GRORU-UFIOR-0121/08 de 30 de julio, inclusive, a objeto que la Administración Aduanera diligencie la notificación de dicha acta, garantizando el efectivo conocimiento de los cargos por parte del Sujeto Pasivo, para que éste asuma legítima defensa, en resguardo del debido proceso.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria de anular obrados hasta la efectiva notificación del sujeto pasivo con el Acta de Intervención Contravencional, a efectos de que éste asuma legítima defensa.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto, lo demandado en tal sentido se tiene:

De la revisión de antecedentes, se tiene, que como consecuencia del cruce de información relativa a operaciones de Tránsito Aduanero con el Servicio Nacional de Aduanas de Chile se observaron entre otras, 14 Manifiestos Importación MIC, correspondientes a la Empresa de Transportes SISTRANAL S.R.L., ya que los medios de transporte observados como Tránsitos No Controlados, consiguientemente al no presentarse descargos de aquello, se consignó a Edgar Ayma como conductor emitiéndose el Acta de Intervención Contravencional GRORU-UFIOR-0121/08, notificado en Secretaria y en cuya relación de hechos consignó aspectos contenidos en el Informe GROGR ECT Nº 29/2008 de 29 de julio,

como el de la publicación realizado en el Periódico la Prensa de los MIC Manifiestos observados, entre ellos contra el referido señor Edgar Ayma como conductor, y al no haber presentado documentación de descargo, la Entidad Aduanara volvió a notificar en Secretaría, pero esta vez con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRORU-ORUOI-SPCCR Nº 3515/2012, que declaró probada la Contravención de Contrabando. Modificada posteriormente en cuanto hace a la sanción, con el Auto Administrativo AN-GRORU-ORUROI-SPCC AA Nº 2324/2014, también notificado en Secretaría.

Posteriormente esta entidad emitió el Proveído de Inició de Ejecución Tributaria AN-GRORU-SET-PIET Nº 426/2014 de 16 diciembre de 2014 notificada por edictos al sujeto pasivo, aun conociendo su domicilio, obtenido del SEGIP, mediante Certificación de Datos del Ciudadano Edgar Ayma Flores, que tiene su domicilio en calle Dehene de la Zona Ciudadela Universitaria de la Ciudad de Oruro, en dicho PEIT la Administración Aduanera comunica que dará inició a la Ejecución Tributaria, realizando la medidas coactivas para efectivizar el cobro de la deuda tributaria contra el señalado sujeto pasivo.

Ahora la Entidad Aduanera, ratifica en su fundamentación de su demanda que se notificó a Edgar Ayma en Secretaría, conforme al art. 90 parágrafo segundo de la Ley 2492, al respecto si bien tal artículo reconoce la posibilidad de notificar en Secretaría, cuando se trate de contrabando, pero no refiere que la notificación así sea en secretaria debe cumplir una finalidad, la cual es hacer conocer al sujeto pasivo los cargos que se le atribuyen, lo cual no se evidencia en el caso, toda vez que el referido sujeto recién se entera y en consecuencia asume defensa al momento en que la Administración Aduanera efectuaba las medias de cobro, es decir con posterioridad a la emisión de la propia resolución sancionatoria y del acta contravencional.

Esta circunstancia vulnera a todas luces del debido proceso y el derecho a la defensa, toda vez que el cumplimiento de formalidades no es suficiente si de todas formas la notificación no cumple su fin primordial, por ende dejando en indefensión al administrado. Máxime si la propia resolución de contrabando que fue notificada en Secretaria fue modificada posteriormente con un Auto expreso, que aumentó la sanción que tampoco fue de conocimiento del sujeto pasivo al notificarse también en secretaria, vulnerando nuevamente el derecho a su defensa.

Para corroborar lo señalado, de una relación de fechas se tiene que a principios de la gestión 2015 se notificó mediante la publicación de edictos al sujeto pasivo, quien recién en la gestión 2016, concretamente el 1 de marzo de 2016 recién se apersonó y asumió defensa solicitando la nulidad de lo actuado por desconocimiento de los cargos imputados en su contra, de contrario si hubiese conocimiento antes de la existencia de cargos en su contra y que devienen medidas tendientes al cobro, hubiese iniciado las acciones legales correspondientes con anterioridad, aspecto que corrobora el desconocimiento del mismo y la ineficacia de la notificación practicada en Secretaría.

Por otra parte es importante señalar que ante la denuncia de posibles nulidades, es necesario realizar el estudio sobre nulidades y anulabilidades atribuibles al presente caso, sobre el particular el Tribunal Supremo de Justicia ha desarrollado una línea jurisprudencial, con relación a la nulidad y anulabilidad establecida en los arts. 35 Parág. II y 36 Parág. IV de la Ley del Procedimiento Administrativo, al señalar que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por Ley. La excepción a esta regla de invocación, se encuentra en el artículo 55 del DS 27113 (Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo) que

establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione la indefensión o lesione el interés público. Entendiendo por indefensión el no tener conocimiento del proceso en cuestión como señala la Sentencia Constitucional 1357/2003-R de 18 de septiembre, al indicar: "(...) queda establecido de manera inobjetable que la indefensión en proceso, sólo puede ser denunciada y dada por cierta cuando se establece que la parte procesada no ha tenido conocimiento alguno del proceso seguido en su contra, de modo que no podrá alegarse aquélla cuando tuvo conocimiento material de la existencia del proceso e incluso intervino en él presentando memoriales y formulando peticiones inherentes a su defensa", y se entiende por orden público las libertades, derechos y garantías fundamentales y que estos tienen un límite en la Ley (principio de reserva legal), así se deduce de las Sentencias Constitucionales Nº 779/2005-R de 8 de julio y 0083/2005 de 25 de octubre".

En concordancia con la línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, se tiene la SC Nº 0249/2012 de 29 de mayo, dispone lo siguiente: "(…) En ambos casos, por mandato expreso de dicha norma (arts. 35. II y 36.I V de la LPA), tanto la nulidad como la anulabilidad pueden invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la misma ley y dentro de los plazos establecidos en ella; lo que significa que los actos administrativos definitivos son impugnables vía administrativa, mediante las vías recursivas establecidas en las normas legales lo que involucra la posibilidad de demandar la nulidad y anulabilidad de los actos administrativos, empleando similares mecanismos intraprocesales". En ese mismo sentido en la SC Nº 1464/2004-R de 13 de septiembre, señaló que: "...en virtud a los principios de legalidad, presunción de legitimidad y buena fe, no es posible que fuera de los recursos y del término previsto por ley 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 debe utilizar para corregir la equivocación; por ende, fuera del procedimiento previsto y los recursos señalados por la ley, un mismo órgano no podrá anular su propio acto administrativo (conocido en la doctrina como acto propio) por cuanto una vez definida una controversia y emitida la Resolución, esta ingresa al tráfico jurídico y por lo tanto ya no está bajo la competencia de la autoridad que la dictó, sino a la comunidad…" Entonces quien demande nulidad o anulabilidad y dentro de la anulabilidad los vicios procesales, debe tomar en cuenta que la nulidad y la anulabilidad deben ser impugnados por los recursos administrativos correspondientes en este caso el recurso de alzada y jerárquico y que en el caso de vicios procesales (que se encuentran dentro de la anulabilidad), deben haber causado un verdadero estado de indefensión y dicho vicio procesal debió ser argüido oportunamente en la etapa procesal correspondiente. Las inconcurrencias de estas condiciones deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa, lo contrario dará lugar al rechazo del pedido de nulidad. Debe demostrarse además que los medios de defensa de los que ha sido privado de oponer o las que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución.

En tal contexto es evidente que se lesionó el derecho fundamental a la defensa que tiene el sujeto pasivo, más allá que le asista o no el derecho en el fondo de su pretensión, es decir si incurrió o no en la contravención de contrabando y que para el efecto se sustanciará el trámite que corresponde pero guardando los derechos del sujeto pasivo, conforme lo estipula el art. 68 incs. 6), 7) y 8) del Código Tributario Ley 2492.

Sobre la supuesta falta de fundamentación o motivación, ésta no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y fondo, que satisfaga todos los puntos demandados, debiendo expresarse sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuya caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En otras palabras debe estar razonablemente fundado, es decir explicar los motivos y razonamientos por las cuales llega a esa conclusión.

Para el caso no se evidencia que la Resolución Jerárquica impugnada, incumpla con la debida fundamentación y motivación, siendo claro en su determinación precisando la observancia del principio de verdad material y respeto al derecho del debido proceso.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT anuló de forma correcta la resolución de alzada, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa fs. 15 a 19 vta., interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1397/2016 de 31 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

124

Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

II: VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 21, interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1391/2016 de 31 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 28 a 36 vta.; contestación del tercer interesado de fs. 73 a 76; réplica de fs. 95 a 98 vta.; dúplica de fs. 101 a 105, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

El demandante luego de una relación de antecedentes, acusa la falta de motivación en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1391/2016, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0692/2016 de 15 de agosto, debido a que no realizó un exhaustivo análisis jurídico de todos los antecedentes del proceso, vulnerándose el Principio de Sometimiento Pleno a la Ley, Principio de Legalidad y Presunción de Constitucionalidad, puesto que en los fundamentos de la indicada resolución, se limita a establecer que supuestamente las notificaciones del Acta de Intervención como la Resolución Sancionatoria al notificarse por secretaría no cumplieron su fin, llegando a tal conclusión de una simple deducción, la cual es que, el sujeto pasivo no hubiera presentado descargos a los referidos actuados, ya que recién hubiera adquirido conocimiento de su procesamiento en la instancia de cobranza coactiva. Contradiciendo los principios referidos, plasmados objetivamente por el legislador en el art. 4-c) de la Ley del Procedimiento Administrativo.

La Administración Aduanera en pleno respeto a la Ley, notificaron con el Acta de Intervención y la Resolución Sancionatoria en secretaría, conforme lo dispone el art. 90 de la Ley 2492 (Notificación por Secretaria), que goza de presunción de constitucionalidad conforme el art. 4 de la Ley Procesal Constitucional.

Aclara que la misma AGIT a través de numerosos fallos (AGIT RJ-0099/2010), ha ratificado la plena legalidad, vigencia y pertinencia del precepto contenido en el art. 90 de la Ley 2492, y la aplicación de la misma en procesos por el ilícito de contrabando.

A continuación, cita las SSCC Nos. 1690/2012-AAC; 0356/2013 de 20 de marzo; 0187/2014-S1 de 19 de diciembre, referidas la legalidad de notificaciones en Secretaría cuando se trate de contrabando.

Peticiona en ese sentido que se declare probada la demanda, se disponga la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1391/2016 de 31 de octubre y se confirme en todas sus partes el Proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV Nº 046/2016 de 06 de abril de 2016.

2.- Contestación a la demanda y petición.

La Institución demandada, indica que, el art. 115 parág. II de la CPE, garantiza el derecho al debido proceso; en concordancia el art. 68, Nums. 6 y 7 de la Ley 2492, establecen que dentro de los derechos del Sujeto Pasivo, se encuentran, 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 formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, además a aportar, en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta al redactar la correspondiente resolución.

El art. 36 parágs. I y II de la Ley 2341, aplicable supletoriamente al caso en virtud del art. 74 num. 1 de la Ley 2492, señala que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico; o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, asimismo el art. 55 del DS 27113, prevé que es procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público.

La Administración Aduanera emitió el Acta de Intervención GRORU-C-0365/2013 de 31 de octubre de 2012, misma que fue notificada en Secretaría, en aplicación del segundo párrafo del art. 90 de la Ley 2492, evidenciándose que esta notificación no cumplió su finalidad, en virtud a que la misma no puso en conocimiento efectivo del sujeto pasivo, los cargos que el Ente Fiscal le atribuía, evidenciado aquello, cuando de la revisión de antecedentes se tiene que el contribuyente recién asumió defensa al momento que la Administración Aduanera efectuaba las medidas de cobro; lo que pone en manifiesto la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa.

En lo referido a los precedentes jurisprudenciales, no es suficiente sólo invocarlos sin explicar las circunstancias de hecho y de derecho que la vincularía analógicamente con el presente caso, lo cual no existe.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.-El 13 de noviembre de 2013 la Administración Aduanera (AA) notificó por Secretaría a Edgar Ayma, con el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-0365/2013, de 31 octubre; el cual indica que al haberse realizado el cruce de información con el Servicio Nacional de Adunas de la República de Chile, de los Manifiestos que registraron su salida con destino a Bolivia, se evidenció tránsitos no controlados; motivo por el cual de acuerdo al Instructivo GROGR ECT 03/08 de 22 de febrero de 2008 y al Punto B-d) de la Resolución de Directorio Nº 01-014-04, de 12 de mayo de 2004, se publicó en el Periódico La Prensa el Comunicado AN GROGR ECT TNC C-04/2009, correspondientes a 92 Manifiestos, de los cuales tres pertenecen a la Empresa de Transportes SISTRANAL S.R.L.; por lo que, estableció presuntamente la comisión de Contravención de Contrabando Contravencional contra el responsable de dicha empresa, como conductor a Edgar Ayma y a la consignataria

Castro Silveira, conducta tipificada en el art.181 de la Ley 2492 incs. a) b) y d), modificada por la Ley Financial de 2009, estableciéndose por tributos 97.282,79 UFV; finalmente, otorgó el plazo de 3 días para presentar descargos.

El 27 de noviembre de 2013, la Administración Aduanera notificó por Secretaría a Edgar Ayma, con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRORU-ORUROI-SPCC Nº 1903/ 2013 de 22 de noviembre, que declaró probada la comisión de Contravención Aduanera por contrabando- entre otros- contra Edgar Ayma; en ese sentido, dispuso el pago solidario de una multa del 100% del valor de las mercancías objeto de contrabando, cuyo monto asciende a 368.012,43 UFV, además de Tributos Omitidos que asciende a 97.282,79 UFV, conforme lo previsto en el art. 181 de la Ley 2492.

El 15 de octubre de 2014 la Entidad Aduanera, notificó por Secretaría a Edgar Ayma, con el Auto Administrativo AN-GRORU-ORUOI-SPCC AA Nº 2360/2014 de 15 de octubre, que rectificó parcialmente el punto PRIMERO de la Resolución Sancionatoria Nº 1903/2013 de 22 de noviembre, bajo el siguiente texto: 1.- El pago solidario de la multa del 100% del valor de las mercancías objeto de contrabando, conforme el art. 181 parág. II de la Ley 2492, suma que según cuadro de actualización de valor asciende a 465.001 UFV, además de los Tributos Omitidos de la misma mercancía que ascienden a 122.918 UFV, ambas actualizables a la fecha de pago.

El 13 y 20 de marzo de 2015, la AA notificó mediante edictos a Edgar Ayma, con el Proveído de Ejecución Tributaria AN-GRORU-SET-PIET N° 479/2014 de 19 de diciembre, en el que comunicó que se dará inició a la Ejecución Tributaria de la Resolución Sancionatoria en Contrabando, al tercer día de su legal notificación a partir del cual se realizarán las medidas coactivas correspondientes.

El 1 de marzo de 2016, Edgar Ayma Flores presentó memorial ante la AA, mediante el cual argumentó que el inicio del Proceso de Contrabando Contravencional mediante el labrado del Acta de Intervención debió ser puesto a su conocimiento, a fin de asumir defensa y aportar pruebas; que nunca constituyó una Empresa de Transporte Internacional; que desconoce a la Empresa SISTRANAL S.R.L., y que jamás se dedicó a la conducción de camiones; motivo por el cual pidió la nulidad de obrados, hasta que se le notifique de manera personal con el Acta de Intervención Contravencional.

El 12 de abril de 2016 la AA, notificó por Secretaría a Edgar Ayma Flores, con el Proveído AN-GROGR-ULEOR-SET-PROV N° 046/2016 de 6 de abril, que rechaza la solicitud de nulidad de actuados procesales, a efectos de proseguir con la ejecución coactiva hasta el cobro total de la deuda tributaria.

2.- Posteriormente, ante aquello, el contribuyente interpuesto Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0692/2016 de 15 de agosto, que en su parte resolutiva anula obrados hasta el vicio más antiguo, es decir el Acta de Intervención Contravencional GRORU- C-0365/2013 de 31 de octubre, a objeto que la Administración Aduanera de cumplimiento al procedimiento establecido en la RD 01-014-04 de 12 de mayo de 2004, respecto a la publicación escrita a nivel nacional de los tránsitos aduaneros observados; precautelando el debido proceso y el derecho a la defensa de Edgar Ayma Flores.

3.- Contra la resolución de alzada, interpuso la Gerencia Regional de Oruro de la Aduana Nacional recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1391/2016 de 31 de octubre, que anula la Resolución de Recurso de

Alzada ARIT-LPZ/RA 0692/2016 de 15 de agosto, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la notificación del Acta de Intervención Contravencional GRORU- C-0365/2013 de 31 de octubre de 2013, inclusive, a objeto que la Administración Aduanera diligencie la notificación de dicha acta, garantizando el efectivo conocimiento de los cargos por parte del Sujeto Pasivo, para que éste asuma legítima defensa, en resguardo del debido proceso.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria de anular obrados hasta la efectiva notificación del sujeto pasivo con el Acta de Intervención Contravencional, a efectos de que éste asuma legítima defensa.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto, lo demandado en tal sentido se tiene:

De la revisión de antecedentes, se tiene, que como consecuencia del cruce de información relativa a operaciones de Tránsito Aduanero con el Servicio Nacional de Aduanas de Chile se observaron entre otras, 3 Manifiestos Importación MIC, correspondientes a la Empresa de Transportes SISTRANAL S.R.L., ya que los medios de transporte observados como Tránsitos No Controlados, están suspendidos según reporte de la Página de Operaciones de Comercio Exterior de la Aduana Nacional, consiguientemente al no presentarse descargos de aquello, se consignó a Edgar Ayma como conductor emitiéndose el Acta de Intervención Contravencional GRORU-C-365/2013, notificado en Secretaria y en cuya relación de hechos consignó aspectos contenidos en el Informe GROGR ECT Nº 113/2013 de 31 de octubre, como el de la publicación realizado en el Periódico la Prensa de los MIC Manifiestos observados, entre ellos contra el referido señor Edgar Ayma como conductor, y al

no haber presentado documentación de descargo, la Entidad Aduanara volvió a notificar en Secretaría, pero esta vez con la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRORU-ORUOI-SPCC Nº 1903/2013, que declaró probada la Contravención de Contrabando. Modificada posteriormente en cuanto hace a la sanción, con el Auto Administrativo AN-GRORU-ORUROI-SPCC AA Nº 2360/2014, también notificado en Secretaría.

Posteriormente esta entidad emitió el Proveído de Inició de Ejecución Tributaria AN-GRORU-SET-PIET Nº 479/2014 de 19 diciembre de 2014 notificada por edictos al sujeto pasivo, aun conociendo su domicilio, obtenido del SEGIP, mediante Certificación de Datos del Ciudadano Edgar Ayma Flores, que tiene su domicilio en calle Dehene de la Zona Ciudadela Universitaria de la Ciudad de Oruro, en dicho PEIT la Administración Aduanera comunica que dará inició a la Ejecución Tributaria, realizando la medidas coactivas para efectivizar el cobro de la deuda tributaria contra el señalado sujeto pasivo.

Ahora la Entidad Aduanera, ratifica en su fundamentación que se notificó a Edgar Ayma en Secretaría, conforme al art. 90 parágrafo segundo de la Ley 2492, al respecto si bien tal artículo reconoce la posibilidad de notificar en Secretaría, cuando se trate de contrabando, pero no refiere que la notificación así sea en secretaria debe cumplir una finalidad, la cual es hacer conocer al sujeto pasivo los cargos que se le atribuyen, lo cual no se evidencia en el caso, toda vez que el referido sujeto recién se entera y en consecuencia asume defensa al momento en que la Administración Aduanera efectuaba las medias de cobro, es decir con posterioridad a la emisión de la propia resolución sancionatoria y del acta contravencional.

Esta circunstancia vulnera a todas luces del debido proceso y el derecho a la defensa, toda vez que el cumplimiento de formalidades no es suficiente si de todas formas la notificación no cumple su fin primordial, por ende dejando en indefensión al administrado. Máxime si la propia resolución de contrabando que fue notificada en Secretaria fue modificada posteriormente con un Auto expreso, que aumentó la sanción que tampoco fue de conocimiento del sujeto pasivo al notificarse también en secretaria, vulnerando nuevamente el derecho a su defensa.

Para corroborar lo señalado, de una relación de fechas se tiene que a principios de la gestión 2015 se notificó mediante la publicación de edictos al sujeto pasivo, quien recién en la gestión 2016, concretamente el 1 de marzo de 2016 recién se apersono y asumió defensa solicitando la nulidad de lo actuado por desconocimiento de los cargos imputados en su contra, de contrario si hubiese conocimiento antes de la existencia de cargos en su contra y que devienen medidas tendientes al cobro, hubiese iniciado las acciones legales correspondientes con anterioridad, aspecto que corrobora el desconocimiento del mismo y la ineficacia de la notificación practicada en Secretaría.

Por otra parte es importante señalar que ante la denuncia de posibles nulidades, es necesario realizar el estudio sobre nulidades y anulabilidades atribuibles al presente caso, sobre el particular el Tribunal Supremo de Justicia ha desarrollado una línea jurisprudencial, con relación a la nulidad y anulabilidad establecida en los arts. 35 Parág. II y 36 Parág. IV de la Ley del Procedimiento Administrativo, al señalar que las nulidades y anulabilidades de los actos administrativos, solo podrán ser invocados mediante la interposición de los recursos administrativos previstos por Ley. La excepción a esta regla de invocación, se encuentra en el artículo 55 del DS 27113 (Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo) que establece que se revocará el acto anulable cuando el vicio ocasione la indefensión o lesione el interés público. Entendiendo por indefensión el no tener conocimiento del proceso en

cuestión como señala la Sentencia Constitucional 1357/2003-R de 18 de septiembre, al indicar: "(...) queda establecido de manera inobjetable que la indefensión en proceso, sólo puede ser denunciada y dada por cierta cuando se establece que la parte procesada no ha tenido conocimiento alguno del proceso seguido en su contra, de modo que no podrá alegarse aquélla cuando tuvo conocimiento material de la existencia del proceso e incluso intervino en él presentando memoriales y formulando peticiones inherentes a su defensa", y se entiende por orden público las libertades, derechos y garantías fundamentales y que estos tienen un límite en la Ley (principio de reserva legal), así se deduce de las Sentencias Constitucionales Nº 779/2005-R de 8 de julio y 0083/2005 de 25 de octubre".

En concordancia con la línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, se tiene la SC Nº 0249/2012 de 29 de mayo, dispone lo siguiente: "(…) En ambos casos, por mandato expreso de dicha norma (arts. 35. II y 36.I V de la LPA), tanto la nulidad como la anulabilidad pueden invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la misma ley y dentro de los plazos establecidos en ella; lo que significa que los actos administrativos definitivos son impugnables vía administrativa, mediante las vías recursivas establecidas en las normas legales lo que involucra la posibilidad de demandar la nulidad y anulabilidad de los actos administrativos, empleando similares mecanismos intraprocesales". En ese mismo sentido en la SC Nº 1464/2004-R de 13 de septiembre, señaló que: "...en virtud a los principios de legalidad, presunción de legitimidad y buena fe, no es posible que fuera de los recursos y del término previsto por ley 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 debe utilizar para corregir la equivocación; por ende, fuera del procedimiento previsto y los recursos señalados por la ley, un mismo órgano no podrá anular su propio acto administrativo (conocido en la doctrina como acto propio) por cuanto una vez definida una controversia y emitida la Resolución, esta ingresa al tráfico jurídico y por lo tanto ya no está bajo la competencia de la autoridad que la dictó, sino a la comunidad…" Entonces quien demande nulidad o anulabilidad y dentro de la anulabilidad los vicios procesales, debe tomar en cuenta que la nulidad y la anulabilidad deben ser impugnados por los recursos administrativos correspondientes en este caso el recurso de alzada y jerárquico y que en el caso de vicios procesales (que se encuentran dentro de la anulabilidad), deben haber causado un verdadero estado de indefensión y dicho vicio procesal debió ser argüido oportunamente en la etapa procesal correspondiente. Las inconcurrencias de estas condiciones deben ser explicadas por el impetrante en forma clara, concreta y precisa, lo contrario dará lugar al rechazo del pedido de nulidad. Debe demostrarse además que los medios de defensa de los que ha sido privado de oponer o las que no ha podido ejercitar con la amplitud debida, en razón a que la sanción de nulidad debe tener un fin práctico y no meramente teórico, pues no basta la invocación genérica de lesión al derecho a la defensa o debido proceso, habida cuenta que las normas procesales sirven de base para asegurar la defensa en juicio y no para dilatar o entorpecer la resolución.

En tal contexto es evidente que se lesionó el derecho fundamental a la defensa que tiene el sujeto pasivo, más allá que le asista o no el derecho en el fondo de su pretensión, es decir si incurrió o no en la contravención de contrabando y que para el efecto se sustanciará el trámite que corresponde pero guardando los derechos del sujeto pasivo, conforme lo estipula el art. 68 incs. 6), 7) y 8) del Código Tributario Ley 2492.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT anuló de forma correcta la resolución de alzada, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa fs. 16 a 21, interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1391/2016 de 31 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

125

Universidad Privada Franz Tamayo S.A. c/
Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 47, presentada por Oscar Abel Agreda Nogales en representación legal de la Universidad Privada Franz Tamayo Sociedad Anónima (UNIFRANZT S.A.), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero; contestación de fs. 117 a 126; intervención del tercero interesado de fs. 156 a 169 vta.; decreto de Autos para Sentencia de fs. 182; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda presentado el 24 de abril de 2017, cursante de fs. 36 a 47, Oscar Abel Agreda Nogales en representación legal de la UNIFRANZT S.A., con los siguientes antecedentes y argumentos:

a) Las facultades de la administración tributaria para determinar, verificar e imponer sanciones sobre los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, están prescritas, por cuanto han transcurrido más de 4 años previstos al efecto por la Ley Nº 2492, Código Tributario boliviano (CTb) vigente durante los periodos fiscalizados y computables a partir del 1 de enero de cada uno de los periodos fiscales, es decir, hasta el 16 de febrero de 2016, fecha en la que recién se notifica la Resolución Determinativa Nº 17-0016-16; pese a ello, la Administración Tributaria aplica la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, ambas posteriores al 2010 y con ello extienden los plazos de prescripción.

Al efecto, cita y transcribe las partes pertinentes de las Sentencias Nº 39 de 13 mayo de 2016, Nº 47 de 16 de junio de 2016 y Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia y la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 1362/2004-R de 17 de agosto.

b) En caso de no declararse la prescripción, denuncia la existencia de vicios de nulidad en la Resolución Determinativa, toda vez que contraviene lo establecido por el art. 99 de la Ley Nº 2492, por cuanto en la página 1 de la Resolución Determinativa, se reconoce que la Vista de Cargo Nº 32-0296-2015 de 25 de septiembre de 2015 (primera Vista de Cargo), fue notificada por cédula de 19 de octubre de 2015, cuando el plazo máximo de 60 días para dictar y notificar la Resolución, vencía el 17 de enero de 2016; por ello, tampoco corresponde

que se actualice el cálculo de intereses, desde el 17 de enero de 2016 hasta el 16 de febrero de 2016, por lo cual la cláusula cuarta de la Resolución Determinativa es incorrecta e ilegal al intimar al pago de 135.958.- UFV (ciento treinta y cinco mil, novecientos cincuenta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda), actualizado a la fecha de su cancelación, mucho más si la demora administrativa en dictar y notificar la Resolución Determinativa es totalmente atribuible a la Administración Tributaria.

c) En caso de no considerar la prescripción y la nulidad, debe considerarse que es ilegal la ratificación de cargos por depuración de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), ello debido a que el único motivo de observación es la inexistencia de pago mediante institución bancaria, por lo que no existe ninguna observación a la transacción en sí, sino el hecho de no haber pagado con cheque o transferencia bancaria, las Facturas Nº 12, 13, 16, 8, 75 y 73 y concluyen que no se presentó documentación adicional y suficiente que respalde las transacciones efectuadas, aplicando incorrectamente los arts. 66 de la Ley Nº 2492, 37 del Decreto Supremo (DS) Nº 27310, Reglamento al Código Tributario), texto inicial antes de su modificación en enero de 2011 y modificaciones mediante DS Nº 27874 de 26 de noviembre de 2004 y con DS Nº 722 de 19 de enero de 2011, la Resolución Normativa de Directorio (RND) Nº 10-0011-11 de 20 de mayo de 2011; sin considerar que el art. 8 de la Ley Nº 843 y el art. 8 del (DS) Nº 21530 de 27 de febrero de 1987, no prevén requisito alguno sobre los medios de pago, únicamente verificar que están vinculadas con las operaciones gravadas y para ello constan los Recibos de Caja y los comprobantes contables que demuestran la salida del dinero y la conformidad del proveedor que firma el Recibo de Caja y por ello correctamente la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), revocó las observaciones a las Facturas Nº 12, 13, 16, 8, 75 y 73.

Además, es necesario tomar en cuenta el hecho de que en el caso de los pagos en efectivo –totalmente válidos en esos periodos fiscales–, no hay otro documento idóneo que el que el Recibo de Caja, por lo cual no hay otro documento que se pueda exigir y constituye un exceso exigir además que por unas cuantas transacciones se pretenda el registro en los Libros Diarios o Mayores, por cuanto son proveedores esporádicos en las obras civiles y no es necesario crear una cuenta contable específica ni en los saldos finales en los que sólo se reflejan los saldos finales a finales de año.

Por lo expuesto, la calificación de la conducta como Omisión de Pago es Incorrecta, por cuanto se ha demostrado que no se verifica ningún pago de menos del tributo, porque las observaciones realizadas son improcedentes.

Petitorio.- Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia, revocar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero, disponiendo la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para determinar, fiscalizar e imponer sanciones respecto a los cargos establecidos en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016; y, en el caso de deliberar en el fondo, revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017, dejando sin efecto todas las observaciones efectuadas en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT demandada, se apersona al proceso el 6 de julio de 2017, mediante escrito de fs. 117 a 126 y responde la demanda en forma negativa y para que se declare su improcedencia formula los siguientes argumentos:

a) UNIFRANZT, no formuló recurso jerárquico alguno, pese a que la Resolución de Alzada revocó parcialmente la Resolución Determinativa, dejando sin efecto las observaciones al IVA de Bs. 53.986.- (cincuenta y tres mil, novecientos ochenta y seis 00/100 bolivianos) por los periodos fiscales enero, julio, septiembre, octubre y diciembre de 2010 y mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs25.252.- (veinticinco mil, doscientos cincuenta y dos 00/100 bolivianos) por el IVA, más intereses y sanción por Omisión de Pago de los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, así como la multa por incumplimiento del deber formal de 3.000.- UFV (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda); en consecuencia, existe aceptación y convalidación tácita de lo resuelto por la ARIT.

b) Sin consentir lo observado, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda con el petitorio, por cuanto al mismo tiempo declarar la prescripción y revocar la Resolución Jerárquica dejando sin efecto todas las observaciones efectuadas a las en la Resolución Determinativa; además, que los documentos presentados por el contribuyente como descargo, resultan insuficientes para demostrar la efectiva realización de las transacciones y consecuentemente para la apropiación del crédito fiscal.

Petitorio. - Solicita declarar la improcedencia o en su caso improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- Previa Orden de Verificación Nº 0014OVI07164 de 23 de mayo de 2014 y Vista de Cargo Nº 32-0296-2015 de 25 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016, estableciendo sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente UNIFRANZT S.A., por los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2010 del IVA, por Omisión de Pago en el impuesto de Bs79.238.- (setenta y nueve mil, doscientos treinta y ocho 00/100 bolivianos) por las facturas observadas, imponiendo una sanción de multa del 100% del Tributo Omitido, cuyo importe asciende 51.094.- UFV (cincuenta y un mil, noventa y cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda); además, sanciona con multa de 3.000.- UFV (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento a deberes formales, intimando al pago total de Bs285.545.- (doscientos ochenta y cinco mil quinientos cuarenta y cinco 00/100 bolivianos) equivalentes a 135.958.- UFV (ciento treinta y cinco mil, novecientos cincuenta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda) (fs. 2 a 9 y fs. 12 Anexo 1).

2.- UNIFRANZT S.A. interpone recurso de Alzada contra dicha Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016, argumentando que la Administración Tributaria ratificó los cargos por el IVA, sin analizar los fundamentos y descargos, la normativa contable y tributaria aplicable a la fecha de los hechos imponibles y los documentos contables y contractuales presentados, incurriendo en la depuración incorrecta de facturas que están vinculadas al gravamen y que cuentan con documentación que respalda la existencia de la transacción que no fue considerada; además de omitir la prescripción de sus facultades, al haber transcurrido más de 4 años computables a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha de vencimiento de los periodos fiscales objeto de verificación (2010), hasta el 16 de febrero de 2016 (fs. 25 a 40 Anexo 1).

3.- La Autoridad de Impugnación Tributaria (ARIT), pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0427/2016 de 6 de junio, que anula obrados hasta la Vista

de Cargo Nº 32-0296-2015, ordenando la emisión de una nueva en la que se tomen en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, incluyendo todas las observaciones y cargos a fin que UNIFRANZT S.A. asuma conocimiento pleno de todos los cargos y observaciones y de igual forma la resolución Determinativa a emitirse, que guarde coherencia con el acto primigenio como es la Vista de Cargo (fs. 127 a 138 vta. Anexo 1).

4.- GRACO La Paz del SIN, formula recurso jerárquico contra la Resolución de Alzada y peticiona que se revoque totalmente la misma y mantenga firme la resolución Determinativa (fs. 141 a 151 Anexo 1).

5.- La AGIT, pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2016 de 22 de agosto, anula la Resolución de Alzada con reposición, a fin de que la ARIT pronuncie una nueva en la cual se pronuncie sobre todas las cuestiones plateadas en el recurso de alzada (fs. 190 a 208 Anexo 1).

6.- La ARIT, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2016, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016 de 24 de octubre, revoca parcialmente la Resolución Determinativa 17-0016-2016, deja sin efecto las observaciones al IVA de Bs. 53.986.- (cincuenta y tres mil, novecientos ochenta y seis 00/100 bolivianos) de los periodos fiscales de enero, julio, septiembre, octubre y diciembre de 2010 y mantiene firmes y subsistentes el Tributo Omitido por el IVA de Bs. 25.252.- (veinticinco mil, doscientos cincuenta y dos 00/100 bolivianos), más intereses y sanción por omisión de pago, de los periodos fiscales, enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, así como la multa de 3.000.- UFV's (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento del deber formal (fs. 258 a 278 Anexo 2).

7.- UNIFRANZT S.A. interpone recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada 0876/2016, argumentando la nulidad de la Resolución Determinativa al haber establecido un Tributo Omitido sin considerar todos los documentos de descargo presentados que demuestran la existencia de las transacciones contenidas en las facturas observadas y la normativa contable aplicable, la improcedencia de la actualización de intereses, así como la prescripción de todos los cargos contenidos en la Resolución Determinativa, amparando sus argumentos en la aplicación correcta de los arts. 59 y 150 de la Ley Nº 2492 y 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), la jurisprudencia contenida en las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia Nº 39 de 13 de mayo de 2016, Nº 47 de 16 de junio de 2016 y Nº 52 de 28 de junio de 2016 y en la irretroactividad en la aplicación de las Leyes Nº 291 y Nº 317 de 2012, posteriores a los periodos fiscalizados (2010), peticionando la nulidad de la Resolución Determinativa y la prescripción (fs. 302 a 309 Anexo 2).

8.- El 17 de noviembre de 2016, mediante Auto de Observación de la ARIT, se otorga a UNIFRANZT S.A., el plazo de 5 días para dar cumplimiento al art. 198 del Código Tributario, es decir, para que aclare su petitorio de conformidad al art. 212 del citado Código (fs. 310 Anexo 2).

9.- El 2 de diciembre de 2016, la ARIT, emite el Auto de Rechazo del recurso jerárquico, al no haberse subsanado la observación dentro del plazo y condiciones establecidas por Ley (fs. 335 Anexo 2).

10.- En atención al recurso formulado por GRACO La Paz el SIN, la AGIT pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero, revocó parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016, en la parte referida a las

Facturas 12, 13, 16, 8, 75 y 73, mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido Bs. 52.657.-; y, mantiene firme y subsistente la Resolución de Alzada respecto al tributo omitido de Bs1.329.- que dejó sin efecto por la observación "G) Notas Fiscales emitidas a otra razón social" Nros. 9081, 283 y 284; en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Impuesto Omitido por el IVA de Bs. 77.909.-, más el mantenimiento de valor, intereses y multa de 3.000.- UFV's, establecidos en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016, correspondiente a los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 (fs. 362 a 379 Anexo 2).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la UNIFRANZT S.A., se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 15 de enero, que revoca parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016, respecto a las Facturas 12, 13, 16, 8, 75 y 73, manteniendo firme y subsistente el Tributo Omitido Bs. 52.657.-; y, mantiene firme y subsistente la Resolución de Alzada respecto al Tributo Omitido de Bs. 1.329.- que dejó sin efecto por la observación "G) Notas Fiscales emitidas a otra razón social" Nros. 9081, 283 y 284; en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Impuesto Omitido por el IVA de Bs. 77.909.-, más el mantenimiento de valor, intereses, la multa del 100% por la omisión de pago y la multa por incumplimiento a deber formales de 3.000.- UFV's, establecidos en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016.

La pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si los argumentos de la UNIFRANZT S.A., relativos a la procedencia de los créditos impositivos del IVA, al existir los medios fehacientes de pago que exigen los arts. 8 de la Ley Nº 843 y 8 del DS Nº 21530, son correctos.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente la normativa citada al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal

con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

Sobre los medios fehacientes de pago

Conforme a lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa-Calpe 2005), el medio fehaciente de pago: "es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)".

En ese contexto, el sujeto pasivo o tercero responsable, para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal del IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) ambos de la Ley Nº 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original; 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inc. a) de la Ley Nº 843; y, 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley Nº 843, concordante con el art. 8 del DS Nº 21530.

Ahora bien, el primer y el último requisitos detallados precedentemente, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, siendo insuficiente presentar la factura como prueba, por cuanto el instrumento fidedigno que da nacimiento al hecho generador debe ser respaldado contablemente; es decir, deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables -susceptibles de ser verificados- establecidos tanto en el Código Tributario Boliviano como en el Código de Comercio; asimismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberá estar materialmente documentada, por lo que, específicamente los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera.

Por otra parte, art. 70.4 de la Ley Nº 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas.

Por su parte, el art. 76 de la Ley Nº 2492, refiere a la "carga de la prueba" y determina que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos debe probar los hechos constitutivos de los mismos.

IV. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el

demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico a instancia de GRACO-LP del SIN, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT, y analizar si los argumentos del contribuyente UNIFRANZT S.A., relativos a la procedencia de los créditos impositivos para el IVA, al existir los medios fehacientes de pago que exigen los arts. 8 de la Ley Nº 843 y 8 del DS Nº 21530, son correctos.

La verificación del crédito fiscal corresponde a los periodos fiscales: enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, declarados por la UNIFRANZT S.A.

Sobre la procedencia de los créditos impositivos al existir medios fehacientes de pago de las Facturas 12, 13, 16, 8, 73 y 75

De la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la Factura 8 por Bs. 78.800.-, cuenta con los Recibos de Caja 003599, 003579, 003558, 003532 y 003506, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 23, 31, 80, 101, 144 y 190, cursantes a fs. 242, 243, 244, 245, 246 y 247 (Anexo 2), fs. 725, 726, 734, 752, 768, 783 y 799 (Anexo 4); la Factura 12 por Bs. 57.321.-, cuenta con documentos de respaldo consistentes en los Recibos de Caja 002988, 002977, 002963 y 002969, un contrato de prestación de servicios, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 13, 46, 113, 116 y 199, cursantes a fs. 40, 41, 42, 43, 44, 45 y 46 (Anexo 1), fs. 556, 561, 568, 575 y 584 (Anexo 3); la Factura 13 por Bs. 52.126.-, adjunta los Recibos de Caja 003008, 002995, 002984 y 002973, un contrato de prestación de servicios, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 36, 24, 84, 137, y 185, cursantes a fs. 47, 48, 49, 50, 51, 52 y 53 (Anexo 1) y fs. 440, 441, 446, 451, 457 y 471 (Anexo 3); la Factura 16 por Bs71.140.-, tiene como respaldo los Recibos de Caja 003008, 003626, 003605, 003585 y 003565, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 31, 98, 134 y 190, cursantes a fs. 237, 238, 239, 240 y 241 (Anexo 2) y fs. 484, 487, 505 y 536 (Anexo 3); la Factura 73 por Bs. 80.670.-, adjunta los Recibos de Caja 003670, 003666, 003643, 003619 y 003595, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 2, 16, 41, 93, 147 y 202, cursantes a fs. 280, 281, 282, 283, 284 y 285 (Anexo 2) y fs. 593, 597, 606, 614, 621 y 707 (Anexo 4); y, la Factura 75 por Bs. 64.998.-, tiene como respaldo los Recibos de Caja 003685, 003653, 003631 y 003610, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 16, 18, 80, 134 y 184, cursantes a fs. 275, 276, 277, 278 y 279 (Anexo 2), fs. 517 (Anexo 3) y fs. 627, 648, 649, 671 y 690 (Anexo 4).

Los documentos detallados precedentemente por las facturas observadas para crédito fiscal IVA, cursantes en los Anexos 2 a 4 de los Antecedentes administrativos, constituyen medios fehacientes de pago de las transacciones que contienen, por cuanto, conforme se desglosó precedentemente, son tres los presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, para acreditar la existencia de la transacción, la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) ambos de la Ley Nº 843; que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inc. a) de la Ley Nº 843; y, la realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley Nº 843, concordante con el art. 8 del DS Nº 21530.

La normativa no exige que todos los pagos sean realizados a través de movimientos o transacciones bancarias y que a efectos de crédito fiscal IVA, se adjunte necesariamente documentación de respaldo vinculada a actividades en las entidades bancarias; en el presente caso, las transacciones de las facturas observadas, está materialmente documentadas, tal como exige el art. 70.4 de la Ley Nº 2492, que prevé que es obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, situación ante la cual, demostró los hechos constitutivos de su derecho, de conformidad con el art. 76 de la citada ley, sobre la carga de la prueba.

Sobre el resto de los argumentos de la demanda

Resulta necesario aclarar que de la revisión de antecedentes y la demanda contenciosa administrativa interpuesta por UNIFRANZT S.A. y de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa detallados precedentemente, se evidencia que el contribuyente ahora demandante, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 876/2016 de 24 de octubre; sin embargo, dicho recurso fue observado ordenando se cumpla el art. 198 del Código Tributario, en el plazo de 5 días computables a partir de su notificación y al no haber sido subsanada la observación, la ARIT pronunció el Auto de Rechazo del recurso interpuesto por UNIFRANZT S.A.

Conforme consta en punto 7 de los Antecedentes Procesales, el recurso jerárquico intentado por la UNIFRANZT S.A. y la presente demanda, argumentan: a) La nulidad de la Resolución Determinativa porque no fue notificada dentro del plazo máximo de 60 días previsto por el art. 99 de la Ley Nº 2492; b) La existencia de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria; c) La procedencia de los créditos impositivos al existir los medios fehacientes de pago que exige la norma; d) La improcedencia de la actualización de intereses.

Al haberse rechazado el recurso jerárquico y pronunciado la AGIT únicamente sobre los agravios expresados por GRACP-LP del SIN, las problemáticas jurídicas contenidas en los incs. a), b) y d) detalladas precedentemente, no fueron analizadas en la Resolución de Recurso Jerárquico formulado por GRACO-LP del SIN ahora impugnada en contencioso administrativo por el contribuyente, precisamente debido a que el recurso del demandante fue observado y luego rechazado por el incumplimiento de subsanar la observación; por consiguiente, no existe posibilidad de efectuar el control de legalidad respectivo sobre los mismos; es decir, al no existir motivación y fundamentación de hecho y de derecho –en la Resolución Jerárquica objeto de control de legalidad–, sobre la nulidad, la prescripción y la improcedencia de la actualización de intereses, argumentados en la demanda contenciosa administrativa, éste Tribunal se encuentra imposibilitado de resolver las mismas.

Actuar en contrario, es decir, ingresar a resolver todas las problemáticas planteadas en la demanda, implica emitir un pronunciamiento sobre la nulidad de la Resolución Determinativa, la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria y la improcedencia de la actualización de intereses, en única instancia, situación ante la cual, la Administración Tributaria ya no tendría oportunidad de defensa alguna, incurriendo en vulneración del debido proceso e igualdad de las partes.

Por lo expuesto, no se apertura la competencia de ésta Sala Especializada para conocer y resolver las problemáticas detalladas en los incs. a), b) y d) del presente análisis.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 47, presentada por la Universidad Privada Franz Tamayo Sociedad Anónima, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, REVOCA la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero y mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016 de 24 de octubre.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

125

Universidad Privada Franz Tamayo S.A. c/
Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA

La demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 47, presentada por Oscar Abel Agreda Nogales en representación legal de la Universidad Privada Franz Tamayo Sociedad Anónima (UNIFRANZT S.A.), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero; contestación de fs. 117 a 126; intervención del tercero interesado de fs. 156 a 169 vta.; decreto de Autos para Sentencia de fs. 182; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda presentado el 24 de abril de 2017, cursante de fs. 36 a 47, Oscar Abel Agreda Nogales en representación legal de la UNIFRANZT S.A., con los siguientes antecedentes y argumentos:

a) Las facultades de la administración tributaria para determinar, verificar e imponer sanciones sobre los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, están prescritas, por cuanto han transcurrido más de 4 años previstos al efecto por la Ley Nº 2492, Código Tributario boliviano (CTb) vigente durante los periodos fiscalizados y computables a partir del 1 de enero de cada uno de los periodos fiscales, es decir, hasta el 16 de febrero de 2016, fecha en la que recién se notifica la Resolución Determinativa Nº 17-0016-16; pese a ello, la Administración Tributaria aplica la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y Ley Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, ambas posteriores al 2010 y con ello extienden los plazos de prescripción.

Al efecto, cita y transcribe las partes pertinentes de las Sentencias Nº 39 de 13 mayo de 2016, Nº 47 de 16 de junio de 2016 y Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia y la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 1362/2004-R de 17 de agosto.

b) En caso de no declararse la prescripción, denuncia la existencia de vicios de nulidad en la Resolución Determinativa, toda vez que contraviene lo establecido por el art. 99 de la Ley Nº 2492, por cuanto en la página 1 de la Resolución Determinativa, se reconoce que la Vista de Cargo Nº 32-0296-2015 de 25 de septiembre de 2015 (primera Vista de Cargo),

fue notificada por cédula de 19 de octubre de 2015, cuando el plazo máximo de 60 días para dictar y notificar la Resolución, vencía el 17 de enero de 2016; por ello, tampoco corresponde que se actualice el cálculo de intereses, desde el 17 de enero de 2016 hasta el 16 de febrero de 2016, por lo cual la cláusula cuarta de la Resolución Determinativa es incorrecta e ilegal al intimar al pago de 135.958.- UFV (ciento treinta y cinco mil, novecientos cincuenta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda), actualizado a la fecha de su cancelación, mucho más si la demora administrativa en dictar y notificar la Resolución Determinativa es totalmente atribuible a la Administración Tributaria.

c) En caso de no considerar la prescripción y la nulidad, debe considerarse que es ilegal la ratificación de cargos por depuración de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), ello debido a que el único motivo de observación es la inexistencia de pago mediante institución bancaria, por lo que no existe ninguna observación a la transacción en sí, sino el hecho de no haber pagado con cheque o transferencia bancaria, las Facturas Nº 12, 13, 16, 8, 75 y 73 y concluyen que no se presentó documentación adicional y suficiente que respalde las transacciones efectuadas, aplicando incorrectamente los arts. 66 de la Ley Nº 2492, 37 del Decreto Supremo (DS) Nº 27310, Reglamento al Código Tributario), texto inicial antes de su modificación en enero de 2011 y modificaciones mediante DS Nº 27874 de 26 de noviembre de 2004 y con DS Nº 722 de 19 de enero de 2011, la Resolución Normativa de Directorio (RND) Nº 10-0011-11 de 20 de mayo de 2011; sin considerar que el art. 8 de la Ley Nº 843 y el art. 8 del (DS) Nº 21530 de 27 de febrero de 1987, no prevén requisito alguno sobre los medios de pago, únicamente verificar que están vinculadas con las operaciones gravadas y para ello constan los Recibos de Caja y los comprobantes contables que demuestran la salida del dinero y la conformidad del proveedor que firma el Recibo de Caja y por ello correctamente la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), revocó las observaciones a las Facturas Nº 12, 13, 16, 8, 75 y 73.

Además, es necesario tomar en cuenta el hecho de que en el caso de los pagos en efectivo –totalmente válidos en esos periodos fiscales–, no hay otro documento idóneo que el que el Recibo de Caja, por lo cual no hay otro documento que se pueda exigir y constituye un exceso exigir además que por unas cuantas transacciones se pretenda el registro en los Libros Diarios o Mayores, por cuanto son proveedores esporádicos en las obras civiles y no es necesario crear una cuenta contable específica ni en los saldos finales en los que sólo se reflejan los saldos finales a finales de año.

Por lo expuesto, la calificación de la conducta como Omisión de Pago es Incorrecta, por cuanto se ha demostrado que no se verifica ningún pago de menos del tributo, porque las observaciones realizadas son improcedentes.

Petitorio.- Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia, revocar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero, disponiendo la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria para determinar, fiscalizar e imponer sanciones respecto a los cargos establecidos en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016; y, en el caso de deliberar en el fondo, revocar parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017, dejando sin efecto todas las observaciones efectuadas en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT demandada, se apersona al proceso el 6 de julio de 2017, mediante escrito de fs. 117 a 126 y responde la demanda en forma negativa y para que se declare su improcedencia formula los siguientes argumentos:

a) UNIFRANZT, no formuló recurso jerárquico alguno, pese a que la Resolución de Alzada revocó parcialmente la Resolución Determinativa, dejando sin efecto las observaciones al IVA de Bs. 53.986.- (cincuenta y tres mil, novecientos ochenta y seis 00/100 bolivianos) por los periodos fiscales enero, julio, septiembre, octubre y diciembre de 2010 y mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs25.252.- (veinticinco mil, doscientos cincuenta y dos 00/100 bolivianos) por el IVA, más intereses y sanción por Omisión de Pago de los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, así como la multa por incumplimiento del deber formal de 3.000.- UFV (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda); en consecuencia, existe aceptación y convalidación tácita de lo resuelto por la ARIT.

b) Sin consentir lo observado, no existe congruencia entre los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda con el petitorio, por cuanto al mismo tiempo declarar la prescripción y revocar la Resolución Jerárquica dejando sin efecto todas las observaciones efectuadas a las en la Resolución Determinativa; además, que los documentos presentados por el contribuyente como descargo, resultan insuficientes para demostrar la efectiva realización de las transacciones y consecuentemente para la apropiación del crédito fiscal.

Petitorio. - Solicita declarar la improcedencia o en su caso improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- Previa Orden de Verificación Nº 0014OVI07164 de 23 de mayo de 2014 y Vista de Cargo Nº 32-0296-2015 de 25 de septiembre de 2015, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016 de 7 de enero de 2016, estableciendo sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente UNIFRANZT S.A., por los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2010 del IVA, por Omisión de Pago en el impuesto de Bs79.238.- (setenta y nueve mil, doscientos treinta y ocho 00/100 bolivianos) por las facturas observadas, imponiendo una sanción de multa del 100% del Tributo Omitido, cuyo importe asciende 51.094.- UFV (cincuenta y un mil, noventa y cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda); además, sanciona con multa de 3.000.- UFV (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento a deberes formales, intimando al pago total de Bs285.545.- (doscientos ochenta y cinco mil quinientos cuarenta y cinco 00/100 bolivianos) equivalentes a 135.958.- UFV (ciento treinta y cinco mil, novecientos cincuenta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda) (fs. 2 a 9 y fs. 12 Anexo 1).

2.- UNIFRANZT S.A. interpone recurso de Alzada contra dicha Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016, argumentando que la Administración Tributaria ratificó los cargos por el IVA, sin analizar los fundamentos y descargos, la normativa contable y tributaria aplicable a la fecha de los hechos imponibles y los documentos contables y contractuales presentados, incurriendo en la depuración incorrecta de facturas que están vinculadas al gravamen y que cuentan con documentación que respalda la existencia de la transacción que no fue considerada; además de omitir la prescripción de sus facultades, al haber transcurrido más de 4 años computables a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha de

vencimiento de los periodos fiscales objeto de verificación (2010), hasta el 16 de febrero de 2016 (fs. 25 a 40 Anexo 1).

3.- La Autoridad de Impugnación Tributaria (ARIT), pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0427/2016 de 6 de junio, que anula obrados hasta la Vista de Cargo Nº 32-0296-2015, ordenando la emisión de una nueva en la que se tomen en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, incluyendo todas las observaciones y cargos a fin que UNIFRANZT S.A. asuma conocimiento pleno de todos los cargos y observaciones y de igual forma la resolución Determinativa a emitirse, que guarde coherencia con el acto primigenio como es la Vista de Cargo (fs. 127 a 138 vta. Anexo 1).

4.- GRACO La Paz del SIN, formula recurso jerárquico contra la Resolución de Alzada y peticiona que se revoque totalmente la misma y mantenga firme la resolución Determinativa (fs. 141 a 151 Anexo 1).

5.- La AGIT, pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2016 de 22 de agosto, anula la Resolución de Alzada con reposición, a fin de que la ARIT pronuncie una nueva en la cual se pronuncie sobre todas las cuestiones plateadas en el recurso de alzada (fs. 190 a 208 Anexo 1).

6.- La ARIT, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1034/2016, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016 de 24 de octubre, revoca parcialmente la Resolución Determinativa 17-0016-2016, deja sin efecto las observaciones al IVA de Bs. 53.986.- (cincuenta y tres mil, novecientos ochenta y seis 00/100 bolivianos) de los periodos fiscales de enero, julio, septiembre, octubre y diciembre de 2010 y mantiene firmes y subsistentes el Tributo Omitido por el IVA de Bs. 25.252.- (veinticinco mil, doscientos cincuenta y dos 00/100 bolivianos), más intereses y sanción por omisión de pago, de los periodos fiscales, enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, así como la multa de 3.000.- UFV's (tres mil Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento del deber formal (fs. 258 a 278 Anexo 2).

7.- UNIFRANZT S.A. interpone recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada 0876/2016, argumentando la nulidad de la Resolución Determinativa al haber establecido un Tributo Omitido sin considerar todos los documentos de descargo presentados que demuestran la existencia de las transacciones contenidas en las facturas observadas y la normativa contable aplicable, la improcedencia de la actualización de intereses, así como la prescripción de todos los cargos contenidos en la Resolución Determinativa, amparando sus argumentos en la aplicación correcta de los arts. 59 y 150 de la Ley Nº 2492 y 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), la jurisprudencia contenida en las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia Nº 39 de 13 de mayo de 2016, Nº 47 de 16 de junio de 2016 y Nº 52 de 28 de junio de 2016 y en la irretroactividad en la aplicación de las Leyes Nº 291 y Nº 317 de 2012, posteriores a los periodos fiscalizados (2010), peticionando la nulidad de la Resolución Determinativa y la prescripción (fs. 302 a 309 Anexo 2).

8.- El 17 de noviembre de 2016, mediante Auto de Observación de la ARIT, se otorga a UNIFRANZT S.A., el plazo de 5 días para dar cumplimiento al art. 198 del Código Tributario, es decir, para que aclare su petitorio de conformidad al art. 212 del citado Código (fs. 310 Anexo 2).

9.- El 2 de diciembre de 2016, la ARIT, emite el Auto de Rechazo del recurso jerárquico, al no haberse subsanado la observación dentro del plazo y condiciones establecidas por Ley (fs. 335 Anexo 2).

10.- En atención al recurso formulado por GRACO La Paz el SIN, la AGIT pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero, revocó parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016, en la parte referida a las Facturas 12, 13, 16, 8, 75 y 73, mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido Bs. 52.657.-; y, mantiene firme y subsistente la Resolución de Alzada respecto al tributo omitido de Bs1.329.- que dejó sin efecto por la observación "G) Notas Fiscales emitidas a otra razón social" Nros. 9081, 283 y 284; en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Impuesto Omitido por el IVA de Bs. 77.909.-, más el mantenimiento de valor, intereses y multa de 3.000.- UFV's, establecidos en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016, correspondiente a los periodos fiscales enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 (fs. 362 a 379 Anexo 2).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de la UNIFRANZT S.A., se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0051/2017 de 15 de enero, que revoca parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016, respecto a las Facturas 12, 13, 16, 8, 75 y 73, manteniendo firme y subsistente el Tributo Omitido Bs. 52.657.-; y, mantiene firme y subsistente la Resolución de Alzada respecto al Tributo Omitido de Bs. 1.329.- que dejó sin efecto por la observación "G) Notas Fiscales emitidas a otra razón social" Nros. 9081, 283 y 284; en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Impuesto Omitido por el IVA de Bs. 77.909.-, más el mantenimiento de valor, intereses, la multa del 100% por la omisión de pago y la multa por incumplimiento a deber formales de 3.000.- UFV's, establecidos en la Resolución Determinativa Nº 17-0016-2016.

La pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a determinar si los argumentos de la UNIFRANZT S.A., relativos a la procedencia de los créditos impositivos del IVA, al existir los medios fehacientes de pago que exigen los arts. 8 de la Ley Nº 843 y 8 del DS Nº 21530, son correctos.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente la normativa citada al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda

persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

Sobre los medios fehacientes de pago

Conforme a lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa-Calpe 2005), el medio fehaciente de pago: "es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)".

En ese contexto, el sujeto pasivo o tercero responsable, para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal del IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) ambos de la Ley Nº 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original; 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inc. a) de la Ley Nº 843; y, 3) La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley Nº 843, concordante con el art. 8 del DS Nº 21530.

Ahora bien, el primer y el último requisitos detallados precedentemente, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, siendo insuficiente presentar la factura como prueba, por cuanto el instrumento fidedigno que da nacimiento al hecho generador debe ser respaldado contablemente; es decir, deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables -susceptibles de ser verificados- establecidos tanto en el Código Tributario Boliviano como en el Código de Comercio; asimismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberá estar materialmente documentada, por lo que, específicamente los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera.

Por otra parte, art. 70.4 de la Ley Nº 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas.

Por su parte, el art. 76 de la Ley Nº 2492, refiere a la “carga de la prueba” y determina que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos debe probar los hechos constitutivos de los mismos.

IV. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico a instancia de GRACO-LP del SIN, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT, y analizar si los argumentos del contribuyente UNIFRANZT S.A., relativos a la procedencia de los créditos impositivos para el IVA, al existir los medios fehacientes de pago que exigen los arts. 8 de la Ley Nº 843 y 8 del DS Nº 21530, son correctos.

La verificación del crédito fiscal corresponde a los periodos fiscales: enero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010, declarados por la UNIFRANZT S.A.

Sobre la procedencia de los créditos impositivos al existir medios fehacientes de pago de las Facturas 12, 13, 16, 8, 73 y 75

De la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la Factura 8 por Bs. 78.800.-, cuenta con los Recibos de Caja 003599, 003579, 003558, 003532 y 003506, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 23, 31, 80, 101, 144 y 190, cursantes a fs. 242, 243, 244, 245, 246 y 247 (Anexo 2), fs. 725, 726, 734, 752, 768, 783 y 799 (Anexo 4); la Factura 12 por Bs. 57.321.-, cuenta con documentos de respaldo consistentes en los Recibos de Caja 002988, 002977, 002963 y 002969, un contrato de prestación de servicios, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 13, 46, 113, 116 y 199, cursantes a fs. 40, 41, 42, 43, 44, 45 y 46 (Anexo 1), fs. 556, 561, 568, 575 y 584 (Anexo 3); la Factura 13 por Bs. 52.126.-, adjunta los Recibos de Caja 003008, 002995, 002984 y 002973, un contrato de prestación de servicios, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 36, 24, 84, 137, y 185, cursantes a fs. 47, 48, 49, 50, 51, 52 y 53 (Anexo 1) y fs. 440, 441, 446, 451, 457 y 471 (Anexo 3); la Factura 16 por Bs71.140.-, tiene como respaldo los Recibos de Caja 003008, 003626, 003605, 003585 y 003565, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 31, 98, 134 y 190, cursantes a fs. 237, 238, 239, 240 y 241 (Anexo 2) y fs. 484, 487, 505 y 536 (Anexo 3); la Factura 73 por Bs. 80.670.-, adjunta los Recibos de Caja 003670, 003666, 003643, 003619 y 003595, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 2, 16, 41, 93, 147 y 202, cursantes a fs. 280, 281, 282, 283, 284 y 285 (Anexo 2) y fs. 593, 597, 606, 614, 621 y 707 (Anexo 4); y, la Factura 75 por Bs. 64.998.-, tiene como respaldo los Recibos de Caja 003685, 003653, 003631 y 003610, el Cuadro de Conciliación de Pagos y los Comprobantes Contables 16, 18, 80, 134 y 184, cursantes a fs. 275, 276, 277, 278 y 279 (Anexo 2), fs. 517 (Anexo 3) y fs. 627, 648, 649, 671 y 690 (Anexo 4).

Los documentos detallados precedentemente por las facturas observadas para crédito fiscal IVA, cursantes en los Anexos 2 a 4 de los Antecedentes administrativos, constituyen medios fehacientes de pago de las transacciones que contienen, por cuanto, conforme se desglosó precedentemente, son tres los presupuestos legales necesarios,

esenciales y concurrentes, para acreditar la existencia de la transacción, la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) ambos de la Ley Nº 843; que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8 inc. a) de la Ley Nº 843; y, la realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley Nº 843, concordante con el art. 8 del DS Nº 21530.

La normativa no exige que todos los pagos sean realizados a través de movimientos o transacciones bancarias y que a efectos de crédito fiscal IVA, se adjunte necesariamente documentación de respaldo vinculada a actividades en las entidades bancarias; en el presente caso, las transacciones de las facturas observadas, está materialmente documentadas, tal como exige el art. 70.4 de la Ley Nº 2492, que prevé que es obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, situación ante la cual, demostró los hechos constitutivos de su derecho, de conformidad con el art. 76 de la citada ley, sobre la carga de la prueba.

Sobre el resto de los argumentos de la demanda

Resulta necesario aclarar que de la revisión de antecedentes y la demanda contenciosa administrativa interpuesta por UNIFRANZT S.A. y de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa detallados precedentemente, se evidencia que el contribuyente ahora demandante, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA Nº 876/2016 de 24 de octubre; sin embargo, dicho recurso fue observado ordenando se cumpla el art. 198 del Código Tributario, en el plazo de 5 días computables a partir de su notificación y al no haber sido subsanada la observación, la ARIT pronunció el Auto de Rechazo del recurso interpuesto por UNIFRANZT S.A.

Conforme consta en punto 7 de los Antecedentes Procesales, el recurso jerárquico intentado por la UNIFRANZT S.A. y la presente demanda, argumentan: a) La nulidad de la Resolución Determinativa porque no fue notificada dentro del plazo máximo de 60 días previsto por el art. 99 de la Ley Nº 2492; b) La existencia de prescripción de las facultades de la Administración Tributaria; c) La procedencia de los créditos impositivos al existir los medios fehacientes de pago que exige la norma; d) La improcedencia de la actualización de intereses.

Al haberse rechazado el recurso jerárquico y pronunciado la AGIT únicamente sobre los agravios expresados por GRACP-LP del SIN, las problemáticas jurídicas contenidas en los incs. a), b) y d) detalladas precedentemente, no fueron analizadas en la Resolución de Recurso Jerárquico formulado por GRACO-LP del SIN ahora impugnada en contencioso administrativo por el contribuyente, precisamente debido a que el recurso del demandante fue observado y luego rechazado por el incumplimiento de subsanar la observación; por consiguiente, no existe posibilidad de efectuar el control de legalidad respectivo sobre los mismos; es decir, al no existir motivación y fundamentación de hecho y de derecho –en la Resolución Jerárquica objeto de control de legalidad–, sobre la nulidad, la prescripción y la improcedencia de la actualización de intereses, argumentados en la demanda contenciosa administrativa, éste Tribunal se encuentra imposibilitado de resolver las mismas.

Actuar en contrario, es decir, ingresar a resolver todas las problemáticas planteadas en la demanda, implica emitir un pronunciamiento sobre la nulidad de la Resolución

Determinativa, la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria y la improcedencia de la actualización de intereses, en única instancia, situación ante la cual, la Administración Tributaria ya no tendría oportunidad de defensa alguna, incurriendo en vulneración del debido proceso e igualdad de las partes.

Por lo expuesto, no se apertura la competencia de ésta Sala Especializada para conocer y resolver las problemáticas detalladas en los incs. a), b) y d) del presente análisis.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, PROBADA en parte la demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 47, presentada por la Universidad Privada Franz Tamayo Sociedad Anónima, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, REVOCA la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0051/2017 de 16 de enero y mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0876/2016 de 24 de octubre.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

126

Agencia Despachante de Aduana CIDEPA LTDA c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 60 vta., presentada por Felipe Vera Botello en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA LTDA., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i., pretensión que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero; la contestación de fs. 130 a 140; citación al tercero interesado de fs. 155 a 160 vta.; decreto de Autos para Sentencia de fs. 173; los antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

1. Demanda y petitorio

Mediante escrito de demanda presentado el 7 de marzo de 2017, cursante de fs. 41 a 60 vta., Felipe Vera Botello en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) CIDEPA LTDA., con los siguientes antecedentes y argumentos:

a) Sin renunciar a la prescripción que también corresponde, la AGIT únicamente se limita a negar la prescripción, sin considerar que la Declaración Única de Importación (DUI) C-13799 de 15 de julio de 2007, está exenta de tributos por ser mercadería liberada de pagos aduaneros; en el Rubro 47 se declaró una Base Imponible con valor cero “0” a pagar en mérito al Convenio Relativo al Punto Cuarto para la Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América, situación que consta también en las Notas Reversales de la Embajada de Estados Unidos de América, de 3 de junio de 1954 (Nº 154 numeral 1) y en el Boletín emitido por el Ministerio de Relaciones Exteriores.

b) Se vulnera el derecho y garantía del debido proceso, por cuanto corresponde la extinción de la acción de imponer sanciones y de ejecución por prescripción, toda vez que el hecho ocurrió el 15 de octubre de 2007, en vigencia de la Ley Nº 2492, Código Tributario boliviano (CTb), es decir, después del 4 de noviembre de 2003, no es aplicable la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 para extender los plazos de prescripción y hacer un nuevo cómputo; y, de conformidad con el art. 5 del Decreto Supremo (DS) Nº 27310 Reglamento al Código Tributario boliviano (RCTb), el sujeto pasivo puede solicitar la prescripción inclusive en ejecución tributaria, ello en mérito al art. 1497 del Código Civil (CC); por su parte el art. 109.II.1 de la Ley Nº 2492, prevé que contra la ejecución fiscal será admisible como causal de oposición, cualquier forma de extinción de la deuda tributaria prevista en el Código Tributario boliviano.

El art. 59.III de la Ley Nº 2492, determina que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos años y el art. 60.III del mismo texto legal, establece que el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria; según la administración aduanera, estaría ejecutoriada el 2011, pretendiendo ejecutar la sanción por la presunta comisión de la contravención de omisión de pago establecida en los arts. 160.3 y 165 de la Ley Nº 2492, por lo que sólo podía ser ejecutada dentro de los dos años siguientes, esto es, hasta el 31 de diciembre de 2013, después su facultad ha prescrito y el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) es nulo de pleno derecho; todo ello con base también en la irretroactividad de la Ley que no sea más beneficiosa al contribuyente.

Al efecto, cita y transcribe las partes pertinentes de las Sentencias Nº 185 de 21 de abril de 2016, Nº 39 de 13 mayo de 2016, Nº 47 de 16 de junio de 2016 y Nº 52 de 28 de junio de 2016, pronunciadas por el Tribunal Supremo de Justicia.

c) La AGIT desconoce el carácter obligatorio, vinculante y valor jurisprudencial de la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 1169/2016-S3 de 26 de octubre, precisamente sobre la aplicación del art. 59.III de la Ley Nº 2492 y no la aplicación retroactiva de la Ley Nº 291 posterior al hecho, por quebrantar lo dispuesto en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), incumpliendo inclusive sus propios precedentes, tal como las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0017/2015 de 5 de enero, generando inseguridad jurídica y vulnerando el derecho a la igualdad jurídica.

Petitorio. - Solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero y en definitiva quede nula y sin valor legal, la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre, por exención tributaria y prescripción.

2. Contestación y petitorio

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, se apersona al proceso el 9 de junio de 2017, mediante escrito de fs. 130 a 140 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

a) En cuanto a la falta de pronunciamiento de la AGIT sobre la exención del pago de tributos, el acápite IV.4.1. de la Resolución Jerárquica, claramente deja establecido que la Resolución sólo se circunscribe a las cuestiones de fondo planteadas por los recurrentes, es decir, sobre la prescripción y no a nuevos argumentos que no fueron observados oportunamente, ello para evitar vulnerar los principios de congruencia y el principio de igualdad de las partes, criterio confirmado también por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en la Sentencia Nº 0228 de 2 de julio de 2013.

b) Sobre la prescripción, resulta necesario aclarar que la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011, quedó ejecutoriada una vez que la demanda contenciosa tributaria planteada por el sujeto pasivo ahora demandante, fue rechazada el 13 de febrero de 2012; no consta que la Administración Aduanera remita los antecedentes del proceso de determinación, precisamente porque la demanda fue rechazada; del mismo modo, debió ejercer su función de ejecución una vez que se cumplió el plazo para impugnarla mediante recurso de alzada; sin embargo, recién lo hizo el 15 de septiembre de 2015, cuando notificó el PIET, por lo que el cómputo del término de cuatro años para la ejecución tributaria, comenzó el 16 de septiembre de 2015, ello de conformidad con el art. 60 de la Ley Nº 2492.

Al declararse el rechazo de la demanda contenciosa tributaria el 13 de febrero de 2012, la Resolución Determinativa constituye título de ejecución tributaria; bajo ese concepto, considerando que la Administración Aduanera no fue notificada con ninguna demanda o recurso administrativo que impugne la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011, ésta adquirió calidad de título de ejecución tributaria el 14 de febrero de 2012, por lo que el plazo para la prescripción de cinco años e inició ese 14 de febrero de 2012; en consecuencia, las facultades de la Administración Aduanera, de ejecutar las sanciones por omisión de pago y por contravenciones aduaneras, no están prescritas.

c) En cuanto a la aplicación de las Leyes Nº 291 y Nº 317 se concluye que el régimen de la prescripción establecido en el Código Tributario boliviano, se encontraba plenamente vigente con las modificaciones realizadas por las citadas leyes, por lo que obraron y resolvieron el caso en el marco de la legalidad y sujeción a lo dispuesto en el art. 5 de la Ley Nº 027 de 6 de julio de 2010, que establece que se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del Estado en todos sus niveles.

d) En cuanto a la transcrita Sentencia Nº 47 de 16 de junio de 2016, pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia en un proceso contencioso administrativo, el Tribunal Constitucional Plurinacional, mediante SCP 0048/2017-S2 de 6 de febrero, revocó la denegatoria de la acción y concedió la tutela dejando sin efectos la Sentencia Nº 47, por carecer de una adecuada fundamentación respecto a la norma aplicable al caso concreto en relación al instituto de la prescripción, por lo que existe un nuevo precedente constitucional que deja sin efecto dicha Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia, además de considerar la analogía que debe existir para su consideración y vinculatoriedad; en consecuencia, no se debe tomar en cuenta las sentencias que superfluamente menciona el demandante.

e) Sobre el argumento expuesto en sentido que la AGIT desconoce sus propios precedentes (citando varias Resoluciones Jerárquicas), que supuestamente genera inseguridad jurídica y vulnera el derecho a la igualdad jurídica, constituyen elementos que no fueron revisados en instancia jerárquica porque no fueron planteados por el demandante, actuar en contrario implicaría inobservar el principio de congruencia.

Petitorio.- Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- La ADA CIDEPA LTDA., tramitó la DUI C-13799 de 15 de octubre de 2007, por su comitente ADRA BOLIVIA para importar 79.700 Kg. de trigo machacado fortificado con soya, bajo la modalidad de Despacho Inmediato (fs. 1 a 3 Anexo 4).

2.- Mediante Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/917/11 de 17 de junio de 2011, se concluyó que la DUI C-13799 está pendiente de regularización por falta de presentación de la Resolución de Exoneración Tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas conforme al art. 131 de la Ley General de Aduanas (LGA), ya sea por el importador (ADRA Bolivia) o por la ADA (CIDEPA LTDA.) y recomienda emitir la Vista de Cargo, en contra de la ADA y de la Organización Privada No Gubernamental ADRA BOLIVIA (fs. 7 a 9 Anexo 4).

3.- La Administración Aduanera emite la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 081/2011 de 17 de junio, determinando una deuda tributaria de 128.072,14.- UFV, correspondiente al Gravamen Arancelario (GA) y al Impuesto al Valor Agregado (IVA), que comprende al Tributo Omitido por la presunta contravención de omisión de pago, de

conformidad con los arts. 160.3 y 165 de la Ley Nº 2492 y la sanción de 200.- UFV, en aplicación de la Resolución de Directorio Nº 01-12-07 de 4 de octubre de 2007, otorgando 30 días de plazo para presentar pruebas de descargo; el 18 de octubre de 2011 se practica la diligencia de notificación personal al representante legal de la ADA CIDEPA LTDA. (fs. 10 a 12 y 17 Anexo 4).

4.- Presentados los descargos consistentes en el Convenio Relativo al Punto Cuarto para la Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América, las Notas Reversales de la Embajada de Estados Unidos de 3 de junio de 1954 (Nº 154 numeral 1), el Boletín emitido por el Ministerio de Relaciones Exteriores y un escrito de 11 de marzo de 2009 de la ADRA BOLIVIA y de la ADA CIDEPA LTDA., dirigido al Director de Privilegios e Inmunidades del Ministerio de Relaciones Exteriores, peticionando exención de gravámenes arancelarios por la importación de alimentos donados (fs. 30 a 42 Anexo 4), se emite el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI Nº 2818/2011 de 2 de diciembre, que sugiere mantener firme la Vista de Cargo (fs. 43 a 49 Anexo 4).

5.- La Administración Aduanera, emite la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre y declara firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 081/2011, emitida contra ADRA-BOLIVIA y solidariamente la ADA CIDEPA LTDA., por unificación de procedimiento en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera, en el monto de 128.672,14.- UFV. (fs. 50 a 57 Anexo 4); la Resolución Determinativa es notificada a la ADA CIDEPA LTDA., el 14 de diciembre de 2011 (fs. 63 Anexo 4).

6.- El 23 de diciembre de 2011, ADRA-BOLIVIA y la ADA CIDEPA LTDA., interponen demanda contenciosa tributaria ante el Juez Tercero de Partido, Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz (fs. 75 a 80), misma que es rechazada mediante Auto de 13 de febrero de 2012 y en consecuencia declara la ejecutoria de la Resolución Determinativa (fs. 66 Anexo 4); formulado el recurso de reposición bajo alternativa de apelación, la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, pronuncia la Resolución A.I. Nº 209/2012 de 23 de octubre, confirmando el Auto de 13 de febrero de 2012 que declara ejecutoriada la resolución Determinativa (fs. 101 y vta. Anexo 4) y con Auto de 9 de enero de 2013 se declara la ejecutoria de la Resolución A.I. Nº 209/2012 (fs. 102 Anexo 4); el 20 de mayo de 2015, la Administración solicitó al Juez se ponga a la vista el expediente y el 17 de junio de 2015, peticionó la devolución de los antecedentes administrativos remitidos por esa Administración ante el Juez de la causa, además de fotocopias legalizadas de los actuados (fs. 103 a 105 Anexo 4).

7.- La Administración Aduanera emite el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-268-2015 de 4 de septiembre de 2015 (fs. 109 y 110 Anexo 4), notificada a la ADA CIDEPA LTDA., el 15 de septiembre de 2015 (fs. 112 Anexo 4).

8.- El 21 de septiembre de 2015, la ADA CIDEPA LTDA., se opone a la ejecución por “prescripción” de la ejecución de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre; el contenido del escrito únicamente argumenta la prescripción (fs. 122 a 124 vta. Anexo 4).

9.- Mediante Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 de 23 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera rechaza la solitud de prescripción de la Resolución Determinativa y Vista de Cargo; y, la ADA CIDEPA LTDA., formula el recurso de alzada contra la Resolución que rechaza la prescripción, medio de impugnación que expresa dos agravios: el referido a la existencia de prescripción de la facultad de la Administración

Aduanera por el que solicita revocar el Proveído impugnado y sobre la vulneración del debido proceso al no haberse emitido una orden de Fiscalización que dé inicio al proceso y pronunciamiento sobre la exención del tributo aduanero por la Administración Aduanera, señalando como precedente vinculante la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto, que anula obrados con reposición, respecto a varias Resoluciones Determinativas de 19 de diciembre de 2011, al no existir un pronunciamiento previo de la Administración Aduanera sobre la solicitud de exención, y solicita anular obrados hasta el vicio más antiguo (fs. 154 a 163 vta. Anexo 4).

10.- La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1052/2015 de 29 de diciembre y resuelve revocar parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 de 23 de septiembre de 2015, emitido por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional y en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido más intereses por el GA y el IVA, y deja sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre; aclara además, que no se pronuncia sobre la exención porque no fue argumentada por la ADA CIDEPA LTDA., y en consecuencia, tampoco fue objeto de análisis en el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 impugnado (fs. 185 a 197 vta. Anexo 4).

11.- La ADA CIDEPA LTDA., formula recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1052/2015, reiterando los argumentos sobre la existencia de prescripción y la nulidad de obrados por falta de orden de fiscalización y pronunciamiento de la Administración Aduanera, respecto a la solicitud de exención de pago de tributos, transcribiendo como precedente vinculante la citada Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto (fs. 203 a 212 vta. Anexo 3).

12.- La AGIT emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0257/2016 de 15 de marzo y anula la Resolución de Alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 de 23 de septiembre de 2015, ordenando a la Administración Aduanera, emita un nuevo acto administrativo en el que fundamente y explique los motivos de su decisión (fs. 232 a 241 vta. Anexo 3).

13.- En cumplimiento a dicha Resolución Jerárquica, se pronuncia la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto, declarando improbada la oposición por prescripción (fs. 248 a 257 Anexo 3).

En cuando a los recursos formulados por ADRA-BOLIVIA

14.- Formulado el recurso de alzada por ADRA-BOLIVIA (fs. 275 a 292 Anexo 3), la ARIT, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA Nº 1019/2015 de 21 de diciembre, revocando parcialmente el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-365-2015 de 23 de septiembre, mantiene firme el tributo omitido más intereses por el GA y el IVA y deja sin efecto legal por prescripción la sanción por omisión de pago establecida en la Resolución Determinativa (fs. 304 a 316 Anexo 3).

15.- Interpuestos los recursos jerárquicos por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional y por ADRA-BOLIVIA (fs. 318 a 322 y 323 a 333 Anexo 3), la AGIT, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0218/2016 de 8 de marzo, que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA Nº 1019/2015, hasta el Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 de 23 de septiembre de 2015 (fs. 346 a 355 Anexo 3).

16.- En cumplimiento a dicha Resolución Jerárquica, se pronuncia la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 052/2016 de 12 de agosto, declarando improbada la solicitud de nulidad del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-268-2015 de 4 de septiembre de 2015 e improbada la oposición de prescripción de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 081/2011 de 17 de junio y de la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre y en consecuencia, declara subsistentes todas las resoluciones indicadas (fs. 370 a 376 Anexo 3).

17.- ADRA-BOLIVIA formula el recurso de alzada contra la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 052/2016 (fs. 392 a 409 vta. Anexo 3 y 2), la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional contesta el recurso alzada (fs. fs. 415 a 424 vta. Anexo 2).

18.- La ARIT, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1015/2016 de 12 de diciembre, revoca parcialmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 052/2016, mantiene firme y subsistente la facultad de cobro del Tributo Omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre y declara prescrita la facultad de cobro de la sanción por omisión de pago y la contravención aduanera establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre (fs. 448 a 469 Anexo 2).

19.- ADRA-BOLIVIA y la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional formulan recurso jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1015/2016 (fs. 466 a 474 vta. y fs. 476 a 482 vta. Anexo 2).

20.- La AGIT, emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0152/2017 de 14 de febrero, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1015/2016, en la parte que declaró prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 052/2016 pronunciada por la Administración Aduanera (fs. 500 a 514 Anexo 2).

21.- ADRA-BOLIVIA solicita la aclaración y rectificación de la Resolución Jerárquica (fs. 518 a 523 Anexo 2). Mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0020/2017 de 2 de marzo, la AGIT declara no ha lugar la solicitud de aclaración y rectificación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0152/2017 (fs. 524 a 526 (Anexo2).

En cuanto a los recursos formulados por la ADA CIDEPA LTDA.

22.- El 5 de septiembre de 2016, la ADA-CIDEPA LTDA., interpone recurso de alzada contra la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto; en ésta impugnación –entre otros–, la ADA reitera los argumentos sobre la existencia de prescripción y la nulidad de obrados por falta de orden de fiscalización y pronunciamiento de la Administración Aduanera, respecto la solicitud de exención de pago de tributos, con base en el supuesto precedente vinculante contenido en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto (fs. 534 a 544 vta. Anexo 2).

23.- La ARIT, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0955/2016 de 28 de noviembre, revoca parcialmente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 y mantiene firme y subsistente la facultad de cobro del tributo omitido establecido en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 y se declara prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera

establecidas, todo en relación al proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLPZ-ULELR-SET-PIET-268 de 2015 de 4 de septiembre (fs. 575 a 591 Anexo 2).

24.- Formulados los recursos jerárquicos por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional (fs. 592 a 695 Anexo 2) y por la ADA CIDEPA LTDA., ahora demandante, que reitera sus argumentos sobre la existencia de prescripción y sobre la exención ipso iure, en aplicación del Convenio para la Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América (fs. 600 a 607 vta. Anexo 2 y 1).

25.- La AGIT, emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero, que revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0955/2016 de 28 de noviembre, en la parte que declaró prescrita la facultad de cobro de las sanciones por omisión de pago y contravención aduanera; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto (fs. 628 a 641 vta. Anexo 1).

26.- La ADA CIDEPA LTDA., solicita la aclaración y rectificación de la Resolución Jerárquica (fs. 645 a 650 vta. Anexo 1); y, mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0012/2017 de 2 de marzo, la AGIT declara no ha lugar la solicitud de aclaración y rectificación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0152/2017 (fs. 651 a 653 Anexo1).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa de Felipe Vera Botello en representación legal de la ADA CIDEPA LTDA., se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0133/2017 de 14 de febrero, pronunciada por la AGIT, que revoca parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0955/2016 de 28 de noviembre que confirma la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto, que declara improbada la oposición a la ejecución por prescripción formulada por la ADA CIDEPA LTDA.; y, que la pretensión en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a declarar que la mercancía importada en la DUI C-13799 de 15 de junio de 2007, está exenta de pagos aduaneros ipso iure, por el Convenio Relativo al Punto Cuarto para Cooperación Técnica entre Bolivia y Estados Unidos de América, las Notas Reversales de la Embajada de Estados Unidos y el Boletín Informativo del Ministerio de Relaciones Exteriores y que existe prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para imponer sanciones administrativas y ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, en aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley Nº 2492, sin aplicar la Ley Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 retroactivamente, ello considerando que el hecho generador data de 2007.

En ese contexto, corresponde establecer si la AGIT, aplicó correctamente la normativa al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0955/2016 de 28 de noviembre, y mantener firme y subsistente en su totalidad la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre el debido proceso

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

Sobre la prescripción de las acciones de la administración aduanera para imponer sanciones administrativas y ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias

La Disposición Final Décima Primera de la Ley Nº 2492, CTb de 2 de agosto de 2003, deroga los arts. 15 al 24 de la Ley Nº 1990, denominada Ley General de Aduanas (LGA), en cuanto a las formas de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas.

Por su parte, el art. 59.I numeral 3 de la Ley Nº 82492 (sin modificaciones) determina que prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria, entre ellas, para imponer sanciones administrativas y el parágrafo III del mismo artículo, establece que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años.

En cuanto al cómputo, el art. 60 de la citada Ley Nº 2492 (sin modificaciones), establece que: "I. Excepto en el numeral 4 del parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. (…) III. En el supuesto del parágrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria".

En cuanto a las formas de interrumpir y suspender el cómputo del plazo de la prescripción, los arts. 61 y 62 de la citada Ley Nº 2492, prevén: "Artículo 61.- La prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa; b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción. Artículo 62.- El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se

extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo".

En ese contexto, si se trata de periodos de fiscales hasta el año 2012, entonces se aplica la Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, denominada Código Tributario boliviano (CTb) como estaba por entonces; sin las modificaciones; las Leyes Nº 291 de 22 de septiembre de 2012 y Nº 317 de 11 de diciembre de 2012, no son aplicables para periodos fiscales anteriores a su fecha de promulgación, en mérito a lo previsto por el art. 123 de la CPE, que establece que: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o 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"; considerando además, que la retroactividad de las disposiciones legales, también fue prohibida por la Declaración de Derechos del hombre y del Ciudadano, puesto que el art. 5, señala que: "La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena".

Sobre la exención del pago de impuestos

El tratadista Margaín Manatou señala que "[…] la exención en el pago de los tributos o contribuciones se define como aquella figura jurídico tributaria por virtud de la cual se elimina de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones gravables por razones de equidad, de conveniencia o de política económica"; Fernando Pérez Royo, señala que la exención "[…] tiene lugar cuando una norma contempla que en aquellos supuestos expresamente previstos en ella, no obstante producirse el hecho imponible, no se desarrolle su efecto principal: el deber de pagar el tributo u obligación tributaria"; y, el destacado jurista mexicano Sergio Francisco de la Garza apunta que: […] la exención no es una simple liberación total o parcial de la obligación tributaria, pues ese concepto lo haría confundible con la bonificación y con la remisión o condonación […]. Por consecuencia, los elementos de la exención son tres: a) la hipótesis legal que lo ampara; b) el impuesto para que nazca la obligación; y c) la liberación de la deuda como consecuencia del hecho impeditivo"; nociones transcritas por Guadalupe Lorena Isidoro Cuevas, en su Artículo de Investigación denominado "La Exención Tributaria", Pág. 422.

En ese contexto, se entiende por "exención del pago de impuestos", a la liberación por disposición legal, de la obligación de pagar contribuciones al Estado; franquicias concedidas a los contribuyentes, para no gravar ciertos actos, operaciones o utilidades, con impuestos determinados por leyes o decretos.

V. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica pronunciada por la AGIT, y analizar si los argumentos de la ADA CIDEPA LTDA., relativos a la existencia de prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para imponer sanciones administrativas y para

ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias, y sobre la exención del pago aduanero, son correctos.

- Sobre la prescripción de las acciones de la administración aduanera para imponer sanciones administrativas

En el presente caso, la DUI C-13799 data de 15 de julio de 2007; conforme consta en los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa (puntos 2 a 5), mediante Vista de Cargo de 17 de junio de 2011, notificada a la ADA CIDEPA LTDA. el 18 de octubre de 20011 y Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre, notificada a la ADA, el 14 de diciembre de 2011, la Administración Aduanera determinó la deuda tributaria de 128.072,14.- UFV por concepto de GA e IVA que comprende el tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido por la presunta omisión de pago y la sanción por incumplimiento de regularización en el Despacho Inmediato contra la ADA CIDEPA LTDA., con base a dicha DUI de 2007.

En aplicación de los arts. 59 y 60 de la Ley Nº 2492 (sin modificaciones) aplicable al caso concreto, los 4 años para que opere la prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para determinar un adeudo tributario e imponer sanciones administrativas, transcurren de 1 de enero de 2008 al 31 de diciembre de 2011; en consecuencia, al momento de la notificación al demandante, con la Resolución Determinativa, el 14 de diciembre de 2011, aún no habían transcurrido los 4 años para que opere la prescripción de las acciones para determinar una deuda tributaria y para imponer sanciones administrativas.

- Sobre la prescripción de las acciones de la administración aduanera para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias

El 23 de diciembre de 2011, se suspende el cómputo de la prescripción de la acciones para ejecutar la sanción por contravenciones tributaria, al haberse presentado un proceso judicial contencioso tributario, por ADRA-BOLIVIA y por la ADA CIDEPA LTDA. ahora demandante, contra la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011, pretensión que pese a haber sido rechazada mediante Auto de 13 de febrero de 2012, declarado ejecutoriado por Auto de 9 de enero de 2013 (conforme se detalla en el punto 6 de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa de la presente Sentencia), la Administración Aduanera remitió los antecedentes administrativos ante el Juzgado Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario; tal es así que, el 20 de mayo de 2015, la Administración solicitó al Juez se ponga a la vista el expediente y el 17 de junio de 2015, peticionó la devolución de los antecedentes administrativos remitidos por esa Administración, además de fotocopias legalizadas de los actuados.

Ahora bien, conforme establece el art. 62.II de la citada Ley Nº 2492, la interposición de los recursos o procesos judiciales por parte del contribuyente, suspende el cómputo de prescripción, dicha suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración para la ejecución del respectivo fallo; en consecuencia, pese a que la demanda contenciosa tributaria fue rechazada, la misma se interpuso por el contribuyente ahora demandante y la Administración Aduanera remitió los antecedentes administrativos ante el Juez de la causa, por lo que el plazo de cómputo de la prescripción se suspendió desde la presentación del proceso contencioso tributario el 23 de diciembre de 2011, hasta la devolución de la efectiva devolución de los antecedentes administrativos solicitados el 17 de junio de 2015, momento en el cual, la Administración Aduanera asumió conocimiento de la ejecutoria del rechazo de la

demanda contenciosa tributaria y por ende de la Resolución Determinativa, declarada ejecutoriada el 9 de enero de 2013.

A partir del 20 de mayo de 2015, fecha en la que la Administración Aduanera peticiona al Juez que se ponga a la vista el proceso contencioso tributario y luego, el 17 de junio de 2015, que devuelva los antecedentes administrativos y expida fotocopias legalizadas de los actuados, la Administración Aduanera emite el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria el 4 de septiembre de 2015 y notifica el mismo a la ADA CIDEPA LTDA., el 15 de septiembre de 2015, momento en el cual, el 21 de septiembre de 2015, el ahora demandante se opone a la ejecución alegando únicamente la prescripción de la ejecución de la sanción y la prescripción de la acción de la Vista de Cargo porque los hechos datan de 2007, oposición que es rechazada mediante Proveído AN-GRLPZ-ULELR-SET-PV-366-2015 y agotados los recursos de impugnación de alzada y jerárquico –ante la declaratoria de nulidad de dicho Proveído–, se pronuncia la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto, que declara improbada la oposición por prescripción (puntos 7 a 13 de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa); la ADA CIDEPA LTDA., formula los recursos de alzada y jerárquico (puntos 22 a 26 de los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa) y la AGIT resuelve revocar parcialmente la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente el rechazo a la oposición a la ejecución por prescripción, dispuesto mediante Resolución Administrativa Nº 057/2016.

En ese contexto, desde el 9 de enero de 2013 –que adquiere ejecutoria el rechazo del proceso contencioso tributario y por ende, la Resolución Determinativa–, y a partir de junio de 2015 –que la Administración Aduanera peticiona al Juez del proceso contencioso tributario, la devolución de antecedentes administrativos y fotocopias legalizadas de los actuados del proceso– hasta el 15 de septiembre de 2015 –que se notifica a la ADA CIDEPA LTDA., con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria– no transcurrieron los 2 años previstos por los arts. 59. III y 60. III de la Ley Nº 2492, que establece que el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria, a efectos de que opere la prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para ejecutar sanciones por contravenciones tributarias, alegada por el demandante.

Por lo expuesto, éste Tribunal establece que los argumentos del demandante, expuestos en sentido de que las facultades de la Administración Aduanera para imponer sanciones administrativas y ejecutar sanciones por contravenciones tributarias, están prescitos, no son evidentes, y no corresponde revocar la decisión de la AGIT.

Sobre la exención de tributos aduaneros

Conforme consta en los Antecedentes Procesales en Sede Administrativa (puntos 8, 9 y 10), el 21 de septiembre de 2015, la ADA CIDEPA LTDA. ahora demandante, opone a la ejecución por “prescripción” de la ejecución de la sanción establecida en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 100/2011 de 2 de diciembre; sin embargo, el contenido del escrito de oposición, únicamente argumenta la prescripción de las facultades de la Administración Aduanera, no así sobre la existencia de exención de la mercadería importada mediante DUI C-13799 de 15 de julio de 2007 y con ella inexistencia de la deuda tributaria aduanera; en consecuencia, la Administración Aduanera pronuncia la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 057/2016 de 18 de agosto, declarando improbada la oposición por prescripción, naturalmente sin pronunciarse sobre la exención argumentada recién en la presente demanda contenciosa administrativa.

En ese contexto, éste Tribunal Supremo de Justicia, carece de competencia para emitir un pronunciamiento sobre la exención de la mercadería de la DUI C-13799, por cuanto ADA CIDEPA LTDA., omitió formular éste argumento oportunamente, es decir, a momento de oponerse a la ejecución ante las autoridades de la Administración Aduanera.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 60, presentada por la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA LTDA., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por Secretaría de Sala, procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

127

Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 28 vta., la respuesta de la entidad demandada de fs. 111 a 120, la réplica de fs. 135 a 138, la dúplica de fs. 141 a 146, el apersonamiento de la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, en calidad de entidad tercera interesada (fs. 72 a 75 vta.), el decreto de Autos de fs. 158, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), representada por su apoderada Celfa Echalar Ovando, se apersona a este Tribunal, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), demandando la nulidad de obrados hasta la resolución Administrativa de rechazo AN-GRT-GR-V-0062/2016 de 6 de junio de 2016 y la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, con los argumentos siguientes:

I.1. Transgresión del principio de congruencia

Argumenta que YPFB hizo conocer primero a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba y posteriormente a la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional ha vulnerado el derecho legítimo a la Acción de Repetición, al rechazar sin fundamento legal válido dicho planteamiento sobre 65 DUI's tramitadas ante la Administración de Aduana Frontera Yacuiba, solicitando a la AGIT, le sea restituido el derecho de acogerse al art. 16 inc f) de la Ley 2341 (LPA) y último párrafo del art. 76 de la ley 2492 (CT). En tal sentido, señala que correspondía que la AGIT, también de manera puntual, se pronuncie sobre dicha solicitud, fundamentando en forma clara y precisa por qué a YPFB, en su condición de administrado y sujeto pasivo, le asiste o no le asiste, el derecho de aplicar ambos artículos en el trámite de Acción de Repetición planteado, y no así evadir la respuesta, proponiendo en contrario otras alternativas, que nada tienen que ver con lo planteado, incumpliendo los requisitos previstos en el art. 8 del procedimiento de Acción de Repetición y proposición de mecanismos alternos para su cumplimiento.

Señala que; contrariamente, la AGIT no ha emitido un pronunciamiento claro, preciso y debidamente fundamentado, que determine porque a YPFB, en su condición de sujeto pasivo en su trámite de Acción de Repetición, no le asiste la facultad de hacer uso de los derechos establecidos tanto en el último párrafo del art. 76 del CT, como en el art. 16 inc. f) de la Ley Nº 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), desconociendo que estas normas legales no imponen ninguna condición previa ni concurrente atribuible al sujeto pasivo, para acceder al ejercicio de dichos derechos, siendo de aplicación y cumplimiento directo e incondicional.

I.2. Aplicación de normativa impertinente en la fundamentación

Aduce que la AGIT respalda su resolución en el numeral 4 del art. 70 y art. 76 del CT, señala que, si bien una obligación del sujeto pasivo es respaldar las actividades y operaciones gravadas; sin embargo, el art. 76 del Código Tributario Boliviano, en su último párrafo, faculta al sujeto pasivo a señalar aquella documentación que se encuentra en poder de la Administración Tributaria Aduanera (ATA), para que se tenga por ofrecida y presentada.

Argumenta que el numeral 5 del art. 70 de la Ley N° 2492 (CTB) señala que es obligación del sujeto pasivo, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Contrariamente, en el presente caso, la administración tributaria aduanera no está verificando ni fiscalizando créditos impositivos, para exigir tal obligación, resultando impertinente la cita de la referida norma legal, puesto que el trámite versa sobre una solicitud de Acción de Repetición para la devolución de saldos pagados en demasía.

I.3. Transgresión del principio de jerarquía normativa y del principio de sometimiento pleno a la ley

Manifiesta que, por imperio normativo de la Ley 2341 LPA y el CT, se ha establecido la facultad de no presentar documentación que estuviere en poder de la entidad pública actuante, y que se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo, cuando se señale expresamente que la misma se encuentra en poder de la administración tributaria; ambas normas, se encuentran en plena vigencia y por consiguiente son de orden público y de cumplimiento obligatorio.

Por el principio de jerarquía normativa instituido por el art. 410 de la CPE y el art. 5 del CT, las mencionadas normas legales tienen prelación sobre las disposiciones administrativas del procedimiento de acción de repetición aprobado por RD 01-017-15, modificado por RD 01-026-15, siendo un instrumento administrativo de menor jerarquía normativa, en relación a las dos leyes referidas precedentemente; en tal sentido, tanto el art. 16 inc. f) de la LPA como el art. 76 del CT, en su integridad, son de cumplimiento preferente en relación a las disposiciones contenidas en el Procedimiento de Acción de Repetición, por lo que el requisito de presentación de la documentación original o fotocopia legalizada dispuesta a través de una Resolución de Directorio, deja de surtir efecto jurídico, por la prevalencia normativa de las citadas normas legales de mayor rango.

I.4. Rechazo por observaciones formales injustificadas

Argumenta que, YPFB ha expresado y ha respaldado que al momento de efectuar el planteamiento de Acción de Repetición, se ha proporcionado a la ATA toda la información que requiere para procesar la solicitud, especificando concretamente las DUI's sobre las cuales se ha solicitado la acción de repetición, fechas de validación, fechas en las que se han realizados los pagos, los importes pagados, el saldo remanente del que se solicita la

restitución por pago indebido o en demasía, el tributo efectivo que correspondía pagar, la fecha de vencimiento del pago y la fecha en la que efectivamente se realizó el pago.

Manifiesta que YPFB ha expresado de manera precisa que la documentación soporte de los pagos detallados y las DUI's finales regularizadas, se encuentran archivadas en cada despacho aduanero bajo custodia y responsabilidad de la propia ATA, siendo por lo tanto, plenamente aplicable el art. 16 inc. f) de la Ley 2341 y el art. 76 del CT, no siendo cierto que YPFB haya incumplido los requisitos previstos en el art. 8 del Procedimiento de Acción de Repetición y cuyo supuesto incumplimiento pretenda cubrirse con el principio de informalismo; por el contrario, se ha demostrado a la AGIT que, dentro del marco legal normativo en actual vigencia, se ha cumplido con la presentación de dichos requisitos, acogiéndose YPFB a derechos legalmente establecidos, que le eximen de la obligatoriedad de presentar físicamente la documentación que cursa en poder de la administración aduanera, constatándose que el rechazo en ambas instancias obedece a aspectos eminentemente formales, desconociendo los derechos instituidos en el art. 16 inc. f) de la Ley Nº 2341 y último párrafo del art. 76 de la Ley Nº 2492.

Petitorio

Con los fundamentos descritos, solicitó: "(…) se dicte sentencia y se declare probada la demanda anulando obrados hasta el vicio más antiguo, Resolución Administrativa de Rechazo, AN-GRT-GR-V-0062/2016, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria."

RESPUESTA A LA DEMANDA

Que, admitida la demanda mediante decreto de 3 de abril de 2016, cursante a fs. 31, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 152 a 158 vta., el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto pasivo, señala que los argumentos citados en la demanda contencioso administrativa no desvirtúan los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico impugnada en la misma, y el fundamento de la demanda no puede limitarse o reducirse a una simple e infundada expresión de inconformidades que son contradictorias y sin fundamento legal, más aun cuando la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016, confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, de 7 de octubre de 2016, y consecuentemente se dispuso mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016, de 6 de junio de 2016, señala que, si bien la motivación y fundamentación no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales como lo señala la misma jurisprudencia constitucional, la AGIT ha expresado sus convicciones las cuales justifican razonablemente su decisión, entendiéndose que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas, no encontrándose ninguna omisión, al haber cumplido a momento de emitir Resolución, con los presupuestos exigidos por el art. 28 inc. e) de la Ley Nº 2341, norma relacionada con el art. 30 inc. a) del mismo cuerpo legal, concordante con el art. 31. II del D S 27113; en este sentido se constata que tanto la

resolución de recurso jerárquico y la resolución de alzada contienen fundamentación y motivación sobre los aspectos cuestionados por YPFB en el marco del principio de congruencia que hace a la garantía del debido proceso, que marcan a la autoridad administrativa, un camino para poder llegar a la resolución de alzada y jerárquica; por lo que la simple lectura de la resolución de recurso de alzada y jerárquico, ratifican que la demanda solo busca subsanar omisiones propias del mismo demandante, cuando la norma es clara en cuanto a los requisitos establecidos en los procedimientos para la Acción de Repetición, consiguientemente manifiesta, que no es posible que bajo la previsión del art. 76 del CT, el demandante pretenda corregir su omisión al incumplimiento a requisitos legalmente establecidos que son de observancia obligatoria, conforme lo dispone el artículo 108 de la CPE, y el hecho de no haber resuelto el presente proceso a favor del demandante no puede ser interpretado como una falta de fundamentación e incongruencia como pretende hacer creer con el objeto de la presente demanda; siendo por demás evidente que YPFB, no cumplió con la presentación de los requisitos exigidos en los incisos b), d), e) y j) del art. 8 de la Resolución de Directorio Nº 01-017-15, modificada por la Resolución de Directorio Nº RD 01-026-15.

Petitorio

En mérito a lo expuesto solicitó: "(…) declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre."

Réplica y dúplica

YPFB, mediante memorial de fs. 135 a 138, formulo réplica, respondiendo y reiterando los términos de su demanda.

A través de memorial de dúplica de fs. 141 a 147, la AGIT observó los términos de la réplica, misma que a entender de la instancia jerárquica redunda en aspectos ya observados en memorial de demanda.

II.- ANTECEDENTES DEL PROCESO

El 24 de agosto de 2015, la Empresa Estatal Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos representada por Wilson Fernando Munguía Soliz, en su calidad de Director Nacional de Abastecimiento y Exportaciones, solicitó la devolución de los tributos aduaneros IVA y GA pagados indebidamente o en demasía sobre 65 Declaraciones Únicas de Importación 2006/621/C-4684; 2006/621/C-4737; 2006/621/C-4816; 2006/621/C-4868; 2006/621/C-5087; 2006/621/C-5166; 2006/621/C-5183; 2006/621/C-5185; 2006/621/C-5264; 2006/621/C-5265; 2006/621/C-5267; 2006/621/C-5361; 2006/621/C-5362; 2006/621/C-5530; 2006/621/C-5531; 2006/621/C-5592; 2006/621/C-5595; 2006/621/C-5593; 2006/621/C-5614; 2006/621/C-5636; 2006/621/C-5765; 2006/621/C-5853; 2006/621/C-5895; 2006/621/C-5984; 2006/621/C-6083; 2006/621/C-6128; 2006/621/C-6231; 2006/621/C-6300; 2006/621/C-6360; 2006/621/C-6366; 2006/621/C-6388; 2006/621/C-6405; 2006/621/C-6667; 2006/621/C-6693; 2006/621/C-6720; 2006/621/C-7094; 2006/621/C-7095; 2007/621/G-2907; 2009/621/C-379; 2009/621/C-3413; 2009/ 621/C-2893; 2010/621/C-2501; 2010/621/C-761; 2011/621/C-2409; 2011/621/C-2547; 2011/621/C-3001; 2011/621/C-3173; 2011/621/C-3633; 2011/621/C-3699; 2011/621/C-7314; 2011/621/C-6037; 2011/621/C-7523; 2011/621/C-7314; 2011/621/C-9194; 2011/621/C-9862; 2013/621/C-6746; 2013/621/C-15280; 2013/621/C-16531; 2014/621/C-7148; 2014/621/C-10370; 2014/621/C-17868; 2014/621/C-12964; 2014/621/C-20842; 2014/621/C-22600 y 2014/621/C-23216, mediante la emisión de Certificados de Crédito Fiscal

Aduanero; CREFAs, en sujeción a los artículos 121 y 122 de la Ley N° 2492 (CT) y 16 del Reglamento, concordante con el artículo 5 del Decreto Supremo Nº 29732.

El 26 de agosto de 2015, la Administración de Aduana Frontera Yacuiba de la Aduana Nacional, emitió el Informe Técnico AN-GRT-YACTF Nº 1025/2015 que concluyó que según el artículo 8 de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-15, que aprobó el procedimiento para la Acción de Repetición, los requisitos que deben acompañarse a la solicitud y de acuerdo a la documentación presentada, fueron incumplidos conforme a norma, puesto que son documentos indispensables para realizar el control, verificación, fiscalización, cuyo objeto será identificar la cuantía de los pagos indebidos o en demasía; por lo que, en sujeción al artículo 9 de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-15, recomendó emitir Auto Administrativo de Observación, con el objeto de que se subsane las observaciones realizadas.

El 26 de agosto de 2015, la Administración Aduanera emitió el Auto Administrativo de Rechazo AN-GRT-YACF Nº 0310/2015, otorgándole el plazo de 5 días hábiles para subsanar lo observado.

El 1 de septiembre de 2015, YPFB, presentó memorial, manifestando que el Auto Administrativo de Observación no manifiesta con claridad y precisión el alcance específico del incumplimiento; ni el inciso o incisos concretos que se estarían incumpliendo en la solicitud de acción de repetición.

El 30 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera emitió el Auto Administrativo que rechazó "In limine" tanto la solicitud de acumulación de trámites realizada por YPFB, como la Acción de Repetición conjunta, por no adecuarse dicha solicitud a los requisitos y formalidades establecidos por Resolución de Directorio Nº 01-01.7-15.

El 6 de junio de 2016, la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, emitió la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016 (fs. 2 a 13 Anexo 2), que rechazó la Acción de Repetición correspondiente a las 65 declaraciones únicas de importación, por el incumplimiento de la presentación de los requisitos establecidos en los incisos b), d), e) y j) del art. 8 de la Resolución de Directorio Nº 01-017-15 modificada por la Resolución de Directorio Nº 01-026-15.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por YPFB, misma que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, que confirmo la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016; contra la señalada resolución de alzada, YPFB , interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 17852/2016 de 27 de diciembre, en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016.

III.-FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Que, reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada

De los fundamentos y argumentos de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente del caso en análisis, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016, transgredió el principio de congruencia, principio de jerarquía normativa y principio de sometimiento pleno a la ley, aplicando normativa impertinente en la fundamentación de la resolución; en el trámite de acción de repetición para la devolución de saldos pagados en demasía.

Análisis y fundamentos legales

Éste Tribunal, se avocará únicamente al análisis de los agravios manifestados por la empresa YPFB, a través de su apoderada Celfa Echalar Ovando, en la demanda contencioso administrativa; la decisión final se sustentará acorde a los hechos, antecedentes y el derecho aplicable en el presente caso, sin ingresar a otros aspectos que no fueron objeto de impugnación o que no se hayan solicitado durante su tramitación ante la instancia recursiva administrativa.

Expuestos los fundamentos de la demanda fs. 19 a 28 vta., corresponde realizar las siguientes consideraciones, para su resolución:

Normativa aplicable al caso

Dentro del procedimiento administrativo de Acción de Repetición, se han instituido reglas normativas y directrices como las previstas en el art. 121 de la Ley N° 2492 (Código Tributario CT), norma que estatuye la Acción de Repetición, como aquella figura jurídica que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la ATA la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario.

Asimismo, la Ley N° 2492 prevé en su art. 6, la potestad reglamentaria administrativa de la ATA, conforme al CT y leyes especiales, pudiendo ésta instancia, dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Son funciones de la Aduana Nacional; la emisión de normas reglamentarias, disposiciones y procedimientos de carácter técnico en materia de regímenes, operaciones y acciones aduaneras, así como aquellas que regulen y controlen la actividad de los usuarios del servicio aduanero, conforme lo estatuye el art. 31. a) del D.S. N° 25870.

En ese marco facultativo normativo, el art. 2. II de la Resolución de Directorio RD 01-017-15 de 24 de junio de 2015, que regula el procedimiento para la Acción de Repetición prevista en el art. 121 de la Ley N° 2492 establece que; procederá en caso de Declaraciones de Importación concluidas ante las Administraciones de Aduanas, así como por pagos indebidos o, en exceso de deudas tributarias emergentes de una resolución determinativa y deudas generadas por la imposición de sanciones mediante resolución determinativa y deudas generadas por la imposición de sanciones mediante resolución sancionatoria, que se encuentran con la declaratoria de firmeza de la resolución que resuelva el recurso de alzada o jerárquico o ejecutoria de la Sentencia.

Asimismo, el art. 8 de la normativa administrativa descrita, señala que; la solicitud de la acción de repetición debe acompañar la siguiente documentación: a. Solicitud escrita debidamente justificada, dirigida al Administrador de Aduana donde se efectuó el pago

indebido o en exceso, Dicha solicitud deberá expresar claramente el instrumento de pago solicitado (CREFA o acreditación directa en cuenta). Esta última opción será válida sólo para los contribuyentes que tengan habilitada su Cuenta Integrada Tributaria Aduanera. b. Original o fotocopia legalizada del documento por el cual se efectuó el pago indebido o en exceso. c. Un ejemplar original del Recibo Único de Pago (RUP), cuando el pago sea en efectivo. d. Fotocopia simple de la solicitud de redención para la Aduana Nacional, cuando el pago indebido o en exceso hubiese sido realizado en valores. e. Ejemplar original del Formulario Nº 2251 de Imputación de valores, cuando el pago sea realizado en valores. f. Fotocopia del documento de Identificación del solicitante, debidamente firmado. h. En caso de Entidades o empresas públicas nacionales, original o fotocopia legalizada del poder otorgado por la Máxima Autoridad Ejecutiva, que autorice la gestión de la Acción de Repetición, por cuenta de su mandante.

Por otra parte, la resolución de Directorio Nº RD 01-026-15 de 18 de noviembre de 2015, modifica el inciso j) del art. 8, del procedimiento para la Acción de Repetición, aprobado mediante la Resolución Nº RD 01-017-15, de 24 de junio de 2015, exigiendo la constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales sobre el registro de la Declaración Única de Importación, objeto de la acción de repetición, en el libro de compras y ventas IVA, en tanto se implementen los servicios de intercambio de información, que permitan a la Aduana Nacional realizar dicha verificación; y cuando corresponda, la constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales de que la Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, no se encuentra registrada en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE), formularios y anexos magnéticos u ópticos. El presente requisito podrá ser presentado por el solicitante hasta antes de la emisión de la Resolución Administrativa, debiendo dejar constancia de este hecho en el Auto Administrativo de Aceptación siendo causal de rechazo de la solicitud de manera automática ante su no presentación.

Fundamentos del caso concreto

En el caso de análisis, se han acusado cuatro puntos relacionados indisolublemente entre sí, los cuales merecerán un análisis conjunto por ser cada una de estas acusaciones parte inherente a la problemática puesta en consideración, los cuales de desglosan de la siguiente manera:

La Acción de Repetición Tributaria prevista en el art. 121 de la Ley N° 2492, como relación jurídica, es aquella que surge el momento en que el contribuyente o el sujeto pasivo paga al fisco un importe tributario, que por diversos motivos no resulta legítimamente gravado, pretendiendo éste, posteriormente su restitución o devolución, dicho pago indebido y la consiguiente pretensión repetitiva, da origen a un vínculo jurídico entre el sujeto pasivo, en detrimento ocasionado por el pago indebido, y un sujeto activo–fisco- enriquecido sin causa ante dicho pago indebido.

Resulta necesario precisar que, la Acción de Repetición tiene como único fin, la restitución de pagos indebidos o en exceso, efectuados por el sujeto pasivo, por cualquier concepto tributario, para cuyo efecto; prevé la presentación de documentación, con el fin de determinar y evidenciar la existencia de esos pagos indebidos o en exceso, y de ser así su cuantía y modalidad de devolución, constituyéndose como consecuencia en un derecho del sujeto pasivo, conforme lo tiene reconocido el numeral 9 del art. 68 de la Ley N° 2492.

De revisión de antecedentes administrativos se evidencia que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016, ha tomado como argumentos centrales de su decisión el supuesto incumplimiento de YPFB del art.108 de la CPE, los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, que establecen como obligación del sujeto pasivo, respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; asimismo, la resolución argumenta que, por mandato del numeral 11 del citado artículo, el Sujeto Pasivo tiene el deber de cumplir las obligaciones establecidas en el Código Tributario Boliviano, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general; asimismo, señala que, el art.76 de la citada norma, dispone que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, bajo estos argumentos concluye que; para la tramitación de la Acción de Repetición, el art. 8 de la Resolución de Directorio RD Nº 01-017-15, modificada por la Resolución de Directorio Nº RD Nº 01-026-15, expresamente dispone requisitos exigidos en los inc. b), d), e) y j) que no fueron cumplidos por YPFB, fundamento con el que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, y consecuentemente confirma la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016.

En ese contexto, se advierte que el argumento inserto en la resolución jerárquica impugnada, se aparta totalmente del recurso jerárquico interpuesto por YPFB, toda vez que el recurso de alzada basó su decisión amparado en los numerales 6, 8 y 11 del art. 70 de la Ley N° 2492, normativa contra la cual YPFB recurrió, argumentó y fundamentó, en su recurso jerárquico y misma que no fue respondida ni tomada en cuenta por la fase jerárquica, instancia que modifica diametralmente el debate, amparando su decisión en normativa diferente a la cuestionada, como son los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, que establecen como obligación del sujeto pasivo respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; asimismo, la resolución jerárquica argumenta que, el art. 76 de la citada norma, dispone que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos; fundamentación que evidencia la agravación de la situación inicial del sujeto pasivo, en la que incurre la AGIT, como consecuencia de la interposición del recurso jerárquico; “reformatio in peius” en la cual incurre la Autoridad Administrativa jerárquica sobre el punto de controversia, acto administrativo vedado expresamente por el art. 63. II de la Ley Nº 2341 LPA, aspecto que invalida “per se” el fundamento del recurso jerárquico.

Ahora bien, la petición formulada por YPFB en su demanda Contenciosa Administrativa, se centra reiteradamente en una cuestión concreta; la vulneración del ejercicio del derecho establecido en el art. 16 inc. f) de la Ley N° 2341 y el último párrafo del art. 76 de la Ley N° 2492; respecto a la presentación de documentación por exigencia prevista en los incisos b), d), y e) del art. 8 de la Resolución de Directorio RD 01-017-15; modificada por la Resolución de Directorio Nº RD Nº 01-026-15. Ante este argumento reiterado y sostenido por la entidad demandante, de revisión de antecedentes administrativos se evidencia que, mediante solicitud de fecha 5 de agosto de 2015, YPFB impetró a la Administración de Aduana Frontera Yacuiba la acumulación de trámites, de 65 despachos aduaneros

inmediatos y anticipados de importación de hidrocarburos basados en una liquidación proforma preliminar, emitida por la Aduana Nacional, despachos inmediatos con pago anticipado en base a factura proforma, incorporando YPFB a dicho monto de la proforma, un excedente a objeto de cubrir totalmente el pago de los tributos aduaneros de importación, hidrocarburos que fueron ingresados por esa Administración de Aduana Frontera Yacuiba, todas con idéntico objeto, solicitando asimismo, YPFB, Acción de Repetición de los 65 despachos aduaneros anticipados de importación de hidrocarburos y la consiguiente devolución de los tributos aduaneros GA e IVA, pagados indebidamente o en demasía, solicitando su restitución mediante la emisión de certificados de crédito fiscal aduanero, CREFAs.

Por otra parte, debe advertirse que las observaciones de la Administración Aduanera para el rechazo y negativa al inicio del trámite de Acción de Repetición, se reducen a la falta de presentación -por parte de YPFB-, de los documentos señalados en los incisos b, d, e) y j) del art. 8 de la Resolución de Directorio RD 01-017-15; modificada por la Resolución de Directorio Nº RD Nº 01-026-15, ante cuya exigencia, YPFB invocó el ejercicio y cumplimiento de los derechos establecidos por el art. 16 inc. f) de la Ley N° 2341 y el último párrafo del art. 76 de la Ley N° 2492, toda vez que por afirmación del demandante a partir del inicio de su trámite y al amparo de esa normativa, esa documentación solicitada por la Administración de Aduana Frontera Yacuiba se encuentra precisamente en los archivos de dicha Administración Aduanera.

La Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, establece los derechos de los administrados en su relación con la Administración Pública, previendo como uno de esos derechos, la no presentación de documentos que estuviesen en poder de la entidad pública actuante, así lo tiene establecido el art. 16 inc. f) de la señalada ley; asimismo, la Ley N° 2492, prevé en su art. 76, que 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; normas que plasman el principio de economía, simplicidad y celeridad de los cuales están revestidos los procedimientos administrativos, mismos que deben desarrollarse con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias; todo ello bajo el postulado normativo previsto en el inc. k) del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, normas que de manera alguna colisionan con el deber previsto en el art. 108 de la CPE y normas que fueron soslayadas por la Administración aduanera y las instancias impugnatorias administrativas, anteponiendo exigencias formales en desmedro y lesión del derecho a la Acción de Repetición del sujeto pasivo, sin efectuar consideración alguna respecto a que dicha acción está reconocida como un derecho del sujeto pasivo, por disposición del numeral 9 art. 68 de la Ley N° 2492 CT, sin considerar que, los pagos por los despachos inmediatos de mercancías (hidrocarburos), fueron efectivizados conforme a procedimiento previsto, en base a proformas preliminares que preveían la posibilidad de un pago en exceso en favor del sujeto activo, saldos que en caso de existir, no pueden consolidarse en favor del sujeto activo en detrimento del patrimonio del sujeto pasivo.

Debe tenerse presente que, las formalidades exigidas por el procedimiento administrativo de la Acción de Repetición, previstas en el art. 8 de la Resolución de Directorio RD 01-017-15; modificada por la Resolución de Directorio Nº RD Nº 01-026-15, normativa administrativa que no puede anteponerse al derecho del sujeto pasivo para la restitución de lo indebidamente o en exceso pagado, todo en detrimento del ordenamiento jurídico especializado previsto por el art. 76 de la Ley N° 2492 y el art. 16 inc. f) de la LPA, siendo

función de la Administración Aduanera, acatar el mandato normativo expreso y tener por ofrecida y presentada la documentación que cursa en archivos de la Administración Aduanera –hecho informado expresamente por el sujeto pasivo, en sentido de que dicha documentación se encontraba en poder de la Administración Tributaria-; todo ello, en aplicación de la economía, simplicidad y celeridad, principios que resguardan los procedimientos administrativos, al amparo de lo previsto en el inc. k) del art. 4 de la LPA, normas de las cuales se apartó la Administración Aduanera y las instancias impugnatorias administrativas, en un celo excesivo por sus funciones.

En ese entendimiento, la Administración Aduanera esta compelida a dar cumplimiento y observancia a dicha normativa, dando curso al trámite respetivo de Acción de Repetición incoado por YPFB, trámite en el que se establecerá la existencia o inexistencia de un pago indebido o en exceso.

No debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la ley, en el presente caso los actos de la Administración Aduanera y de las instancias impugnatorias administrativas, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento del planteamiento de la Acción de Repetición y su impugnación; en el entendimiento referido, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de jerarquía normativa previsto por el art. 410 de la CPE, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115. I de la CPE, concordante con el art. 15. I de la LOJ, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas.

Consecuentemente, conforme a los fundamentos expuestos corresponde dejar sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016 de 7 de octubre, y como consecuencia la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016, quedando compelida la Administración Aduanera a imprimir el trámite respetivo a la solicitud de Acción de Repetición incoado por YPFB y determinar la procedencia o improcedencia de la restitución de pagos indebidos o en exceso, si así se lo estableciese, en un debido proceso.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por YPFB, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, ha demostrado la errónea aplicación normativa, deviniendo consecuentemente en probada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia, en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 19 a 28 vta., interpuesta por

Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se DEJA SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, y como consecuencia la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR Nº 0062/2016, emitida por la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, debiendo ésta instancia administrativa emitir nueva resolución, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 28 de noviembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

128

Sociedad Bulgari SPA c/
Servicio Nacional de Propiedad Intelectual
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Sociedad Bulgari SPA contra el Servicio Nacional de Propiedad Intelectual (SENAPI).

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 38 a 43, subsanada a fs. 52 y vta., presentada por Perla Koziner Urquieta, en representación legal de Bulgari SPA, impugnando la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 293/2015 de 31 de diciembre, pronunciada por la Dirección General Ejecutiva del SENAPI; la providencia de admisión de fs. 53; la contestación de fs. 136 a 141 vta.; réplica de fs. 157 a 160 vta.; dúplica de fs. 171 a 173 vta.; notificación del tercero interesado de fs. 130; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

I.1. Resolución Administrativa

Dentro de la demanda de cancelación de marca de BVLGARI (denominativa) con registro N° 125339-C, de la Clase 9 de la clasificación internacional, presentada por José Lorenzo Cabero Cabrera en representación legal de Aleida Adams Ramírez, la Dirección de Propiedad Industrial del SENAPI, emitió Resolución Administrativa N° 229/2015 de 16 de junio de fs. 119 a 126 del Anexo 1 de antecedentes administrativos, resolviendo declarar probada la demanda de cancelación interpuesta por Aleida Adams Ramírez, ordenando que en ejecución de fallo se proceda con la cancelación de la marca “BVLGARI” (denominativa) concedida a favor de la firma BULGARI S.P.A., registrada bajo el N° 125339-C de 2 de febrero de 2011, para proteger productos de la Clase 09 de la nomenclatura de Niza, debiendo hacerse efectivo a través de su inscripción en el libro de registro respectivo.

I.2. Resolución Administrativa del Recurso de Revocatoria

Interpuesto recurso de revocatoria por BULGARI S.P.A. (fs. 131 a 135 vta., subsanado a fs. 141 del Anexo 1 de antecedentes administrativos) la Dirección de Propiedad Industrial del SENAPI, mediante Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-N° 154/2015, de 7 de agosto (fs. 162 a 170 del Anexo 1), resolvió rechazar el recurso de revocatoria interpuesto, en consecuencia, confirmó en todas sus partes la Resolución Administrativa N° 229/2015 de 16 de junio.

I.3. Resolución Administrativa del Recurso Jerárquico

Contra la Resolución de revocatoria, BULGARI S.P.A. interpuso recurso jerárquico (fs. 175 a 180 del Anexo 1), que fue resuelto por la Dirección General Ejecutiva del SENAPI

mediante Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-293/2015, de 31 de diciembre, por la que se rechazó el recurso jerárquico interpuesto y consecuentemente se confirmó en todas sus partes la Resolución Administrativa DPI/OPO/REV-Nº 0154/2015 de 7 de agosto.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA.

1. Ausencia de interés legítimo

Cuestiona lo resuelto respecto al interés real de la persona que demandó la cancelación de marca, por cuanto considera que no se tomó en cuenta el hecho de que la actora de la cancelación es a su vez una infractora declarada de los legítimos intereses que tiene BULGARI S.P.A. sobre la marca; refiere al respecto que la simple intención, no puede sobreponerse al derecho subjetivo legítimo y efectivo de usar la marca, de ahí que no puede considerarse legítimo interés, aquel invocado por un infractor declarado.

Señala también que, el solicitante debe demostrar el legítimo interés en la cancelación de la marca respectiva de manera tal que la procedencia de su intervención como parte procesal le produzca un beneficio de cualquier tipo a su favor, interés que además debe ser actual y no eventual o potencial, el cual debe ser evaluado por la autoridad competente, de modo que debe existir una evaluación razonable que justifique que la simple intención sea suficiente para dar curso a la cancelación de un derecho. Denuncia al respecto transgresión del art. 11 de la Ley N° 2341, además de los principios de seguridad jurídica y debido proceso, comprendidos en la Constitución Política del Estado; puesto que la autoridad omitiría fundamentar los elementos objetivos y materiales que habrían motivado la cancelación de la marca.

2. Falta de suspensión del proceso de cancelación

Cuestiona también que las autoridades del SENAPI no hayan dispuesto la suspensión del proceso de cancelación en atención a que, al mismo tiempo se encontraba en sustanciación la demanda de infracción contra la actora de la cancelación, pese a la claridad de la falsedad respecto a los productos importados por Aleida Adams Ramírez, existiendo de esa manera una contención previa entre la actora y BULGARI S.P.A., con los que se demuestra que el interés de la demandante de la cancelación de marca, no es precisamente legítimo, siendo al contrario, improvisado e impertinente.

3. Valoración de la prueba

Acusa que las autoridades del SENAPI, no valoraron adecuadamente la prueba presentada, omitieron investigar la verdad material conforme establece el art. 62 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo (DS N° 27113), vulnerando los principios constitucionales del debido proceso, el derecho a ser oído, el derecho al ejercicio de la legítima defensa, puesto que rechazaron la prueba presentada basados el supuesto de incumplimiento de formalidades en la presentación de la documentación y precisa los elementos probatorios que considera que no fueron valorados, y que solamente se limitaron a rechazar de plano y sin más trámite toda la prueba presentada por su parte, sin motivar la decisión asumida, situación que transgrediría como el debido proceso y la legítima defensa.

Petitorio

Se solicita dictar sentencia declarando probada la demanda y revocando la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-293/2015, de 31 de diciembre, y en consecuencia se disponga la no cancelación del registro de la marca BVLGARI, Clase 9, registro 125339-C, a nombre de BULGARI S.P.A., con costas y demás condenaciones de Ley.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, admitida la demanda, se corrió en traslado a la autoridad demandada y al tercero interesado, quienes fueron legamente citados; apersonándose Jhilda Gabriela Murillo Zarate, Directora General Ejecutiva y representante legal del SENAPI, quien previo relato de los antecedentes del caso, responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

Que, en relación a la falta de interés legítimo del demandante en el proceso de cancelación, niega lo señalado por la parte actora en el proceso en cuestión, reiterando todos los fundamentos expuestos en la Resolución Administrativa N° DGE/CANC/J-0293/2015, al ajustarse a derecho.

Así también, en cuanto a que el proceso de cancelación debió suspenderse por la existencia de un proceso de infracción, refiere que dicho fundamento carece de fundamentación, ya que cada acción posee diferente naturaleza jurídica, con distinto objeto y causa, siendo que el primero trata sobre la falta de uso de una marca y el segundo refiere a una violación al derecho de propiedad industrial.

Petitorio.

Solicita se dicte sentencia "rechazando" la demanda planteada y confirmando la Resolución Administrativa Jerárquica N° DGE/CANC/J-293/2015, de 31 de diciembre, emitida por el SENAPI, al haber actuado en el marco de su competencia y sin vulnerar normativa o derecho alguno.

Réplica y Dúplica

En la réplica formulada por la parte demandante y cursante de fs. 157 a 160 vta., se reiteraron los argumentos de la demanda; de la misma manera, la parte demandada formula Dúplica, cuyo escrito cursa de fs. 171 a 173 vta., ratificando lo señalado en su contestación.

Concluido el trámite del proceso, se decretó AUTOS para sentencia conforme la providencia de fs. 175, suspendiendo la tramitación del proceso hasta que se absuelva la consulta prejudicial, y disponiendo la remisión de los antecedentes del proceso en consulta prejudicial obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, para que efectúe la respectiva interpretación prejudicial.

IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO.

Problemática Planteada.

En el caso de autos, el objeto de la presente controversia radica en determinar:

1. Si el SENAPI actuó erróneamente al cancelar la marca "BULGARI" concedida a favor de la firma Bulgari SPA porque la demandante no habría demostrado el interés legítimo y el demandado acreditó el uso efectivo de la marca mediante la prueba presentada en el presente; 2. Si procede la suspensión del proceso por encontrarse vigente otro por infracción contra la actora de la cancelación; y 3. Si la prueba no fue adecuadamente valorada por la entidad ahora demandada.

Análisis y fundamentos legales del fallo.

En virtud a los arts. 32 y 33 del Tratado de Creación del Tribunal Andino de Justicia, este Tribunal Supremo de Justicia mediante Auto N° 26 de 24 de febrero de 2017 de fs. 176 a 178 de obrados, solicitó interpretación prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, emitiendo este último la Interpretación Prejudicial dentro del proceso signado 122-IP-

2017 de 15 de diciembre de fs. 182 a 195 de obrados, misma que de conformidad con lo dispuesto por el art. 35 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, será aplicada en la emisión del presente fallo, debiendo además dar cumplimiento a la disposición del párrafo tercero del art. 128 del Estatuto vigente.

Previamente, corresponde indicar sobre la aplicación de tratados internacionales en materia de propiedad industrial, que incumbe establecer que el principio fundamental del Derecho Comunitario Andino, es el principio de la "Primacía del Ordenamiento Comunitario", bajo el cual el ordenamiento comunitario andino goza de prevalencia respecto de los ordenamientos jurídicos internos de los Países Miembros y respecto a las normas de derecho internacional, por lo que en caso de presentarse antinomias entre el derecho comunitario andino y el derecho interno de los Países Miembros, o entre el derecho comunitario y las normas de derecho internacional, prevalece el primero. En consecuencia, la disposición normativa interna o contenida en un tratado suscrito por el respectivo País Miembro que sea contraria a la norma comunitaria, dejará de aplicarse en el caso concreto.

De lo anterior, se infiere que en el caso de los tratados internacionales suscritos por los países miembros de la Comunidad Andina, al ser estos asimilados como normativa interna del país suscribiente, el Derecho Comunitario Andino conserva su preeminencia y aplicabilidad preferente sobre el ordenamiento interno y de origen internacional de los países miembros, toda vez que el ordenamiento comunitario no deriva del ordenamiento de los países miembros, sino del Tratado constitutivo de la Comunidad Andina, por lo que no se encuentra subordinado al ordenamiento interno o de origen internacional de sus miembros, por tanto, los tratados internacionales que celebren los países miembros, no vinculan a la comunidad, ni surten efecto directo en ella, sin perjuicio de la fuerza vinculante que tales instrumentos posean en las relaciones entre los países miembros y terceros países u organizaciones.

En ese sentido, corresponde ahora conceptualizar la normativa legal aplicable al caso, en ese sentido y tratándose que habría existido interés legítimo y el uso efectivo de la marca por parte de Sociedad Bulgari SPA dentro de un proceso de cancelación de registro de marcas; cabe señalar que, el art. 165 de la Decisión 486 establece: "La oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, cuando sin motivo justificado la marca no se hubiese utilizado en al menos uno de los Países Miembros, por su titular, por un licenciatario o por otra persona autorizada para ello durante los tres años consecutivos precedentes a la fecha en que se inicie la acción de cancelación. La cancelación de un registro por falta de uso de la marca también podrá solicitarse como defensa en un procedimiento de oposición interpuesta con base en la marca no usada.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, no podrá iniciarse la acción de cancelación antes de transcurridos tres años contados a partir de la fecha de notificación de la resolución que agote el procedimiento de registro de la marca respectiva en la vía administrativa.

Cuando la falta de uso de una marca sólo afectara a uno o a algunos de los productos o servicios para los cuales estuviese registrada la marca, se ordenará una reducción o limitación de la lista de los productos o servicios comprendidos en el registro de la marca, eliminando aquéllos respecto de los cuales la marca no se hubiese usado; para ello se tomará en cuenta la identidad o similitud de los productos o servicios (…)"; asimismo, de acuerdo al art. 166 de la citada Decisión se entiende que una marca se encuentra en uso cuando los productos o servicios que ella distingue han sido puestos en el comercio o están

disponibles en el mercado bajo esa marca, considerando la naturaleza de los productos o servicios y bajo las modalidades bajo las que se efectúa su comercialización en el mercado.

Continuando con la referida Decisión 486, cabe señalar que, en cuanto a la prueba y la carga de la misma, el art. 166 indica: "La carga de la prueba del uso de la marca corresponderá al titular del registro. El uso de la marca podrá demostrarse mediante facturas comerciales, documentos contables o certificaciones de auditoría que demuestren la regularidad y la cantidad de la comercialización de las mercancías identificadas con la marca, entre otros." (Sic).

Análisis al caso concreto.

1. Ausencia de interés legítimo

Efectuadas las precedentes aclaraciones y desarrollo normativo aplicable al presente caso, ingresando a considerar la problemática del proceso; cabe señalar previamente que, la cancelación por falta de uso de una marca es una figura que surge ante la existencia de marcas registradas, pero no usadas, que se convierten en una traba innecesaria para terceros que sí desean utilizar la marca efectivamente.

Asimismo, para determinar si una marca fue usada o no, se debe tomar en cuenta qué se entiende por uso de la marca; es así, que el concepto de uso de marca, se soporta en uno de los principios que inspira el derecho de marcas: el principio de uso real y efectivo de la marca en el mercado. Dicho principio consagra que una marca se encuentra en uso si los productos o servicios que ampara se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca y en las cantidades pertinentes de conformidad con su naturaleza y la forma de su comercialización.

El principio comentado se desprende del propio concepto de marca: el medio sensible que permite identificar o distinguir los diversos productos y servicios que se ofertan en el mercado. Hay una relación esencial entre el signo, el producto que identifica y la oferta de dicho producto en el mercado; es decir, no se puede pensar que una marca esté en uso sin que distinga productos o servicios en el mercado, esto es, sin que cumpla con su función distintiva.

Ahora bien, del primer párrafo del art. 165 de la Decisión 486 establece que, para que proceda la acción de cancelación por falta de uso, la ausencia de uso tiene que ser en los tres años consecutivos anteriores a la fecha que se inicie la acción de cancelación; es decir, significa que basta que el titular haya usado la marca en algún momento durante esos tres años para que no proceda la cancelación del registro por falta de uso.

Continuando con el análisis del presente caso, respecto a los presupuestos necesarios para activar la figura de la cancelación por no uso de la marca, se debe considerar que el interés legítimo se configura cuando el solicitante demuestra un interés en la cancelación de la marca respectiva, por tener la intención de registrar un signo idéntico o semejante no utilizado.

En ese sentido, en relación a la ausencia de interés legítimo de la solicitante de la cancelación del registro de marca, alegada por la firma demandante, el art. 165 de la Decisión 486 de la Comunidad Anida establece: "La oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, cuando sin motivo justificado la marca no se hubiese utilizado en al menos uno de los Países Miembros, por su titular, por un licenciatario o por otra persona autorizada para ello durante los tres años consecutivos precedentes a la

fecha en que se inicie la acción de cancelación. La cancelación de un registro por falta de uso de la marca también podrá solicitarse como defensa en un procedimiento de oposición, interpuestos con la base en la marca no usada." (sic), norma que muestra, que el solicitante deberá demostrar un interés en la cancelación de la marca, aspecto que trasunta en la simple intención de éste, para registrar un signo idéntico o semejante al no utilizado, para cuyo fin deberá darse inicio al trámite a solicitud de parte interesada, lo último evidenciado en una primera instancia.

Sin embargo, resulta necesario establecer que, la uniforme jurisprudencia sentada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina concluye en el Proceso 122-IP-2007 "El artículo 273 de la Decisión 486, establece que la "oficina nacional competente" a que se refiere el artículo 165 de la misma Decisión es el órgano administrativo encargado del registro de la Propiedad Industrial. Y en referencia a la legitimación para solicitar la cancelación del registro del signo, el Tribunal ha determinado que se extiende a los titulares de derechos subjetivos, pero igualmente a los interesados legítimos, por lo que se considera que puede accionar la acción de cancelación "la persona natural o jurídica que pretenda usar la marca registrada y no utilizada" (Proceso Nº 15-IP-99, Marca: "BELMONT", publicada en la Gaceta Oficial Nº 528, de 26 de enero de 2000), o aquella que solicite registrar un signo idéntico o semejante, confundible con la marca no utilizada.". De igual forma dentro del proceso 131-IP-2007 señalo: "De acuerdo a la Decisión 486, la oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de cualquier persona interesada. Por lo tanto, la legitimación para solicitar la cancelación por falta de uso hace necesario acreditar un interés legítimo o un derecho subjetivo, es decir, la persona interesada que pretenda accionar frente al acto administrativo de cancelación de registro, previamente deberá demostrar un interés tal que la procedencia de su intervención como parte procesal le produzca un beneficio de cualquier tipo a su favor, además, este interés para actuar, deberá ser actual, no eventual o potencial. Por lo tanto, para que opere la acción de cancelación de registro por falta de uso, el art. 165 exige la presencia de parte interesada, lo que según el Tribunal "significa que ésta ha de tener un derecho subjetivo o al menos un interés legítimo los que deberán ser acreditados, en la vía administrativa o en la vía judicial". (Proceso 149-IP-2006, publicado en la G.O.A.C. Nº 1452, de 10 de enero de 2007, marca: MINERVA (mixta), citando al Proceso 10-IP-97, publicado en G.O.A.C. 308, de 28 de noviembre de 1997, marca: COLSUBSIDIO). En resumen, se encuentra legitimada para accionar "la persona natural o jurídica que pretenda usar la marca registrada y no utilizada" (Proceso 15-IP-99, ya citado), así como la que pretenda registrar un signo idéntico o semejante, confundible con la marca no utilizada".

Cabe destacar que la norma andina establece que, la oficina nacional competente cancelará el registro de una marca a solicitud de persona interesada, ese contexto normativo ha sido interpretado por la jurisprudencia sentada por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, que ha señalado como exigencia, la legitimación del interesado en la cancelación de la marca, como parte esencial y complementaria a la intención de solicitar la cancelación de una marca, interés legítimo que deberá ser acreditado, en la vía administrativa o en la vía judicial; bajo este entendimiento, quien debe demostrar el legítimo interés para la cancelación, es el solicitante, sea estas persona natural o jurídica, quien demostrará su legítimo interés con actos y hechos tendientes a tal fin, ante cuya exigencia, de revisión de actuados administrativos (Fs. 1 a 7 del Anexo 1) éste Tribunal extraña la existencia de elementos tendientes a la demostración del legítimo interés de la solicitante Aleida Adams Ramírez, a través de su apoderado José Lorenzo Cabero Cabrera, mediante escrito de solicitud de cancelación de registro de marca por falta de uso de fecha de 26 de septiembre de 2014 (fs. 6

a 7 del Anexo 1), anexando únicamente poder de representación del apoderado, extrañándose los elementos que demuestren el legítimo interés de la solicitante, ausencia que evidencia que en la cancelación de registro de marca porque la interesada no demostró su legítimo interés, conforme a la exigencia de la norma andina, demostrándose una mera intención de la impetrante a través de su escrito de solicitud de fs. 6 a 7 del Anexo 1, no acompañada la demostración de interés legítimo y uso, para accionar la referida cancelación, aspecto que no fue debidamente compulsado por la instancia jerárquica, evidenciándose la ausencia de interés legítimo e intención de uso de la impetrante Aleida Adams Ramírez en la cancelación del registro de la marca BVLGARI erróneamente otorgado en vía administrativa, por lo que, tal aspecto deberá ser subsanado en la parte resolutiva del presente fallo.

2. Falta de suspensión del proceso de cancelación

Por último, respecto al cuestionamiento al SENAPI porque no dispuso la suspensión del proceso de cancelación porque al mismo tiempo se encontraba en sustanciación la demanda de infracción contra la actora de la cancelación; cabe señalar que, como acertadamente señaló el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, un “proceso de infracción” con otro de “acción de cancelación” aunque sean las mismas partes en ambos casos, no tienen vinculación alguna ni grado de dependencia, puesto que se trata de figuras jurídicas totalmente independientes, con su procedimiento y características particulares; puesto que, una acción por infracción de derechos busca precautelar los derechos de propiedad industrial y, en consecuencia, obtener de la autoridad nacional competente un pronunciamiento en el que se establezca o no la comisión de una infracción contra las marcas u otros signos que motivan la acción y, de ser el caso, la adopción de ciertas medidas para el efecto; y contrariamente, la acción de cancelación por falta de uso no existe infracción de marcas de terceros.

En ese sentido, corresponde precisar que, la presente demanda impugna la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 293/2015 de 31 de diciembre, que versa sobre un proceso de cancelación de registro marcario, accionado por persona natural, por supuesta falta de uso denominativo de marca, proceso administrativo en el cual, fue pretensión de la firma BULGARI SPA la suspensión del proceso de cancelación de registro, oponiendo a dicho proceso administrativo un proceso de infracción tramitado en esa instancia registral, bajo el número IF 00011-2014, a denuncia de la empresa de la empresa demandada en contra de Aleida Adams Ramírez, quien posteriormente accionó cancelación del registro de marca de la firma BULGARI SPA, evidenciándose que el proceso administrativo de cancelación de registro se circunscribe a determinar si evidentemente se probó la falta de uso del denominativo de marca, en cuyo esclarecimiento, los antecedentes infracciónales de la solicitante de cancelación, no son impedimento para efectuar su solicitud de cancelación del registro de marca, ante inexistencia de norma que lo prohíbe, en aplicación de los arts. 117.II, 118.I y 109.I de la Constitución Política del Estado y conforme lo establece la Interpretación Prejudicial 122-IP-2017 de 15 de diciembre, realizada para este proceso por el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (ver fs. 194 a 195 de obrados), no siendo evidente como consecuencia la acusación del demandante sobre este punto.

2. Valoración de la prueba

Referente a la valoración no adecuada de algunas de las pruebas presentadas por la firma Sociedad Bulgari SPA y falta de investigación de la verdad material en el presente proceso, a tal fin, corresponde precisar que la norma andina art. 167 de la Decisión 486 establece: “La carga de la prueba del uso de la marca corresponderá al titular del registro. El

uso de la marca podrá demostrarse mediante facturas comerciales, documentos contables o certificaciones de auditoría que demuestren la regularidad y la cantidad de la comercialización de las mercancías identificadas con la marca, entre otros." (Sic).

A cuyo entendimiento, para probar el uso efectivo de una marca, el titular debe acreditar con pruebas directas e indirectas que ofertó sus productos al mercado; es decir, que ofertó los productos de su marca a los consumidores, del mismo modo, debe asumirse que, así como los documentos contables y certificaciones de auditoría prueban el uso de la marca, acreditando la comercialización del producto, así también los contratos, comprobantes de pago, demuestran la existencia del uso, como también un establecimiento abierto al público, la publicidad a través de distintos medios (televisión, radio, prensa escrita, internet, redes sociales, folletería, etc.) como la oferta de contratar (mediante la remisión de cartas, correos electrónicos, etc.), prueban el uso de la marca en cuanto acreditan que el producto se encuentra disponible en el mercado bajo esa marca.

Por otra parte el art. 166 de la señalada Decisión 486, establece que, se entenderá que una marca se encuentra en uso cuando los productos que ella distingue, han sido puestos en el comercio o se encuentran disponibles en el mercado bajo esa marca, entendiéndose que la norma comunitaria reconoce la acreditación de uso de marca, el hecho de que el titular haya puesto a disposición del mercado los productos identificados con su marcar, lo cual no debe entenderse si dicha oferta tiene o no aceptación esperada por parte de los clientes o consumidores, bastando la disponibilidad ofertada al mercado.

En el señalado contexto, correspondía conforme a los parámetros del art. 165 de la Decisión 486, probar a la firma demandante sobre los puntos que acusa, que durante el periodo de 26 de septiembre de 2011 a 26 de septiembre de 2014, señalada empresa hizo uso del denominativo de marca, a cuyo efecto, la Resolución Administrativa Nº DGE/CANC/J-293/2015, efectúa una valoración detallada de la prueba, misma que demuestra que la instancia jerárquica efectuó una adecuada valoración de las pruebas presentadas por la firma Sociedad Bulgari SPA, efectuando una detallada fundamentación del porqué del rechazo de cada una de ellas, evidenciándose que la acusación del demandante no encuentra asidero en este punto de su demanda, hecho que muestra que la Resolución impugnada efectuó una adecuada valoración de la prueba, ajustada a derecho.

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinando el correcto o incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales basó su autoridad jerárquica, concluye que el SENAPI, al pronunciar la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 293/2015 de 31 de diciembre; interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa formulada por la firma Sociedad Bulgari SPA, impugnando la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 293/2015 de 31 de diciembre, deviene en probada, al haberse demostrado que la Resolución impugnada no consideró argumentos y fundamentos esenciales, sobre el interés legítimo del interesado en la cancelación del registro de la marca BVLGARI, que requirieron se adecamente analizados por la autoridad jerárquica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC-1975, 2.2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos

expuestos, declara PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 38 a 43, subsanada a fs. 52 y vta., DEJANDO SIN EFECTO la Resolución Administrativa DGE/CANC/J-Nº 293/2015 de 31 de diciembre, emitida por el SENAPI, y como consecuencia la Resolución Administrativa Nº 229/2015 de 16 de junio, emitida por la Dirección de Propiedad Industrial, por el cual se declaró probado el proceso de cancelación del registro de la marca “BVLGARI”.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa.

Sucre, 11 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

129

Ema María Alanoca Charca c/ Empresa COPYCLON.
Pago de beneficios sociales
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Nicolás Luís Jiménez Mendoza, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 352/2017 de 3 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 39 a 67, la respuesta de la entidad demandada de fs. 150 a 162, la réplica de fs. 165 a 175, la dúplica de fs. 178 a 179 vta., la diligencia de notificación al tercer interesado de fs. 144, el memorial de apersonamiento de Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, como entidad tercera interesada de fs. 185 a 187, el decreto de Autos de fs. 190, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

Nicolás Luís Jiménez Mendoza, se apersona a este Tribunal, argumentando que, de acuerdo a los principios del Derecho Penal, del Derecho Aduanero y la jurisprudencia sentada por el Tribunal Constitucional Plurinacional, el Tribunal Supremo de Justicia, las características de la contravención por contrabando, son idénticas que del delito de contrabando; señala que para la configuración y tipificación de todo delito y/o contravención de contrabando, deben existir cuatro elementos fundamentales e imprescindibles; la acción, la antijuridicidad, la imputabilidad y la culpabilidad, refuerza su argumento haciendo cita de parte de la Sentencia Constitucional N° S.C. 0161/2003-R de 14-02-03, argumenta que el delito de contrabando, así como la contravención aduanera por contrabando, exigen la concurrencia de la intención del agente, de la voluntad de incurrir en determinada conducta punible, la propia y real ejecución del hecho, que consiste en introducir o extraer mercancías en forma oculta o clandestina, eludiendo el control fiscal de las autoridades aduaneras, por vías y horas no habilitadas por la Aduana Nacional, sin la documentación exigida por ley, conducta que debe subsumirse a una tipificación legal.

Alega que, en el presente caso, no se hizo ningún tráfico de la mercancía sin la documentación exigida por ley; tampoco se ha omitido ningún requisito a la que esté sometida la mercancía. Por lo tanto, no existe relación con los hechos que se acusan; por tanto, no existe tipicidad, por imperio del art. 6. I, 6) de la Ley 2492; por otra parte, la mercancía si bien se encuentra nacionalizada conforme prescribe el art. 90 de la Ley 1990, no ha sido comercializada, porque se encuentra aún en depósitos aduaneros en condiciones de decomiso, en consecuencia, señala que, no existen elementos idóneos de convicción que configuren y tipifiquen la presunta contravención de contrabando de los 327 parlantes, materia de controversia; al haber sido la mercancía importada legalmente en su totalidad, por

vías habilitadas, bajo control fiscal de la Aduana Nacional, al amparo de todos los documentos soporte requeridos por ley, como se tiene expuesto, razón por la que, señala, las características que configuran y tipifican la contravención por contrabando, desde el momento que se pretende imponer sanciones o multas, pasan al campo del Derecho Penal Tributario, Derecho Penal Aduanero, del Derecho Administrativo Sancionador.

Consiguientemente, señala que, los principios del Derecho Penal son aplicables, a los procedimientos sancionadores, como el caso de análisis, y que ésos principios y normas constitucionales, fueron ignorados y/o soslayados a momento de pronunciarse la resolución de recurso jerárquico que se impugna; así como los arts. 71 al 78 de la Ley 2341; sin embargo, arguye que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, manifiesta que los principios del Derecho Penal y los Autos Supremos no son aplicables en el presente caso; por lo tanto, reitera que no existen elementos idóneos de convicción que configuren y tipifiquen la presunta contravención aduanera de contrabando, aduce que, tanto el delito como la contravención de contrabando, son intuito persona, en observancia de los arts. 13 y 20 del Código Penal, porque se debe tomar en cuenta, quienes son los que cometieron el error de hecho y de derecho al adherir los stickers (etiquetas) a los 327 parlantes, en forma errónea, y estos son los empleados de la casa proveedora y fabricante de china; pero no su persona, por lo cual, argumenta que la resolución jerárquica vulneró derechos y garantías, como son, al debido proceso, falta de fundamentación y motivación, principio de seguridad jurídicas, principio de legalidad, aduciendo que se ha violado el art. 6. I numeral 6) de la Ley N° 2492, así como los principios de taxatividad, tipicidad, lex-escripta y especificidad, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 352/2017 de 3 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, dejando sin efecto la Resolución de Recurso de Alzada ARI-LPZ/RA N° 0118/2017 de 20 de enero y la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC N° 1228/2016.

Respecto a custiones de fondo de su demanda, alega que tanto la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), como las instancias impugnatorias reconocen que en el momento del operativo se encontraba en el depósito la Sra. Norma Pilar Quino de Jiménez, quien hizo entrega de la Declaración Única de Importación DUI N° C-21668 de 19 de agosto de 2014, que señala como país de origen China, y en la mercancía verificada indica Made in USA; calificándose el hecho como supuesto ilícito de contrabando, señala que este hecho de haber entregado a los funcionarios de la Aduana y la Representante del Ministerio Público, en el momento del operativo, la DUI y sus documentos soporte debidamente legalizados y embalados debidamente en cartones, demuestran objetiva y materialmente la legal importación de la mercancía, y constituye una atenuante; que no fue considerada ni valorada por la ARIT ni la AGIT; aduce que, no existe razón valedera ni fundamento lógico jurídico, como importador haya pretendido hacer aparecer la mercancía como "Made in USA," cuando de acuerdo a la documentación legal de importación se señala con precisión, puntual y expresamente que estos parlantes son de origen chino, añade que todas las características técnicas de los parlantes, coinciden exactamente con lo declarado en la DUI, la DAV, la factura comercial, la lista de empaque, respectivamente, conforme prescribe el art. 183 de la Ley 1990; empero, solamente se observa los stickers adheridos a las cajas de los citados parlantes.

Manifiesta que, las pruebas documentales presentadas dentro del término de ley, ante la Administración Aduanera y en la etapa del recurso de alzada, reproducidas y ratificadas, tampoco fueron valoradas en debida forma y conforme a derecho por la ARIT ni la AGIT, reproduce un total de 13 pruebas, y señala que las instancias administrativas

vulneraron el debido proceso, el derecho de defensa, los principios de seguridad jurídica y de legalidad, establecidos en los arts. 115. II, 116. I, 119. II, 109, 178. I de la Constitución Política del Estado y art. 6. I. 6) de la Ley 2492, pues señala que no es suficiente que la ARIT y la AGIT, detallen y hagan simples referencias a las pruebas presentadas, y transcriban las disposiciones legales que regulan la materia; manifestando en las resoluciones de alzada y jerárquico, no son motivadas ni fundamentadas al señalar que la documentación presentada no ampara la mercancía, basados en un informe técnico emitido por un funcionario subalterno de la Aduana; sin valorarlas en su conjunto, manifiesta que, lo que importa es que las resoluciones tengan un sustento legal y estén fundamentadas y motivadas, para que las decisiones establezcan expresamente la esencialidad de uno u otro requisito determinado en una ley expresa, en observancia de la S.C.P. N° 0991/2015-S1, de 26-10-2015; y no así de supuestos o arbitrarias deducciones, basadas en informes técnicos y normas administrativas, vulnerando los arts. 81, 99. II y 211. I, III de la Ley N° 2492 y el art. 410. II de la CPE.

Petitorio

Con los fundamentos descritos, solicitó "la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0352/2017 de 3 de abril (..), dejando sin efecto legal la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA N° 0118/2017 de 20 de enero y la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC N° 1228/2016 de 29 de septiembre (..)"

RESPUESTA A LA DEMANDA

Que admitida la demanda mediante decreto de 16 de junio de 2017, cursante a fs. 70, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, apersonándose por escrito de fs. 150 a 162, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

Ratifica todos los fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 0352/2017 de 3 de abril, efectuando una pormenorizada relación de los antecedentes, atribuyendo a la demanda carencia de recursos argumentativos, observando pretenciones redundantes y reiterativas de la demanda, que efectúa observaciones al trabajo de la Administración Aduanera, alejándose del objeto de la demanda, por lo que señala el acto que dio origen a la demanda es carente de todo fundamento legal, negando que se haya vulnerado algún derecho del demandante, observando que los argumentos citados en la demanda no desvirtúan los fundamentos de la resolución impugnada, ampliando los fundamentos y motivaciones de la Resolución AGIT-RJ 0352/2017.

Petitorio

En mérito a lo expuesto solicitó "declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Nicolás Luís Jiménez Mendoza, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0352/2017 de 3 de abril de 2017."

Réplica y dúplica

Por decreto de 6 de septiembre de 2017, fs. 163 de obrados, se dispuso traslado, para que el demandante Nicolás Luís Jiménez Mendoza, haga uso de su derecho a réplica en el plazo de 10 días computables a partir de su notificación, misma que se hizo efectiva mediante escrito de 12 de octubre de 2017, en cuyo tenor el demandante ratifica los términos de su demanda.

Mediante decreto de 17 de octubre de 2017 de fs. 176, se corre traslado a la entidad demandada a efecto de que formule dúplica, la misma que es atendida mediante memorial de

14 de noviembre de 2017, en cuyo contenido la AGIT, con argumentos técnico legales responde los términos de la dúplica, decretándose el 31 de noviembre Autos para sentencia de fs. 190.

ANTECEDENTES DEL PROCESO

El Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0668/2015 de 30 de noviembre de 2015, refiere que el 27 de agosto de 2014, personal del COA se constituyó en el inmueble ubicado en la calle Manuel Iturri Nº 7630 del Departamento de La Paz y procedieron al secuestro de objetos relacionados al contrabando; en el lugar, hicieron conocer el motivo de su presencia a la responsable del inmueble Norma Pilar Quino de Jiménez, evidenciando como producto de la requisa, la existencia de mercancía consistente en: cajas de cartón conteniendo 327 unidades de parlantes, de procedencia extranjera y demás características a determinarse; la responsable, presentó la DUI C-21668, como descargo, que declara como país de origen: China, mientras que en el producto verificado señala "Made in USA", anormalidad ante la cual, presumiendo el ilícito de contrabando procedieron al comiso preventivo de la mercancía y posterior traslado a Recinto DAB, siendo el valor Total de Tributos Omitidos 20.167,95 UFV's.

Mediante memorial presentado el 21 de diciembre de 2015, ante la Administración Aduanera, Nicolás Luis Jiménez ofreció descargos al Acta de Intervención, adjuntando al efecto; la DUI C-21668 de 19 de agosto de 2014, DAV 14121445, factura comercial N° 079-1403046, packing list N° 079-1403046, B/L (M) 587635774, planilla de gastos portuarios N° 114148515, conocimiento de transporte internacional ELA-B1BWXD6, comprobante transferencia bancaria del Banco Mercantil, efectuada por Nicolás Luis Jiménez Mendoza a la cuenta N° 634306500838, por $us 11.170.- y el certificado de NINGBO Polinata Electronics CO., LTD. Con memorial presentado ante la Administración Aduanera el 28 de diciembre de 2015, el ahora demandante, adjuntó como prueba, la factura proforma N° TYF079140218-2 de 18 de diciembre de 2014, emitida por su proveedor NINGBO Polinata Electronics CO. LTD.; así como la traducción de la misma efectuada por la carrera de lingüística e idiomas de la Universidad Mayor de San Andrés.

La Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0010/2016 de 8 de enero de 2016, resolvió declarar probada la contravención aduanera por contrabando contra Nicolás Luis Jiménez Mendoza, en consecuencia el comiso definitivo de la mercancía correspondiente al Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0668/2015 de 30 de noviembre de 2015 y Cuadro de Valoración N° LAPLI-SPCC-V-0336/2015; fojas 202-211 de antecedentes administrativos.

Por memorial de 10 de marzo de 2016, Nicolás Luis Jiménez Mendoza, presentó como prueba de reciente obtención, 8 talones de etiquetas (Stickers), remitido por el proveedor NINGBO Polinata Electronics CO. LTD., para los 327 parlantes de equipos musicales (fs. 445 anexo 2); por ello, al no haberse considerado sus descargos y justificativos, el ahora demandante impugnó la indicada resolución sancionatoria mediante recurso de alzada; consecuentemente, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0353/2016, resolvió confirmar la citada resolución sancionatoria.

Contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0353/2016, Nicolás Luis Jiménez Mendoza interpuso recurso jerárquico, misma que mereció, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0775/2016 de 12 de julio, que resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZJRA 0353/2016 de 25 de abril de 2016, con reposición hasta el

vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC-0010/2016, a objeto de que la Administración Aduanera emita nueva resolución que cumpla las previsiones de los arts. 99, parágrafo II de la Ley N° 2492 y 19 del DS 27310, pronunciándose sobre todas las pruebas y argumentos de descargo presentados por el sujeto pasivo.

La segunda Resolución Sancionatoria en Contrabando N° LAPLI-SPCC-RC-1228/2016 de 28 de septiembre de 2016, resolvió declarar probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando contra Nicolás Luis Jiménez Mendoza, en consecuencia el comiso definitivo de la mercancía descrita en los ítems C01-1 al CQ8-1 del Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0668/2015; mediante memorial presentado el 24 de octubre de 2016, por el recurrente interponiendo recurso de alzada, que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0118/2017 de 20 de enero de 2017, la que confirmó la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° LAPLI SPCC-RC-1228/2016 de 28 de septiembre de 2016, emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional.

Contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0118/2017, Nicolás Luis Jiménez, interpuso recurso jerárquico, mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGI-RJ 0352/2017 de 3 de abril de 2017, confirmando la resolución de alzada impugnada y manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° LAPLI SPCC-RC-1228/2016 de 28 de septiembre de 2016, emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2. 2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si en el pronunciamiento de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 352/2017, se ha violado el art. 6. I numeral 6) de la Ley N° 2492, al no haber observado la correcta tipificación de la contravención, vulnerando los principios de taxatividad, tipicidad, lex-escripta y especificidad, el derecho al debido proceso, principio de legalidad, falta de fundamentación y motivación y principio de seguridad jurídica.

Análisis y fundamentos legales

La Constitución Política del Estado, art. 9. II, garantiza, la seguridad de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo el principio de seguridad jurídica se encuentra plasmado en nuestra constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; así también el Estado garantiza el derecho al debido proceso, y al derecho a la defensa conforme lo prevé el art. 115. II de la ya señalada Constitución; en ese contexto, la Sentencia Constitucional N° 1326/2010-R, de

20 de septiembre establece: “La jurisprudencia constitucional ha establecido, que la garantía del debido proceso comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió”.

En el contexto referido, y en aplicación del principio de congruencia procesal, una vez establecido que la presente demanda acusa la vulneración al debido proceso, falta de motivación y fundamentación respecto a la tipificación de un mismo hecho con dos tipificaciones diversas, así como la vulneración de principios y derechos acusados, solicitando bajo esos argumentos la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0352/2017 de 3 de abril, y como consecuencia se deje sin efecto legal la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC N° 1228/2016 de 29 de septiembre, la revisión de antecedentes administrativos advierte que, mediante memorial de fs. 15 a 31, Nicolás Luís Jiménez Mendoza, interpuso Recurso de Revocatoria en contra de la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC N° 1228/2016 de 28 de septiembre emitido por el Administrador de la Aduana Interior La Paz, que declaró probada la comisión de contravención aduanera de contrabando al amparo del art. 160, numeral 4 y art. 181 incisos b) y g); tipificando un mismo hecho con dos contravenciones de contrabando; ante cuyo hecho, el citado recurso de revocatoria, acusó el siguiente agravio: “Es de elemental conocimiento que no pueden existir dos contravenciones de contrabando, por un mismo y supuesto hecho, como errónea e ilegalmente se califica y tipifica en el acta de intervención, en la resolución sancionatoria; porque doctrinalmente, es un solo hecho por presunto delito y/o contravención, que por la configuración particular y forma de comisión, se excluyen entre sí y por tanto no pueden coexistir; y tienen el defecto de haberse calificado dos hechos como supuestas contravenciones de contrabando; (…).”

Este agravio interpuesto por el ahora demandante, es apartado del debate en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0118/2017, resolución que lejos de considerar el agravio y dar una respuesta al recurrente, soslaya el fondo del agravio señalando: “ (…) siendo imputable la misma, por haber incurrido su accionar en los incisos b) y g) del citado artículo, son aspectos que constatan que la autoridad aduanera, de manera correcta consideró los elementos a efectos de determinar la tipificación del acto, situación que denota la improcedencia de lo aseverado por el recurrente” (pag., 32 resolución de alzada, fs. 85 a 102 Anexo 1), de cuya cita se advierte que la ARIT La Paz, no efectúa ninguna motivación y fundamentación respecto a la subsunción de un mismo hecho con dos tipificaciones, por conductas contrarias como son el tráfico de mercancías y la tenencia, concluyendo que este actuar es correcto; acreditándose, conforme al inc. b) del art. 181 de la Ley N° 2492, como tráfico de mercancías, al tránsito o desplazamiento de medios de transporte, mercancías por algún tipo de camino o vía, dicho concepto puede hacer mención tanto a la acción del movimiento como a las consecuencias de dicha circulación, entendiendo

al desplazamiento de mercancías sin la documentación legal; empero, a contrario de ello, lo relacionado en el inc. g) del señalado art. 181, señala: "La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita" descripción de un hecho, referido a la tenencia, como la situación de tener o poseer una cosa (mercancías), evidenciándose consecuentemente que ambas situaciones son diversas y excluyentes una con otra, por tener un presupuesto legal diferente.

Pese a ello, se advierte que la resolución de alzada, no avizora que la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC N° 1228/2016 era ya un acto administrativo definitivo que debió subsumir el hecho en una tipificación precisa conforme a ley; sin embargo, corresponde precisar que, si bien es cierto que el Acta de Intervención Contravencional COARLPZ-C-0668/2015 de 30 de noviembre de 2015, se asimila a un auto inicial de sumario, es un acto administrativo inicial y eventual, que tipifica las posibles contravenciones sobre las cuales puede recaer la conducta del posible contraventor, abriéndose un periodo de prueba, para que éste formule los descargos, presentando las pruebas que hagan a su derecho, para posteriormente culminar -si hubiere lugar- con la emisión del acto administrativo definitivo, como lo es la resolución sancionatoria, acto en el cual la Administración Aduanera deberá subsumir la conducta en la descripción legal correspondiente; bajo el principio "nulum crimen sine praevia lege", evidenciándose consecuentemente que la ARIT La Paz, no dio una respuesta objetiva al agravio formulado por el ahora demandante, advirtiéndose que dicha instancia impugnatoria, tipifica más adelante el hecho solo en el inc. b) del art. 181 de la Ley N° 2492, apartándose del principio competencia y de congruencia procesal.

Asimismo, a fs. 123 a 142, se acredita que luego de notificación con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0118/2017, Nicolás Luis Jiménez Mendoza, interpone recurso jerárquico en contra de la señalada resolución, recurso (fs. 137 vta., del anexo 1), que concretiza nuevamente el mismo agravio, referente a la errónea tipificación acusada en recurso de alzada, ante cuyo tenor, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 352/2017 de 3 de abril, sin efectuar fundamentación ni motivación alguna pertinente al agravio, concluye que la conducta se adecuó correctamente a la tipificación y presupuestos descritos en los incisos b) y g) del mencionado art. 181, sin efectuar mayor fundamentación ni motivación.

En ese sentido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria realizando la compulsa de lo actuado en el caso de autos, no observa lo advertido por el recurrente, quien en su recurso jerárquico alegó vicios de nulidad y la vulneración del debido proceso, respecto a la existencia en la Resolución Sancionatoria en Contrabando LAPLI-SPCC-RC N° 1228/2016, de dos contravenciones de contrabando, por un mismo hecho, aspecto que no mereció análisis y una respuesta de la autoridad jerárquica, evidenciándose que dicha resolución sancionatoria carecía de los elementos que permitan evidenciar cuál fue el hecho o conducta ilícita, antijurídica y culpable, que se adecuaría al tipo de contrabando contravencional previsto en los incs. b) y g) del art. 181 de la Ley 2492, es decir, que la Administración Aduanera no realizó la subsunción de la conducta al tipo contravencional correspondiente, tampoco fundamentó de qué manera la mercancía observada fue introducida a territorio aduanero en forma clandestina y como se realizó el tráfico de mercancías sin documentación legal o infringiendo requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras, como tampoco advierte que la tenencia o comercialización de mercancías extranjeras no sometidas a un régimen aduanero que lo permita, es una conducta diversa a la anterior, aspecto que importa violación al principio del debido proceso, en su elemento

derecho a defensa por incongruencia omisiva en la que incurre la instancia jerárquica; concluyendo que la Administración Aduanera con su accionar, dejo de lado elementos esenciales que debe contener el acto administrativo conforme disponen los incs. b) y c) del art. 28 de la Ley N° 2341(LPA) aplicable en la materia, por mandato del numeral 1 del art. 74 de la Ley N° 2492 y art 99. II de la señalada ley, ocasionando un estado de indefensión en el sujeto pasivo, que afectó el debido proceso y por consiguiente al no contener los elementos esenciales correspondía a ese Tribunal administrativo anular obrados, hasta el vicio más antiguo, aspecto que no aconteció en la resolución impugnada.

Siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, determinado el correcto o incorrecto análisis y fundamento de derecho en la aplicación de la provisión normativa en sede administrativa, en las cuales basó la Administración Tributaria respetando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 352/2017, de 3 de abril, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0118/2017 y consecuentemente la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° LAPLI-SPCC-RC-1228/2016, evidenciando que en el pronunciamiento de esta resolución, interpretó y aplicó incorrectamente las normas legales citadas, advirtiéndose la vulneración al debido proceso, en sus elementos derecho a defensa, falta de motivación y fundamentación respecto a la tipificación de un mismo hecho con dos tipificaciones diversas, así como los principios de taxatividad, tipicidad, lex-escripta, especificidad y legalidad.

Consecuentemente, conforme a los fundamentos expuestos, evidenciada la vulneración al derecho a defensa y al debido proceso y principios del derecho sancionador, que afectan al demandante corresponde a este Tribunal anular actuados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° LAPLI-SPCC-RC-1228/2016 inclusive (fs. 1 anexo 1 de antecedentes), a fin de que la Administración Aduanera emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión; en cumplimiento del art. 99 .II y 181 inc.) b) o g) de la Ley Nº 2492 aplicables al caso en mérito del citado art. 74, numeral 2 de la Ley Nº 2492, a fin de no vulnerar los derechos que le asisten al demandante, consagrados en los arts. 115, parágrafo II de la Constitución Política del Estado (CPE) y 68, numeral 6 de la Ley Nº 2492.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2. 2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 39 a 67, presentada por Nicolás Luís Jiménez Mendoza, demandando la revocatoria de la resolución jerárquica impugnada, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se DEJA SIN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 352/2017, de 3 de abril, y como consecuencia la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° LAPLI-SPCC-RC-1228/2016 de 28 de septiembre de 2016, emitida por la Administración de Aduana Interior La Paz, de la Aduana Nacional, debiendo dicha instancia administrativa emitir un nuevo acto administrativo, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

130

René Antonio Rollano Vargas c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 59 a 70, interpuesta por René Antonio Rollano Vargas, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 1600/2015 de 8 de septiembre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la providencia de admisión de fs. 73, la contestación de fs. 105 a 108 vta.; apersonamiento del tercero interesado de fs. 114 a 118 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

II: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Fundamentos de la demanda y petitorio.

El demandante manifiesta que la Administración Aduanera (AA) interpuso Recurso Jerárquico sin capacidad legal, en virtud a que el Testimonio de Poder Nº 284/2015 de 19 de mayo de 2015 otorga un poder general y no expreso, como lo requiere el art. 198 inc. b) de la Ley Nº 2492 Código Tributario Boliviano (CTB); situación que ha sido objetada en instancia jerárquica, donde la AGIT de forma ilegal, desestimó esta observación e ingresó al análisis de los argumentos de la AA, vulnerando el debido proceso establecido en el art. 115 de la CPE al aplicar e interpretar incorrectamente el art. 98 (debió decir 198) de la Ley Nº 2492 CTB y aceptar un poder general, por lo que solicita se anule obrados hasta la admisión del recurso jerárquico por falta de capacidad legal o legitimación para su interposición.

Refiere que en virtud a que la Resolución Sancionatoria en Contrabando Nº AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012 adquirió ejecutoría el 25 de mayo del año 2012, la norma aplicable para su solicitud de prescripción es la Ley Nº 2492 CTB del año 2003, toda vez que las modificaciones realizadas por las Leyes Nº 291 y 317 en septiembre y diciembre del 2012 son posteriores al 26 de mayo de 2012, fecha que, como acertadamente reconoce la AGIT, marca el inicio del cómputo del término de la prescripción, resultando en consecuencia inaplicables al caso presente en mérito al art. 123 de la CPE.

Señala que la facultad para ejecutar sanciones por contravenciones prescribe en dos años, conforme dispone el art. 59 de la Ley Nº 2492 CTB, por lo que, al haber sido sancionado, conforme los artículos 160 y 181 de la Ley Nº 2492 CTB, por la contravención tributaria de contrabando el 2012, y habiendo transcurrido hasta la fecha más de dos años, la facultad de ejecutar la sanción por contravención tributaria se encuentra prescrita.

Efectuando una discriminación de los actos que hacen a las etapas de determinación y ejecución tributaria, sostiene que interpuso prescripción el 4 de febrero del 2015, dentro de la etapa de ejecución; empero la resolución jerárquica rechazó su solicitud, alegando que la

norma aplicable para la prescripción es el art. 59 de la Ley Nº 2492 CTB con las modificaciones de las Leyes Nº 291 y 317, siendo el plazo de prescripción para la ejecución de la sanción, de cinco y no de dos años, bajo el argumento de que la norma aplicable para la prescripción es la que se encuentra vigente al momento de su invocación, pese a que el art. 60 de la misma norma prevé claramente el momento de inicio del cómputo del término de la prescripción, siendo aplicable la normativa vigente al momento en que la resolución adquirió la calidad de título de ejecución tributaria, resultando incongruente la decisión asumida por la AGIT.

En respaldo de su posición cita los artículos 116 I. y 123 de la CPE, las Sentencias Constitucionales 0030/2015-S3 de 2 de febrero, 0015/2014-S2 de 10 de octubre, 1190/2014 de 10 de junio, 0663/2014 de 25 de marzo, 0562/2014 de 10 de marzo y 1963/2013 de 4 de noviembre, referidas a la retroactividad de la norma, y el Auto Supremo 432/2013 de 25 julio del Tribunal Supremo de Justicia.

Concluye señalando que al haber aplicado la AGIT el art. 59 de la Ley Nº 2492 CTB, con las modificaciones de las Leyes Nº 291 y 317 y rechazado el pedido de prescripción, ha vulnerado el derecho constitucional del debido proceso, establecido en el art. 115 de la C.P.E.

Petitorio

Solicita se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 1600/2015 de 8 de septiembre, consecuentemente, se anule obrados hasta la admisión del Recurso Jerárquico, o en su defecto, se confirme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0506/2015 de 15 de junio, que determina la prescripción de ejecutar la sanción por contravención tributaria.

2.- Contestación a la demanda y petitorio.

Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestó negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

Refiere que en antecedentes se evidencia que la AA presentó Recurso Jerárquico acompañando el Testimonio de Poder Nº 284/2015, en el cual la Gerente Regional Cochabamba de la Aduana Nacional otorga poder, entre otros, a Diego Manuel Soria Guerrero, quien presentó el Recurso Jerárquico, facultándole a: “formular demandas, responder a las mismas, interponer recursos (…) en todos los casos que afecten intereses de la Aduana Nacional con Recursos de Alzada y/o Recursos Jerárquicos (…)”, en ese sentido, advierte que la presentación del Recurso Jerárquico cumplió con el requisito establecido en el inc. b) del art. 198 del CTB.

Respecto a la prescripción, aclara primeramente que, de acuerdo a la teoría de los derechos adquiridos, el derecho no perfeccionado es susceptible de afectación por una modificación legal, por lo que a estar vigentes las Leyes Nº 291 y 317 que modificaron la Ley Nº 2492 CTB su aplicación es imperativa.

En este sentido, señala que para que la Administración Aduanera la facultad para ejecutar el cobro de la sanción, considerando los artículos 154 IV. y 59 III. de la Ley Nº 2492 CTB, con las modificaciones introducidas por las Leyes Nº 291 y 317, prescribe a los cinco (5) años, iniciándose su computo desde el momento que adquiere la calidad de Título de Ejecución Tributaria, situación que en el presente caso acontece el 26 de mayo de 2012, por

cuanto la Resolución Sancionatoria notificada el 5 de abril de 2012, no fue impugnada dentro del plazo de 20 días.

De lo anterior, concluye que la facultad de ejecución de la AA, no está prescrita, no correspondiendo a esa instancia el análisis de constitucionalidad de las leyes vigentes; reiterando que los argumentos de la demanda no desvirtúan los fundamentos de la Resolución Jerárquica, no pudiendo suplirse la carencia de carga argumentativa, por ser deber del demandante demostrar la errada interpretación de hechos o normas en que incurrió la autoridad administrativa.

Por último, señala que los argumentos del demandante no demuestran ni establece de forma indudable, una errada interpretación de la AGIT, limitándose el demandante a realizar afirmaciones por demás generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por las cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la AGIT; por lo que no se puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante del presente proceso.

Petitorio

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda Contenciosa Administrativa y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 1600/2015 de 8 de septiembre.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

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

1. Mediante Acta de Intervención Contravencional AN-GRCBA-CBBCI-AI 0016/11 de 27 de septiembre de 2011, la AA dio inicio al proceso por la presunta comisión de contrabando contravencional contra de José Plata y la empresa de transporte Trans Uwaldo.

2. Posteriormente, la AA emitió y notificó la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBI 0346/2012 de 5 de abril de 2012, declarando probado el Contrabando Contravencional atribuido a José Plata y TRANS UWALDO, sancionándoles con una multa de 47.653,26 UFV, en sustitución al comiso del medio de transporte, correspondiente al 50% del valor de la mercancía.

3. El 29 de enero de 2013, la AA emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria AN-GRC-UL-ET-PIET-002/2013, anunciando a José Peralta y a la empresa, el inicio de la ejecución tributaria de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI-0346/2012 de 5 de abril de 2012.

4. El 4 de febrero de 2015, René Antonio Rollano Vargas, en su condición de actual propietario del medio de transporte sancionado, opuso prescripción de la ejecución de sanción por contravención tributaria.

5. En respuesta a la solicitud de prescripción, la AA emitió el Auto Administrativo AN-GRCGR-SET Nº 008/2015 de 2 de marzo de 2015, declarando improbada la excepción de prescripción interpuesta contra la ejecución tributaria y dispuso su prosecución.

6. Interpuesto el Recurso de Alzada contra el referido Auto Administrativo, fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0506/2015 de 15 de junio, que revocó totalmente el Auto Administrativo AN-GRCGR-SET Nº 008/2015 y en consecuencia declaró prescrita la sanción impuesta al medio de transporte. Ante esta determinación, la

Administración Aduanera interpuso Recurso Jerárquico, que dio lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2015 de 8 de septiembre, que, a su vez, resolvió revocar totalmente la Resolución de Alzada, y en consecuencia, mantener firme y subsistente la facultad de ejecución tributaria de la Administración Aduanera.

7. Tramitada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por René Antonio Rollano contra la Resolución Jerárquica, esta sala emitió la Sentencia Nº 117/2016 de 5 de diciembre, que a su vez, fue objeto de la Acción de Amparo Constitucional presentada por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, dando lugar a la Sentencia Constitucional Plurinacional 1036/2017-S1, que resolvió dejar sin efecto la Sentencia Nº 117/2016 e instruyó la emisión de una nueva debidamente fundamentada.

IV. 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, radica en determinar:

1.- Si el Testimonio de Poder Nº 284/2015 de 19 de mayo de 2015, cumple con la previsión del art. 198 inc. b) de la Ley Nº 2492 CTB, facultando al representante de la Administración Aduanera para la interposición del Recurso Jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2.- Si la facultad de la Administración Aduanera para ejecutar la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria Nº AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012 se encuentra prescrita.

V. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO Y ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2.2 y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

Establecidos los aspectos controvertidos y revisados los antecedentes del proceso, se ingresa al análisis de las problemáticas traídas a colación, indicando lo siguiente:

1. Con referencia a la validez del Testimonio de Poder Nº 284/2015 de 19 de mayo de 2015, presentado por la Administración Aduanera y que respaldaría la facultad de su representante para la interposición del Recurso Jerárquico, debemos referirnos al invocado art. 198 I. inc. b) de la Ley Nº 2492 CTB, que prevé: “I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener: (…)b) Nombre o razón social y domicilio del recurrente o de su representante legal con mandato legal expreso, acompañando el poder de representación que corresponda conforme a Ley y los documentos respaldatorios de la personería del recurrente.”

En el caso de autos, de la revisión de antecedentes se tiene que la AA al momento de interponer su Recurso Jerárquico adjuntó al mismo el Testimonio de Poder Nº 284/2015 de 19

de mayo de 2015, en el cual Dirzey Rosario Vargas Amurrio en su condición de Gerente Regional de la ANB otorga Poder Amplio, Bastante y Suficiente a favor de Diego Manuel Soria Guerrero, entre otros, para que en nombre de dicha institución la represente, encontrándose expresamente señaladas las facultades: "para que se apersonen ante la autoridad regional y/o general de impugnación tributaria en los distritos judiciales de Cochabamba y sucre, en todos los casos que afecten los intereses de la aduana nacional con recursos de alzada y/o recursos jerárquicos. (…) más poder para interponer recurso jerárquico ante instancias superiores, y ante todas las instancias superiores correspondientes".

En virtud a lo expuesto, se tiene que el referido Testimonio de Poder cumple con el requisito señalado en el art. 198 I. inc. b) de la Ley N° 2492 CTB, toda vez que de manera explícita establece la facultad que asiste a los apoderados para su intervención en los Recursos de Alzada y Jerárquicos que afecten los intereses de la Aduana Nacional, consiguientemente resulta evidente que el abogado Diego Manuel Soria Guerrero, de forma oportuna, ostentaba la facultad de interponer el referido Recurso Jerárquico en representación de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, no existiendo la falta de capacidad del recurrente, reclamada por el demandante.

2. A efecto de analizar si en este caso se consolidó la prescripción de la facultad de la AA de ejecutar la sanción establecida en la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-CBBCI-0346/2012, corresponde realizar las siguientes consideraciones de orden legal, doctrinal y jurisprudencial.

El término "prescripción" en el ámbito del Derecho, comprende la acepción de prescripción extintiva o liberatoria, que se produce a consecuencia de la inacción del acreedor en el plazo establecido por ley, teniendo como efecto privar al acreedor del derecho de exigir judicialmente al deudor el cumplimiento de la obligación, esto, con el objeto de otorgar seguridad jurídica al obligado, pues se dirige a evitar situaciones indefinidas de pendencia en el ejercicio de derechos, de modo tal que los individuos conozcan en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones.

En el ámbito tributario, el instituto de la prescripción, pese a estar inserto en la Sección VII "Formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas", de la Ley Nº 2492 CTB, no constituye en sí un medio de extinción de la obligación tributaria, sino que se erige como una limitación para la Administración Tributaria o Aduanera, en el ejercicio de sus facultades de verificación, control, fiscalización, sanción, ejecución, etc., contra del sujeto pasivo.

A este efecto, el art. 59-III. de la Ley Nº 2492 CTB, en su texto original, dispone: "III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años."; y por su parte el art. 60 – III. del mismo cuerpo legal, referido al cómputo del término de la prescripción, prevé: "III. En el supuesto del parágrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria."; encontrándose vigentes estas disposiciones, hasta su modificación en la gestión 2012 por las Leyes Nº 291 y 317.

Ahora bien, el art. 123 de la CPE, en relación a la irretroactividad de la norma, dispone: "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."; precepto constitucional concordante con la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, que en su art. 5, señala que: "La ley sólo tiene derecho a prohibir los actos perjudiciales para la sociedad. Nada que no esté prohibido por la ley puede ser impedido, y nadie puede ser constreñido a hacer algo que ésta no ordena", y con el art. 11 de la Declaración de Derechos Humanos, indica que: "Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional".

En este entendido, resulta pertinente considerar además en este análisis, el principio de favorabilidad reconocido constitucionalmente en el art. 116 de la CPE, que establece "I. Se garantiza la presunción de inocencia. Durante el proceso, en caso duda sobre la norma aplicable, regirá la más favorable al imputado o procesado.", aplicable también al ámbito punitivo administrativo, como una excepción al principio de irretroactividad de la Ley señalado en el art. 123 de la CPE, solo cuando la nueva Ley beneficie al sujeto sobre el que deba ser aplicada, excepción que en el ámbito tributario que nos ocupa, se trasluce en el art. 150 de la Ley Nº 2492 CTB, que a su vez prevé: "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.".

A su vez, el Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sentencia Constitucional Plurinacional 1169/2016–S3 de 26 de octubre, en relación a plazo de prescripción y su forma de aplicación en el tiempo interpretó que: "Sobre la forma en que debe computarse el plazo de prescripción de acuerdo a la doctrina, por regla general es a partir del momento en que objetivamente la pretensión puede ejercitarse, así por ejemplo el art. 1493 del Código Civil (CC), establece que: "La prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo"; criterio objetivo que también se encuentra expresado en el art. 60 del CTB que dispone bajo un criterio objetivo el momento en el que se inicia el cómputo del plazo para la prescripción.

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

establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable."

De lo anterior se tiene que la irretroactividad de la norma en general parte del principio de legalidad, no siendo posible pedir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia en el momento del hecho o acto procesado, intelecto que va relacionado con la Teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializando así el principio de seguridad jurídica.

En ese contexto normativo y jurisprudencial, los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables a los procesos administrativos sancionadores tributarios, para cuya tramitación y posterior ejecución se debe procurar que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

A partir de los criterios expuestos, corresponde analizar en el caso de autos, conforme a las atribuciones de control de legalidad de éste Tribunal, en mérito a la demanda planteada y los datos del proceso, la controversia expuesta por el particular, cuando señala que la facultad de la AA para ejecutar la sanción se encuentra prescrita y que la AGIT habría efectuado un erróneo computo del término de prescripción considerando las modificaciones efectuado por las Leyes 291 y 317 al CTB, cuando correspondía aplicar las previsiones originales de la Ley N° 2492 CTB.

De antecedentes se tiene que la AA, notificó en secretaría la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012, en fecha 30 de mayo de 2012, misma que, transcurridos los plazos de quince (15) días para la interposición del contencioso tributario y veinte (20) días para la interposición del recurso de alzada, no fue impugnada por ninguna de estas vías, habiendo adquirido firmeza al día siguiente de vencidos los referidos plazos, esto es, el 20 de junio de 2012, fecha en la que además adquirió la calidad de Título de Ejecución Tributaria.

En este entendido, al haber adquirido la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012, la calidad de Título de Ejecución Tributaria el 20 de junio de 2012, momento a partir del cual la AA pudo ejercer su facultad de ejecutar la sanción por contravención y que marca el inicio del cómputo del término de la prescripción, corresponde, en mérito a los artículos 123 de la CPE y 150 de la Ley Nº 2492 CTB, la aplicación de la ley vigente al momento de ocurridos estos hechos, esto es, las disposiciones originales de los artículos los arts. 59 y 60 de la Ley Nº 2492 CTB, siendo incorrecta la conclusión a la que arribó la AGIT cuando manifiesta que en el presente caso corresponde aplicar las modificaciones a la Ley Nº 2492 CTB, realizadas por las Leyes Nº 291 y 317.

Ahora bien, efectuando el cómputo del término de la prescripción, conforme los parámetros previstos en el art. 60 III. de la Ley Nº 2492 CTB, tenemos que el término de prescripción de dos años para la facultad de ejecutar sanciones administrativas inició el 20 de junio de 2012, transcurriendo ininterrumpidamente, al no haberse alegado causales de suspensión o interrupción, hasta su conclusión el 20 de junio de 2014, sin que hasta esa fecha la AA hubiese logrado el cobro de la referida sanción, consiguientemente, la facultad de la AA para ejecutar la sanción administrativa prevista en la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012 prescribió en esta última fecha.

Conforme a ello, resulta evidente que al 4 de febrero de 2015, cuando Rene Antonio Rollano Vargas, en su condición de actual propietario del medio de transporte sancionado, opuso prescripción de la ejecución de sanción por contravención tributaria, la facultad de la AA para ejecutar la sanción prevista en la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012, ya se encontraba prescrita; siendo en consecuencia incorrecto, el cómputo del término de la prescripción efectuado por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico, quien sin mayor fundamento tomo como fecha de inicio para el cómputo el 26 de mayo de 2012, pretendiendo aplicar las modificaciones de las Leyes 291 y 317 a la Ley N° 2492 CTB y computar cinco años para la prescripción, cuando conforme se tiene expuesto, esta normativa no resulta aplicable al caso de autos por no encontrarse vigente al inicio del cómputo de la prescripción.

En atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante son evidentes, habiendo incurrido la AGIT en errónea interpretación y aplicación de la normativa tributaria y constitucional, generando con ello lesión de derechos, ya que el instituto de la prescripción tiene como objeto otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, de modo tal que los individuos puedan conocer en cada momento cuáles son sus derechos y sus obligaciones; correspondiendo dejar establecido que la prescripción declarada en el presente caso alcanza a la acción o facultad de la AA para ejecutar la sanción por contravención dispuesta en la Resolución Sancionatoria N° AN-GRCGR-CBBCI 0346/2012, en virtud a la inacción o negligencia de la AA en la ejecución dentro de los términos previstos por ley.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: PROBADA EN PARTE la demanda contenciosa administrativa de fs. 59 a 70, interpuesta por René Antonio Rollano Vargas, en su mérito revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1600/2015 de 8 de septiembre, emitida por la AGIT, quedando firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0506/2015 de 15 de junio.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención. Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

131

PETROSUR S.R.L. c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS: La demanda contenciosa-administrativa y memorial de subsanación de fs. 2 a 20 y fs. 46, respectivamente, presentados por PETROSUR S.R.L. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 46, la contestación de fs. 127 a 136, el apersonamiento del tercer interesado de fs. 142 a 145 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de la demanda.

El demandante manifiesta que dentro del plazo otorgado a partir de su notificación con la Orden de Verificación Externa Nº 0013OVE02307, presentó en originales y copias la documentación solicitada a la Administración Tributaria (AT), tras cuyo contraste por la funcionaria encargada, conforme consta en el acta de recepción de documentación, le fueron devueltos los originales quedándose las copias en poder de la AT, prosiguiendo el proceso de fiscalización hasta la emisión y notificación de la Vista de Cargo CITE:SIN/GGSCZ/DF/PD/VC/00717/2014, contra la cual también presentó descargos, siendo posteriormente notificado con el Auto Motivado Nº 25-000266-15, que dispuso anular obrados hasta la notificación con la Orden de Verificación, recomendando su reimpresión y nueva notificación. Interpuesto el Recurso de Alzada contra el referido Auto Motivado, fue resuelto anulando obrados con reposición hasta el Auto de Admisión del recurso, inclusive, por ser un acto no impugnable; resolución confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015.

I.1. Fundamentos de la demanda.

Sostiene que la AT de forma arbitraria y sin fundamento alguno, vulnerando sus derechos constitucionales al debido proceso, seguridad jurídica, congruencia y el principio constitucional non bis in ídem, mediante Auto Motivado, anuló obrados de oficio, sin observar las normas que rigen el proceso de verificación ni considerar que oportunamente entregó la documentación requerida; pretendiendo iniciar un nuevo procedimiento sin respetar su derecho a la defensa, toda vez que sin motivo dispuso la anulación, después de transcurrido incluso el plazo de presentación de descargos contra la Vista de Cargo, argumentando que no se hizo referencia a un proveído, que nunca le fue notificado, donde explicaría que “erróneamente se colocó que fue cotejada con la original, cuando en ningún momento presento la documentación original”.

Refiere que la AT no debió anular el procedimiento de forma unilateral, debiendo probarse la nulidad en proceso imparcial, por cuanto habiendo presentado sus originales oportunamente, no es su error que los funcionarios de la AT se equivocasen en su análisis o no hubiesen considerado sus descargos. Invocando el art. 36 de la Ley Nº 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), señala que un acto solo es anulable cuando carece de requisitos formales para alcanzar su fin o cause indefensión a los administrados, empero, bajo el principio de preclusión, debe proseguirse con el procedimiento iniciado donde se han presentado y cotejado los descargos originales, y no anular el procedimiento por capricho de una de las partes, correspondiendo, en todo caso anular el proceso pero no hasta la notificación de la Orden de Verificación.

Señala que la anulación dispuesta no se adecúa a las causales previstas en los artículos 35 y 36 de la Ley Nº 2341 LPA, constituyéndose en una infracción a la norma, por no señalar los vicios procedimentales en que se hubiese incurrido con la notificación y presentación de documentos, generándole además un perjuicio enorme toda vez que solo se busca encubrir el tiempo abundante transcurrido en el proceso para evitar su defensa, además de desconocer la documentación presentada, transgrediendo el principio non bis in ídem y pretendiendo sanear la mora del procesal atribuyéndole la culpa a su empresa, pues ante el nuevo requerimiento de la AT, señaló que ya entregó con anterioridad la documentación solicitada, aspecto que no ha sido considerado por la AT quien le ha sancionado por incumplimiento a deberes formales, resultándole incomprensible que se disponga la nulidad actual y no así cuando se emitió el Proveído en el que señalaron que no se presentó los originales, no debiendo esperar todo ese tiempo para hacerlo.

Refiere que la ARIT y AGIT, otorgaron la razón a la AT, al resolver anular obrados hasta el auto de admisión y rechazar el recurso de alzada interpuesto contra el Auto Motivado Nº 25-000266-18, por ser un acto no impugnable, habiendo aplicado erróneamente la norma, por cuanto el art. 4 de la Ley Nº 2492 CTB (debió decir Ley Nº 3092) aclara que el recurso de alzada será admisible también contra todo acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria, sin embargo, las referidas autoridades se limitaron a señalar que el Auto no es un acto definitivo sin explicar el porqué de sus consideraciones, y en el afán de justificar la arbitraria decisión de la AT, le negaron el derecho a la defensa al aplicar su propio lineamiento sobre qué constituye un acto definitivo, sin considerar lo dispuesto por la norma, conforme se evidencia en la página 18 de la resolución de alzada donde se cita doctrina que pertenece a la legislación argentina y no boliviana, no estando cabalmente interpretada pues en esa legislación se consideran también los actos jurídicos asimilables a él.

Conforme el ordenamiento jurídico boliviano, refiere que debe comprenderse al acto administrativo a partir del art. 27 de la Ley Nº 2341 LPA y lo establecido, en cuanto a su definición y características, en la Sentencia Constitucional Nº 107/2003 de 10 de noviembre y la Sentencia Constitucional Plurinacional Nº 249/2012 de 29 de mayo. Asimismo, a partir de la clasificación doctrinal de los actos administrativos de mero trámite y definitivos y el art. 56 Ley Nº 2341 LPA, concluye que los actos administrativos susceptibles de impugnación, son los definitivos y los equivalentes o asimilables, estos últimos porque pese a que no resuelven el fondo, impiden totalmente la tramitación del problema de fondo; debiendo verificarse si tienen incidencia directa en la ejecutividad del acto administrativo definitivo o no, pues si así fuera el acto será impugnable en sede administrativa pero junto con el acto administrativo definitivo, en cambio para los actos de mero trámite no se habilita la impugnación.

En virtud a los criterios precedentes, determina que el Auto Motivado 25-00266-15, es un acto constitutivo porque modifica o extingue una relación jurídica, pues al anular obrados incluso hasta antes de la notificación con la Orden de Verificación, conforme al art. 104 de la Ley Nº 2492 CTB, pone fin a una actuación administrativa, causándole indefensión, más aún cuando en su oportunidad ya presentó la documentación requerida conforme al acta de recepción.

Reitera que la anulación no se adecua a las causales del art. 36 de la Ley Nº 2341LPA, ni justifica cómo la reimpresión de las Órdenes de Verificación y la presentación de documentación ocasionan indefensión, observando además que en la resolución de alzada se confunde a la anulabilidad con la convalidación y saneamiento, cuando este acto no implica convalidación sino el fin de una actuación administrativa de forma encubierta, pues la reimpresión de las órdenes de verificación y su notificación marcan el inicio de un nuevo proceso de fiscalización; asimismo la reimpresión de las órdenes de verificación, tampoco implican saneamiento procesal para rectificar errores cometidos y menos cumplen con las causales establecidas en los artículos 36 y 37 de la Ley Nº 2341 LPA, más al contrario existe error de su parte al señalar que se presentaron copias simples, sin reconocer que estas habían sido cotejadas conforme registra el acta de recepción, siendo estos actuados posteriores los que generan indefensión y son susceptibles de nulidad; consecuentemente, el auto impugnado se consolida en una resolución definitiva porque modifica una situación jurídica e implica el inicio de una nueva fiscalización.

Alega que conforme lo dispuesto en el art. 195 de la Ley Nº 2492 CTB y 57 de la Ley Nº 2341 LPA, no proceden recursos contra actos de carácter preparatorio o de mero trámite, salvo que se traten de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión, lo que ocurre en el caso de autos, pues existe imposibilidad de continuar el procedimiento ya que se iniciaría uno nuevo con la notificación de las ordenes de verificación. A partir de ello concluye que en ambos casos es aplicable el art. 27 y 4 inc. b) de la Ley Nº 2341 LPA, por lo que la anulación de obrados e incluso el rechazo del recurso de alzada vulneran sus derechos protegido en el art. 115 de la Constitución Política del Estado, pues el Auto Motivado Nº 25-00266-15 es un acto administrativo definitivo encubierto y en consecuencia es impugnable, pues la anulación hasta la notificación de la Orden de Verificación y la reimpresión de dicha orden, no se justifica en las causales de anulabilidad previstas en el procedimiento administrativo, conllevando este acto definitivo unilateral la afectación a su derecho a un proceso justo, al debido proceso, seguridad jurídica efectiva, igualdad, tutela judicial, derecho a la defensa en congruencia con el principio constitucional de non bis in ídem.

Cita y transcribe, la Sentencia Constitucional 0358/2010-R de 22 de junio, referida al debido proceso como derecho fundamental y garantía jurisdiccional, agregando que el rechazo de la Autoridad de Impugnación Tributaria restringe su derecho a la igualdad e impugnación, coartando el acceso a la justicia y una tutela judicial efectiva, evitando que sus derechos sean protegidos efectivamente como lo dispone el art. 115. I de la CPE y lo ha entendido la Sentencia Constitucional 1388/2010-R de 21 de septiembre, siendo parte del debido proceso el derecho a obtener una respuesta fundada y oportuna, lo que no aconteció en el presente caso.

Por último, acusa la vulneración del art. 180 de la CPE y del Principio Non bis in ídem previsto en el art. 117 inc. II de la CPE y desarrollado en la Sentencia Constitucional 1564/2011-R, relacionado además con los principios de proporcionalidad, seguridad jurídica y

cosa juzgada, pues prohíbe el desarrollo de dos o más procesos y la aplicación de dos o más sanciones.

I.2. Petitorio.

Solicita se declare probada la demanda, y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 que confirma la Resolución de Alzada, debiendo pronunciarse nueva resolución que resuelva el recurso interpuesto.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 26 de septiembre de 2016, cursante de fs. 127 a 136, argumentando lo siguiente:

Señala que el demandante expresa argumentos generales y subjetivos, que pretenden la verificación y análisis de argumentos ya resueltos por la AIT, demostrando con ello el incumplimiento de los requisitos indispensables para su interposición establecidos en el art. 327 num. 5), 6) y 7) del Código de Procedimiento Civil; pese a que tiene la carga procesal de demostrar la violación expresa, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley en que se hubiese incurrido, se limita a exponer antecedentes y normas, sin señalar los motivos técnico jurídicos que respalden su demanda, resultando insuficiente, imprecisa y carente de relevancia jurídica por no fundamentar los agravios sufridos.

Tras realizar una exposición suscinta de los antecedentes administrativos, aclara que todos los actos que emanan de la AT en un proceso son actos administrativos, empero se consideran definitivos solo aquellos que dan fin al proceso o solicitud, siendo actos administrativos previos y/o de mero trámite los que forman parte de los pasos procedimentales para llegar a la decisión final o cuando tienden a redireccionar y/o subsanar algún defecto advertido en el mismo, aspecto que es mal interpretado por el demandante, pues un proceso de determinación se encuentra conformado por un conjunto de actuados siendo los principales la Orden de Verificación, Vista de Cargo y Resolución Determinativa, pero emergen otros en el transcurso de su trámite con características particulares en cada caso que coadyuvan a la prosecución del proceso, pero que no concluyen el proceso, de donde se tiene que el Auto Motivado Nº 25-000266-15 de 25 de febrero, se constituye en un acto administrativo que surge de las características y/o hechos sucedidos en el caso en particular, en el que se suscitó duda en la presentación de documentación original, dando lugar a que el ente fiscal, con el objeto de susbsanar dicho vicio, decida anular el proceso de determinación, sin que tal anulación de lugar a la conclusión del mismo como mal entiende el sujeto pasivo, cuando considera que el anular obrados hasta la orden de verificación daría lugar a un nuevo proceso, más aun cuando se ordena su reimpresión a efecto de que no se emita una nueva orden de verificación con diferente alcance, en resguardo a la seguridad jurídica y derecho a la defensa que tiene el sujeto pasivo.

De lo anterior, concluye que no corresponden los argumentos de la demanda, pues con la nulidad se precauteló el derecho a la defensa del ahora demandante, comunicándole además una decisión del ente fiscal que repercute en el proceso de determinación pero que no concluye el mismo, por lo que no puede considerarse un acto administrativo con carácter definitivo o equivalente, que sea recurrible, no encontrándose alcanzado por lo dispuesto en el art. 4 núm. 4) de la Ley Nº 3092.

Aclara que no corresponde invocar la Ley Nº 2341, toda vez que los actos impugnables se encuentran claramente definidos en el CTB, no existiendo vacío legal que

amerite su aplicación supletoria, evidenciándose que el Auto Motivado 25-000266-15 no da fin al proceso de determinación sino que es un acto administrativo que subsana un defecto de forma en cuanto a la recepción de documentos, tampoco determina la imposibilidad de proseguir el proceso de determinación ni causa indefensión al Sujeto Pasivo, puesto que la anulación fue incluso solicitada por el propio sujeto pasivo en su memorial de descargo a la Vista de Cargo y en consideración a que la presentación en originales de la documentación requerida determina uno de los reparos, otorga la posibilidad de presentar de forma cierta e indudable las facturas observadas y la documentación de respaldo en originales en resguardo a su derecho.

Resaltando que el art. 195 – II. de la Ley Nº 2492 CTB, dispone que el recurso de alzada no es admisible contra "otras actuaciones administrativas previas", afirma que el Auto Motivado impugnado no se adecúa a los actos administrativos que puede ser impugnados de acuerdo a los artículos 143 de la Ley Nº 2492 y 4 de la Ley Nº 3092, por no ser un acto definitivo que finalice el proceso de determinación, sino un acto o medida interna que subsana un defecto de forma, pues con lo dispuesto proseguirá el proceso determinación con la posibilidad de que el sujeto pasivo pueda presentar las pruebas que crea convenientes, en resguardo del debido proceso y seguridad jurídica; resolver lo contrario podría generar lineamiento contrarios al principio de legalidad, seguridad jurídica y afectación al debido proceso, abriendo la posibilidad de impugnar todos los actos administrativos intermedios generando dilaciones contrarias a derecho.

En cuanto al argumento del demandante, referido a la vulneración del principio constitucional Non bis in ídem, refiere que al tratarse de un argumento nuevo que no fue reclamado ante la AIT, no corresponde su consideración, por cuanto no puede pretenderse subsanar errores o negligencias con la presente demanda, por ser contraria a lo previsto en los artículos 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 CTB, y los artículos 198 inc. e) y 211 núm. I de la Ley 3092, debiendo observarse el principio de congruencia, convalidación, preclusión e igualdad de partes.

Solicita se tenga presente lo señalado en la Sentencia 229/2014 de 15 de septiembre, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y la jurisprudencia contenida en los Autos Constitucionales Nº 099/2012 RCA de 6 de julio, 0056/2010-RCA, 0117/2010 RCA y 212/2012 RCA, además de la Sentencias Constitucionales Nº 0733/2014-AAC y 0365/2005-R.

Por último, invoca como referentes doctrinales a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1028/2012, y como jurisprudencia a la Sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre y las Sentencias Constitucionales Nº 1444/2013 de 19 de agosto y 824/2012 de 20 de agosto.

II.2. Petitorio

Concluye solicitando, se declare improbada la demanda interpuesta, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre, emitida por la AGIT.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

III.1 El 26 de abril de 2013, la AT notificó a PETROSUR SRL, con la Orden de Verificación Externa (OVE) Nº 00132OVE02307, dando inicio a la verificación del crédito fiscal

IVA, contenido en facturas declaradas por la referida empresa, en los períodos enero, febrero y marzo de la gestión 2010, y otorgándole el plazo de cinco días para la presentación de la documentación requerida.

III.2 Mediante nota PTS/SCZ/GG/366/2013 de 6 de mayo de 2013, PETROSUR SRL hizo entrega a la AT de la documentación solicitada, haciendo constar en su nota que la presentaba en copias simples, empero en el Acta de Recepción de la misma fecha la fiscalizadora consignó en la casilla de observaciones que estas fueron cotejadas con la documentación original.

III.3 El 6 de septiembre de 2013, la AT notificó al sujeto pasivo con el Requerimiento Nº 00119081, solicitándole nuevamente la presentación de la documentación inicialmente requerida. Ante este requerimiento, PETROSUR SRL, mediante notas PTS/SCZ/GG/744/2013 de 13 de septiembre y PTS/SCZ/GG/785/2013 de 9 de octubre, solicitó prórroga de veinte (20) días hábiles para su cumplimiento, emitiendo la AT el Proveído Nº 24-002120-14 de 29 de septiembre, en el que, dando respuesta a ambas notas, otorga una última prórroga de cinco (5) días a partir de su notificación.

III.4 Transcurrido el plazo otorgado la AT emitió y notificó la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/PD/VC/00717/2014, presumiendo la comisión de la contravención de Omisión de Pago y estableciendo de forma preliminar, en contra del contribuyente, una deuda tributaria de Bs. 397.590,55.-.

III.5 Dentro del plazo establecido por ley, PETROSUR SRL presentó memorial de descargos en el que además solicitó la nulidad de la Vista de Cargo, tras cuya evaluación la AT emitió y notificó el Auto Motivado Nº 25-000266-15 de 25 de febrero, resolviendo Anular obrados de oficio hasta la notificación de la Orden de Verificación Nº 0013OVE02307, recomendando su reimpresión y nueva notificación conforme lo establece el art. 83 de la Ley 2492 CTB.

III.6 Interpuesto el Recurso de Alzada contra el referido Auto Motivado, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZA/RA 0591/2015, que resolvió ANULAR obrados hasta el Auto de Admisión y RECHAZAR el Recurso de Alzada interpuesto por PETROSUR SRL, por ser el Auto motivado un acto no impugnable.

III.7 Contra la determinación de la instancia de alzada, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico, mismo que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre, que, a su vez, CONFIRMÓ la Resolución de Recurso de Alzada.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, en virtud a las situaciones dilucidadas en la resolución jerárquica impugnada, encontrándonos limitados a tratar los agravios relativos al contenido del Auto

Motivado…, por no haber sido objeto de ninguna de las resoluciones de instancias de impugnación; se establece que el objeto de la controversia dentro del presente procesos, radica en determinar: 1) Si el Auto Motivado Nº 25-000266-15 se constituye, o no, en un acto administrativo impugnable.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Previamente corresponde señalar que con el fin de dar concreción a la previsión contenida en el art. 180 - II. de la Constitución Política del Estado, que garantiza el principio de impugnación en los procesos judiciales, las leyes procesales han instituido sistemas y medios de impugnación a través de los cuales es posible corregir, modificar, revocar o anular los actos y resoluciones judiciales que le ocasionen agravios a las partes, tomando por principio general que todo acto jurisdiccional es impugnable. Sin embargo, resulta no menos evidente, que en ocasiones la propia Ley, obedeciendo a criterios de trascendencia de la resolución o la necesidad de salvar dilaciones innecesarias del proceso, limita justificadamente el acceso a determinados medios de impugnación, sin que por ello se considere afectado el derecho a la impugnación que asiste a las partes.

En este sentido, el ejercicio del derecho a la impugnación no puede concebirse como una potestad absoluta o ilimitada que otorgue al litigante la posibilidad de impugnar cuanta resolución considere gravosa a sus intereses, a través de cualquier medio de impugnación o en cualquier tiempo y forma; por el contrario, este derecho, reconocido a nivel constitucional, debe ser ejercido conforme a los requisitos, exigencias y condiciones previamente normadas por la ley procesal.

Para el caso de autos, al tratarse de la impugnación de un acto emitido por la Administración Tributaria en el desarrollo de un proceso de determinación, corresponde remitirnos a la Ley Nº 2492 CTB, en cuyo art. 143 complementado con el art. 4 de la Ley 3092, establece que: “El Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos definitivos: 1. Las resoluciones determinativas; 2. Las resoluciones sancionatorias; 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos; 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas; 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo; 6. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificatorias; 7. Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago; 8. Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación.; y 9. Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria”.

Invocando el artículo transcrito precedentemente, el demandante alega que el Auto Motivado Nº 25-000266-15 de 25 de febrero de 2015, se constituye en un “acto administrativo definitivo encubierto”, pues la nulidad de obrados dispuesta hasta la notificación de la Orden de Verificación y la reimpresión de la misma, conllevan, a partir de lo dispuesto por el art. 104 de la Ley Nº 2492 CTB, la conclusión de la determinación llevada a cabo y el inicio de una nueva fiscalización, siendo en consecuencia susceptible de impugnación.

A efecto de verificar si los argumentos del demandante son ciertos, corresponde primeramente establecer qué actos administrativos ostentan la calidad de definitivos, al respecto el TCP en su SC 249/2012 de 29 de mayo, estableció que: “(…) a) Los actos administrativos definitivos son aquellos declarativos o constitutivos de derechos, declarativos

porque se limitan a constatar o acreditar una situación jurídica, sin alterarla ni incidir en ella; y constitutivos porque crean, modifican o extinguen una relación o situación jurídica. Éstos se consolidan a través de una resolución definitiva; ingresando dentro de este grupo, por vía de excepción, aquellos actos equivalentes, que al igual que los definitivos, ponen fin a una actuación administrativa.

(…) los actos administrativos susceptibles de impugnación, ya sea mediante los recursos administrativos o por vía jurisdiccional ulterior, son los definitivos y los equivalentes o asimilables, estos últimos porque pese a que no resuelven el fondo de la cuestión, sin embargo, impiden totalmente la tramitación del problema de fondo, y por tanto, reciben el mismo tratamiento que un acto denominado definitivo, porque con mayor razón son impugnables."

Ante este entendimiento, resulta pertinente referirnos a La Ley Nº 2341 LPA, aplicable supletoriamente por mandato del art. 74 – I. de la Ley Nº 2492 CTB, que en relación a la procedencia e improcedencia de los recursos administrativos, en su art. 56, dispone: "I. Los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos. II. Para efectos de esta Ley, se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa.", y

"Artículo 57 (Improcedencia) No proceden recursos administrativos contra los actos de carácter preparatorio o de mero trámite, salvo que se trate de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión". (las negrillas son añadidas)

Por último, corresponde resaltar que el art. 55 del DS 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA) dispone: "Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas."

Conforme lo previsto en la normativa expuesta precedentemente, se tiene que la nulidad de oficio dispuesta por autoridad administrativa, al igual que en el ámbito jurisdiccional, tiene como fin el saneamiento del procedimiento cuando en su transcurso se detectaren omisiones o defectos procesales, que pudieran constituirse en vicios que conlleven nulidades de actos administrativos definitivos posteriores, situación que responde además a la observancia del principio de economía procesal, interrelacionado con los de impulso procesal, concentración, celeridad, preclusión, de conservación, saneamiento, etc.

Consiguientemente, en virtud a los criterios normativos y jurisprudenciales invocados, es posible inferir que el acto administrativo que dispone la nulidad de oficio, por lo general, en virtud a su fin y efectos, no se constituye en un acto administrativo definitivo o similar, susceptible de ser impugnado de forma independiente, ya que, en primer lugar, por su finalidad, solo evidencia la existencia de errores procesales que puedan trascender en una revocatoria o nulidad de los actos administrativos definitivos con el objeto de sanearlos; y en

segundo lugar, por el efecto que conlleva, de invalidar todas las actuaciones posteriores a los vicios identificados y reestablecer o retrotraer el proceso a su estado anterior, no puede declarar ni constituir derechos u obligaciones en favor o en desmedro del administrado, ni tampoco puede ingresar a dilucidar, alterar o modificar la situación jurídica, de la cuestión principal dilucidada en el proceso.

En este entendido, encontrándose establecido que la nulidad de oficio no se constituye en un acto administrativo definitivo, corresponde ingresar a verificar si, como argumenta el demandante, para el caso de autos, la anulación dispuesta, se ha constituido, por sus efectos, en un acto administrativo definitivo "encubierto".

A efecto de resolver aquello, es necesario identificar con precisión los efectos que conlleva la nulidad decretada en el presente caso en concreto, teniéndose dispuesto en el mismo Auto Motivado Nº 25-000266-15 la anulación de obrados hasta la notificación con la Orden de Verificación Nº 0013OVE02307, recomendando la reimpresión de dicha Orden de Verificación; situación que conforme a los argumentos del demandante, en virtud al art. 104 I. de la Ley Nº 2492 CTB, implica la conclusión de una primera verificación y el inicio de una nueva.

Al respecto, la referida norma dispone: "I. 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.".

De la lectura del articulo invocado, se advierte que esta norma regula sólo aquellas situaciones en las que la AT, además de hacer uso de su facultad de verificación, pretenda llevar a cabo una Fiscalización (dejando en claro que fiscalización y verificación no son lo mismo), estableciendo que dicha Fiscalización se iniciará con la emisión de una Orden de Fiscalización; consiguientemente, del contraste de los hechos acontecidos en el caso de autos con los presupuestos fácticos previstos en la norma invocada, se advierte que este precepto normativo resulta inaplicable a la situación analizada, por no concurrir las premisas descritas en la propia norma, pues en los antecedentes consta que la AT desde el principio hizo uso de su facultad de verificación, habiendo iniciado un proceso de Verificación Externa y no una Fiscalización, así como tampoco en el Auto Motivado se ha dispuesto la nulidad con el afán de modificar la facultad invocada por la AT y/o el alcance del proceso de determinación, o ampliarlos al de una Fiscalización, sino que por el contrario se ha mantenido el alcance de la verificación pues se ha instruido la reimpresión de la Orden de Verificación, sin ninguna alteración.

Asimismo, realizando incluso la aplicación del referido artículo por analogía al presente caso, resulta evidente que en su contenido establece que el hito que marca el inicio de la Fiscalización, es la emisión de la Orden de Fiscalización, situación que aplicada al caso de autos, se asimilaría a la emisión de la Orden de Verificación, aspecto que no ha sido instruido en el Auto Motivado impugnado, pues si bien en este se dispone la reimpresión de la Orden de Verificación, no puede considerarse a este acto mecánico como la emisión de una nueva Orden de Verificación, por cuanto este documento ya se encuentra generado con un objeto y alcance determinados, que no han sido objeto de modificación alguna para su

reimpresión, desvirtuando con ello las aseveraciones del demandante, toda vez que en los hechos no se ha dado inicio a una nueva verificación.

Consiguientemente, se concluye que no es cierta la acusación que formula el demandante al señalar que el Auto Motivado Nº 25-000266-15 es una acto administrativo "encubierto", pues a partir de él no se inicia con un nuevo procedimiento de determinación sino que se subsanan situaciones que a futuro podrían conllevar la nulidad del futuro acto administrativo definitivo, como es la Resolución Determinativa, lo que no implica además afectación a los derechos del sujeto pasivo, ni tampoco le genera indefensión, quien con la nueva notificación se encuentra en la nuevamente con posibilidad ilimitada de presentar y producir cuanta prueba considere pertinente para demostrar la legitimidad de sus transacciones y su derecho al Crédito Fiscal, no habiendo alegado además, ninguna situación extraordinaria que le imposibilite en la actualidad el presentar la documentación original extrañada por la AT y/o que justifique su solicitud de validar el contenido del acta de recepción de documentos anulada.

Por último, respecto al argumento expuesto por el demandante, en relación a la vulneración al principio Non bis in ídem, no corresponde ya su consideración por haberse evidenciado que el Auto Motivado, no constituye un acto administrativo definitivo, no existiendo un nuevo procedimiento que implique un doble procesamiento al demandante por los mismos hechos.

En mérito a los argumentos precedentemente expuestos, se evidencia que no ha existido violación, indebida aplicación o errónea interpretación de la ley por parte de la AGIT, quien acertadamente ha confirmado la Resolución de Alzada que rechazó la impugnación del Auto Motivado Nº 25-000266-15, acto administrativo sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, correspondiendo en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, mantener firme y subsistente la Resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 2 a 20, interpuesta por PETROSUR SRL y en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

132

Fábrica Nacional de Cilindros Metálicos "FANACIM S.A." c/
Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social
Contencioso Administrativo
Distrito: La Cochabamba

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Fábrica Nacional de Cilindros Metálicos "FANACIM S.A.", impugnando la Resolución Ministerial N° 1115/16 de 17 de noviembre, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 64 a 69, interpuesta por Fábrica Nacional de Cilindros Metálicos "FANACIM S.A.", (en adelante FANACIM), legalmente representada por su apoderado Alberto Terán Salazar, contra la Resolución Ministerial N° 1115/16 de 17 de noviembre, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, el Decreto de Admisión (fs. 72), la respuesta de fs. 187 a 194; el memorial de réplica de fs. 197 a 198 vta., el escrito de dúplica de fs. 201 a 203, el memorial de apersonamiento del Sindicato Fabril FANACIM a través de su Secretario General Ángel Mojica Vaca en calidad de tercero interesado, fs. 100 a 102 vta., el decreto de Autos de fs. 204, los antecedentes administrativos y;

CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.

Manifiesta que la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0591/2012 de 20 de julio de 2012, referente a una acción indirecta de inconstitucionalidad, al analizar la aplicación de la Ley de Procedimiento Administrativo, evalúa el procedimiento de reincorporación establecido en el art. 10 del Decreto Supremo N° 28699, modificado por el Decreto Supremo N° 0495 que es un tema absolutamente diferente a la declaratoria de ilegalidad o legalidad de una huelga, por lo tanto, señala, no existe identidad de objeto para que dicha sentencia constitucional pueda ser considerada como un precedente vinculante estableciendo las reglas básicas que se deben tomar en cuenta para la aplicación o invocación del precedente constitucional, las cuales han sido quebrantadas puesto que tienen supuestos fácticos diferentes, consecuentemente no se constituye en un precedente constitucional vinculante, hace cita de parte la Sentencia Constitucional Plurinacional 846/2012 de 20 de agosto de 2012, que estableció las reglas básicas para la aplicación o invocación de precedentes constitucionales.

Argumenta que, la declaratoria de huelga no es un acto de derecho privado, sino un acto público de ejercicio de la potestad estatal y para constatar si, la Ley de Procedimiento Administrativo, se aplica o no, previamente se tendrá que analizar la naturaleza del acto de declaratoria de ilegalidad o legalidad de la huelga, que fue requerida a la Jefatura Departamental del Trabajo, y si tal facultad, así como si el uso de la disposición, forma parte de las normas de derecho privado o de derecho público.

Aduce que, la atribución de la autoridad pública de calificar una huelga, deviene de la lectura del artículo 105 de la Ley General del Trabajo y el primer elemento sustancial que se tendrá que considerar, es la naturaleza de esa decisión, establecer la ilegalidad o legalidad de una situación, evento o acontecimiento, implica que la autoridad pública está realizando una declaración unilateral contenida en un acto administrativo, que en el presente caso, se exterioriza por la Resolución Administrativa N° 0158/2016, a partir de ese elemento señala que, la Resolución Administrativa N° 0158/2016, se constituye en un acto administrativo, al tenor de las previsiones contenidas en el artículo 27 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Añade que el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión, por Resolución Ministerial N° 836/15, determinó asumir competencia para conocer el recurso jerárquico presentado por el Sindicato Fabril FANACIM, que impugnó la Resolución Administrativa N° 91/2015 de 13 de abril de 2015, que determinó declarar ilegal la huelga realizada por los trabajadores de FANACIM, declarando la huelga ilegal y ejerciendo la potestad administrativa anuló obrados, incluido el informe emitido por el Inspector del Trabajo; señala que si el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, dice no tener competencia para conocer recursos de impugnación al amparo de las previsiones contenidas en la Ley de Procedimiento Administrativo, manifiesta que; habrá que preguntarse ¿por qué asumió competencia en el caso de la impugnación realizada por el sindicado?, pero agrega que, cuando el empleador impugna dice absolutamente lo contrario, manifiesta que ninguna autoridad pública puede tener una actitud discriminadora, para unos tiene un criterio y para otros uno diferente.

Acusa violación del art. 53 de la Constitución Política del Estado y arts. 105 al 114 de la Ley General del Trabajo, quebrantando los principios de legalidad y seguridad jurídica, que establecen, claramente que el requisito sine qua non para declarar una huelga legal, es cumplir con el procedimiento de conciliación y arbitraje; argumenta que en el presente caso, no se ha cumplido con el segundo requisito, arbitraje, por lo tanto el movimiento obrero debió ser declarado ilegal, no otra cosa se puede deducir de la lectura del artículo 105 de la Ley General del Trabajo y dicha norma legal goza de presunción de constitucionalidad, por cuanto no existe criterio en contrario por parte del Tribunal Constitucional Plurinacional, conforme determina el artículo 4to del Código Procesal Constitucional que presume la constitucionalidad de toda norma de los Órganos del Estado en todos sus niveles, en tanto el Tribunal Constitucional Plurinacional no declare su inconstitucionalidad, además, recalca que, los artículos 105 al 114 de la Ley General del Trabajo, no violan la Constitución Política del Estado, en razón a que ésta en su artículo 53 establece que el derecho a la huelga se la ejercerá de acuerdo a Ley. Es decir que no es facultad absoluta como la plantea en su errónea interpretación la autoridad demanda, sino que está sujeta a lo que determine una norma de inferior jerarquía, como es una Ley.

Petitorio

Concluyó solicitando “que en sentencia se declare probada la demanda y se determine declarar la nulidad de la Resolución Ministerial N° 1115/16, ordenando que se emita una nueva que aplique correctamente las disposiciones legales en vigencia, a efecto de declarar ilegal la huelga realizada”

RESPUESTA A LA DEMANDA

En representación del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, se apersonan sus apoderados Shirley Jazmi Pérez Velásquez, Daniela Crespo Vidaurre, Juan

Pablo Yucra Gamboa, Ana María Aparicio Báez, María Alejandra Ñopo Maldonado, Roger Lidio Chuquimia Mamani, Mary Elizabeth Velasco Bautista, Dominga Eva Villán Cabrera, Fabiola Pareja Gutiérrez y Jorge Cristhian Siácara Colque, respondiendo negativamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la empresa FANACIM.

Ratificando los argumentos de la Resolución Ministerial N° 1115/16, aduce que la empresa demandante, se enfrasca en una postura tozuda respecto a la declaratoria de legalidad de la huelga de los trabajadores, que dicho sea de paso es un derecho constitucional que tiene la clase obrera, haciendo alusión a normativa mediante la cual pretende limitar el justo accionar de la Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba, hace referencia a los arts. 48, 53 y parágrafos III y IV del art. 51 de la CPE, arts. 2 y 3 del Convenio de la Organización Internacional del Trabajo, ratificado por Bolivia, mediante Ley N° 194 de 28 de noviembre de 1962, arts. 4 y 61 de la LPA, numeral 22 del art. 14 del Decreto Supremo N° 29894, señala que la Resolución Administrativa N° 158/23016 ha realizado una adecuada valoración de los antecedentes, habiendo verificado de forma previa que la huelga no haya sido intempestiva o injustificada, aspecto, que señala, ha sido correctamente confirmado por la Resolución Ministerial N°1115/16 de 17 de noviembre.

Petitorio

Concluye solicitando a este Tribunal “declarar improbada la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por FANACIM S.A., manteniendo firme y subsistente la Resolución Ministerial N°1115/16 de 17 de noviembre y los demás actos administrativos relacionados.”

Réplica y dúplica

FANACIM, mediante memorial de fs. 197 a 198 vta., amplia los fundamentos de su demanda haciendo énfasis en todos los puntos argumentados en su demanda, corriéndose en traslado a fs. 199, al Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, entidad que, en dúplica, hace incidencia en los puntos argumentados por la empresa demandante

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Por memorial de 16 de marzo de 2015, Roberto Pablo Canelas Méndez, apoderado de la empresa "FANACIM" S.A., solicita a la Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba la declaratoria de ilegalidad de huelga, en razón a que el día 16 de marzo de 2015, los trabadores sindicalizados de la empresa, habrían suspendido sus actividades, habiendo el Inspector Departamental de Trabajo emitido el Informe MTEPS/JDTCBBA/INF-Nº 376/15 de 30 de marzo de 2015, consiguientemente se emitió la Resolución Administrativa Nº 91/2015 de 13 de abril de 2015, por el que la Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba, resuelve Declarar Ilegal la Huelga de los días 16 y 17 de marzo de 2015, determinada por el Sindicato Fabril FANACIM.

Por memorial de 29 de abril de 2015, la empresa FANACIM S.A., impetra complementación de la antes referida Resolución Administrativa Nº 91/2015, solicitando que el día 18 de marzo de 2015, sea declarado también como huelga ilegal, solicitud que por Auto de 05 de mayo de 2015, emitido por la Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba, fue declarada improcedente.

Mediante memorial de 14 de mayo de 2015, Ángel Mojica Vaca Secretario General del Sindicato Fabril FANACIM, interpone recurso de revocatoria contra la Resolución Administrativa Nº 91/2015 de 13 de abril de 2015, solicitando sea revocada y se declare legal la huelga por incumplimiento del convenio homologado por parte de la empresa FANACIM

S.A., emitiéndose la Resolución Administrativa Nº 128/2015 de 11 de junio de 2015, por la que se dispone Rechazar el Recurso de Revocatoria interpuesto por el Sindicato Fabril FANACIM, y confirmando la Resolución Administrativa Nº 91/2015 de 13 de abril de 2015.

Por memorial de 1 de julio de 2015, suscrito por Ángel Mojica Vaca, Secretario General del Sindicato Fabril FANACIM, interpone Recurso Jerárquico contra la Resolución Administrativa Nº 128/2015 de 11 de junio de 2015, solicitando su revocación, emitiéndose la Resolución Ministerial Nº 936/15 de 29 de octubre de 2015, que declara la nulidad de obrados administrativos emitidos por la Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba, incluido el Informe de Verificación del Inspector de Trabajo MTEPS/JDTCBBA/INF-Nº 376/15 de 30 de marzo de 2015.

A través de Informe MTEPS/JDTCBBA/INF. Nº 555/16 de 24 de marzo de 2016, respecto al caso de declaración de huelga del Sindicato Fabril FANACIM, el Inspector de Trabajo, señala por una parte que los trabajadores se basaron en incumplimientos de convenios suscritos con la empresa, por lo que determinaron la huelga en asamblea con más de tres cuartas partes de los trabajadores; la empresa por su parte, presentó la solicitud de declaratoria de ilegalidad de huelga, señalando que no se agotaron los procedimientos establecidos por ley; por lo que no habiéndose llegado a ningún acuerdo entre las partes, el Inspector de Trabajo recomienda emitir una nueva resolución respecto a la declaratoria de huelga.

La Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba mediante Resolución Administrativa Nº 0158/2016 de 9 de mayo de 2016, declara el paro de los días 16, 17 y 18 de marzo de 2015, como huelga legal, en consecuencia los trabajadores que participaron en dicho movimiento huelguístico antes de esta declaratoria no pueden ser despedidos, sufrir rebajas en sus salarios, ni ser sancionados de forma alguna por la mera participación en la huelga y además al declararse la huelga como legal deberán ser repuestos sus salarios descontados, más el dominical correspondiente a esa semana de paro de actividades.

En fecha 22 de junio de 2016, FANACIM, interpone Recurso de Revocatoria en contra de la Resolución Administrativa Nº 0158/2016 de 09 de mayo de 2016, solicitando su revocatoria; habiéndose emitido la Resolución Administrativa Nº 292/2016 de 15 de julio de 2016, que dispone rechazar dicho Recurso de Revocatoria y Confirmar la Resolución Administrativa recurrida.

Mediante nota CITE: FNCSA/157/2016 de 29 de julio de 2016, FANACIM, presenta Recurso Jerárquico contra la Resolución Administrativa Nº 292/2016 de 15 de julio de 2016. Habiendo merecido la emisión de la Resolución Ministerial 1115/16 de 17 de noviembre de 2017, que confirma la Resolución Administrativa Nº 292/2016 de 15 de julio de 2016 y consiguientemente la Resolución Administrativa Nº 0158/2016 de 09 de mayo de 2016, ambas emitidas por la Jefatura Departamental de Trabajo Cochabamba respectivamente, quedando agotada la vía administrativa.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2. 2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el

caso por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada

De la revisión de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente; se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar la correspondencia de aplicación del proceso impugnatorio previsto por la Ley de Procedimiento Administrativo, y determinar si evidentemente se violó el art. 53 de la Constitución Política del Estado, art. 105 de la Ley General del Trabajo, que incidirían en el quebrantamiento de los principios de legalidad y seguridad jurídica y la declaratoria de legalidad de la huelga declarada por los trabajadores del Sindicato FANACIM.

ANÁLISIS Y FUNDAMENTACION LEGAL

Previamente, y toda vez de la existencia de controversia en la procedencia de la aplicación del procedimiento impugnatorio previsto por los arts. 66 a 68 de la Ley de Procedimiento Administrativo, N° 2341 (LPA), y consecuentemente la competencia del Tribunal para dirimir la presente demanda contenciosa administrativa; corresponde acreditar la normativa que asigna competencia, para asumir la resolución del caso, en ese orden, la LPA prevé que la referida ley tiene por objeto; establecer las normas que regulan la actividad administrativa y el procedimiento administrativo del sector público; así como regular la impugnación de actuaciones administrativas que afecten derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados; conforme lo prevé en su art. 1, (Objeto de la Ley); de la glosa de la normativa señalada, se advierte que, el pronunciamiento de la Jefatura Departamental del Trabajo de Cochabamba, a través de Resolución Administrativa N° 158/2016 de 9 de mayo, jefatura que forma parte del Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social, y ésta del Poder Ejecutivo; estableciéndose, que la presente demanda traída a resolución, emerge de la impugnación de un acto administrativo de la Administración Pública, de alcance particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, que cumple con requisitos y formalidades establecidas, que produce efectos jurídicos obligatorios, exigibles, y ejecutables, conforme lo prevé en su art 27, la señalada LPA, acto previsto para su impugnación por el art. 778 del CPC (1975); asimismo, el presente caso deriva como emergencia de la declaración de huelga del Sindicato de Trabajadores de FANACIM, demandando el cumplimiento de varios puntos del Pliego de Peticiones de 9 de enero de 2012, el cual fue trasuntado a un convenio entre partes, refrendado mediante Resolución Administrativa N° 60/2012 de 9 de julio de 2012 (fs. 157).

Si bien es cierto que, la presente problemática emergente de relaciones laborales cuyos postulados normativos establecidos en la Ley General del Trabajo (LGT), son de carácter privado toda vez que regulan relaciones entre particulares; con trascendencia pública, conforme lo ha previsto la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0591/2012 de 20 de julio de 2012; sin embargo, no puede dejarse de lado, que al momento en que dichas relaciones laborales conflictuan, es el Estado a través de la entidad estatal correspondiente -Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social- en ejercicio de sus atribuciones, dirime la resolución del caso de un derecho diferente a la relación laboral de carácter privado, como lo es el derecho socio-laboral de la huelga, asumida en el caso de análisis, por los trabajadores de FANACIM, problemática traída desde la esfera privada, para que el Estado en su poder de imperio, emita un acto administrativo de carácter público en el marco de sus atribuciones, acto administrativo que conforme el inc., c) del art. 1 de la LPA, es impugnable en la vía administrativa conforme las previsiones previstas por los arts. 66 a 68 de la LPA.

Consecuentemente, cuando se trata de resoluciones que resuelven los recursos jerárquicos interpuestos, queda agotada la vía administrativa, conforme la previsión normativa expresa establecida en el art. 69 inc. a) de la LPA, ante cuyo acto se abre para el interesado la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo, así lo prevé el art. 70 de la señalada LPA, todo con el fin de dar cumplimiento al principio de revisión de doble instancia, a cuyo efecto el art. 73 de la Ley del Órgano Judicial N° 025, no establece como competencias de los juzgados públicos en materia de trabajo y seguridad social el conocimiento de demandas de la parte patronal para casos en que hubiere oposición entre el interés público, estado-sociedad, y el interés 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 lesivo a sus intereses y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado, evidenciándose consecuentemente para el caso concreto, la competencia de este Tribunal para conocer y resolver, el caso traído a resolución, en la presente demanda contenciosa administrativa.

Ahora bien, del examen de los argumentos de la demanda y la respuesta de la entidad demandada se advierte que, FANACIM, solicitó a este Tribunal declarar la nulidad de la Resolución Ministerial de Recurso Jerárquico N°1115/16 de 17 de noviembre de 2016, ordenando se emita una nueva que declare ilegal la huelga realizada por los trabajadores de esa empresa; al considerar que, la referida resolución ministerial violaría la ley aplicando incorrectamente e interpretando en forma errónea la normativa aplicable al efecto, en cuyo mérito, manifiesta no corresponder la declaratoria de legalidad de la señalada huelga.

Los datos del proceso muestran que; mediante Voto Resolutivo de 14 de marzo de 2015 el Sindicato Fabril de FANACIM, resuelve declarar paro de actividades desde el lunes 16 de marzo de 2015, demandando el cumplimiento a los puntos que consideran debieron ser resueltos con el cambio de su Gerente Administrativo Lic. Martín Azpiazu y con la restitución y respeto a los derechos laborales vulnerados: i) Se incumplieron acuerdos con el sindicato en cuanto la cancelación de salarios, toda vez que la empresa habría postergado del día 5 al 13 de marzo; ii) Vulneración a la estabilidad laboral por constantes despido de los afiliados al sindicato o realizándose retiros indirectos a través de reducción de salarios; iii) Pese a existir conminatorias de reincorporación, la empresa no muestra intención de cumplirlas; iv) La empresa retarda la atención de peticiones y reclamos de los trabajadores; v) Las multas y sanciones que debieran ser trasferidas al sindicato, no son cumplidas por la empresa; vi) Las cámaras de video resultan ser utilizadas para fines de acoso laboral por parte de la empresa; vii) La empresa ha ido reduciendo el número de ayudantes en la cabina de pintura, por lo que el poco personal se encuentra sometido a jornadas extenuantes y de riesgo laboral; y viii) El Gerente Administrativo Martin Aspiazu realiza constantes acciones de acoso laboral a los trabajadores y a la Directiva del Sindicato, por todas estas vulneraciones a sus derechos laborales, resuelven declarar paro de actividades.

Ante tal proceder, debe recordarse que la doctrina reconoce que el derecho de huelga es un derecho natural generalmente normado y aceptado de tomar la decisión de negarse colectivamente a trabajar, específicamente consiste en la suspensión o paralización colectiva y concertada del trabajo por iniciativa obrera, tendiente a conseguir objetivos de orden laboral, profesional, social, o bien manifestarse en protesta contra determinadas actuaciones patronales, o con la finalidad de asegurar cualquier otro derecho fundamental, correspondiendo al Estado garantizar el derecho a la huelga como el ejercicio de la facultad legal de las trabajadoras y los trabajadores de suspender labores para la

defensa de sus derechos, siendo su ejercicio sometido al procedimiento establecido en norma infra-constitucional, es decir, a través de la ley, así lo tiene previsto el postulado constitucional previsto en el art. 53 de la CPE, que reconoce el derecho a la huelga en sometimiento pleno a la ley.

De la premisa precedente y en armonía al precepto constitucional analizado, la Ley General del Trabajo en la norma prevista en su art. 105, dispone: "En ninguna empresa podrá interrumpirse el trabajo intempestivamente, ya sea por el patrono, ya sea por los trabajadores, antes de haber agotado todos los medios de conciliación y arbitraje previstos en el presente título caso contrario el movimiento se considerará ilegal". (sic), precepto normativo reglamentado por el Título X Capítulo I de la LGT, desarrollando en sus arts. 105y siguientes, procedimiento que garantiza la no interrupción intempestiva del trabajo, ya sea por el patrono o por los trabajadores, antes de haber agotado todos los medios de conciliación y arbitraje previstos en el procedimiento previo, proceso en el cual interviene el representante del Ministerio del Trabajo, Empleo y Previsión Social, a través de uno de sus inspectores a quien deberá hacerse llegar el Pliego de Reclamaciones respectivo, suscrito por los miembros de la directiva del sindicato y a falta de éstos, por la mitad más uno de los trabajadores en conflicto, haciendo conocer 24 horas de recibido el pliego de reclamaciones, mediante un empleado de su dependencia o de la Policía de Seguridad, al patrono o patronos interesados, exigiendo a las partes constituir dentro de 48 horas dos representantes de cada lado, para integrar la Junta de Conciliación, representantes que gozarán de facultades específicas previstas por el procedimiento, quienes podrán asesorarse de abogados y de peritos, así como presentar todas las pruebas legales; la señalada Junta será presidida por el inspector del Trabajo, misma que no se disolverá hasta llegar a un acuerdo conciliatorio o hasta convencerse de que todo avenimiento es imposible. Fracasada en todo o en parte la conciliación, el conflicto se llevará ante el Tribunal Arbitral, cuerpo colegiado que se reunirá dentro de las 48 horas de la notificación a las partes para organizarlos, a quienes el inspector del trabajo hará comparecer y escuchará a las partes procurando un avenimiento; con un término máximo de 7 días, dictando laudo dentro de los 15 días posteriores, siendo obligatorio que empleados y obreros continúen en sus labores, emitiendo el Tribunal su decisión por mayoría absoluta de votos, que serán obligatorios para las partes: a) cuando las partes convengan; b) cuando el conflicto afecte a los servicios públicos de carácter imprescindible; c) cuando por resolución especial el Ejecutivo así lo determine.

En ese contexto se acredita que, el procedimiento previsto por el Título X Capítulo I de la LGT, desarrollando en sus arts. 105 y siguientes, busca principalmente garantizar la no interrupción intempestiva del trabajo, ya sea por el patrono o por los trabajadores, antes de haber agotado todos los medios de conciliación y arbitraje previstos, para cuyo efecto es la ley la que dota de un personero de gobierno imparcial que tiene como misión la función de conciliador, quien debe buscar en todo momento la conciliación con el avenimiento de las partes, evidenciándose asimismo que este procedimiento también busca resguardar conflictos que afecten a los servicios públicos de carácter imprescindible de la población, procedimiento que debe ser necesariamente agotado por los trabajadores, previo a la declaratoria de huelga, norma, acorde al principio de legalidad previsto por el art. 109. II. de la CPE, que reconoce taxativamente, que los derechos y sus garantías sólo podrán ser regulados por la ley.

De la compulsa normativa y los antecedentes del proceso se evidencia que, mediante Pliego de Peticiones de 9 de enero de 2012, el cual fue trasuntado a un convenio entre partes, entre el Sindicato de Trabajadores y la empresa FANACIM, mismo que fue refrendado

mediante Resolución Administrativa N° 60/2012 de 9 de julio de 2012 (fs. 157), advirtiéndose que dicho convenio no emergió de un Conflicto Colectivo declarado, previsto por el Titulo X (De los Conflictos) Capítulo I (De la Conciliación y Arbitraje) arts. 105 al 113 de la LGT, surgiendo a contrario, de un convenio entre partes, que posteriormente habría sido incumplido en parte por FANACIM, mostrando los datos del proceso, que tal incumplimiento añadido a otros pedidos, fueron demandados por el Sindicato de Trabajadores de FANACIM, para emitir el Voto Resolutivo de 14 de marzo de 2015, que resuelve declarar el paro de actividades (huelga) demandando el cumplimiento del señalado voto resolutivo, evidenciándose consecuentemente que el Sindicato de Trabajadores, no dio cumplimiento previo a declaratoria del conflicto colectivo y accionar el procedimiento de Conciliación y Arbitraje previsto en los arts. 105 al 113 de la LGT, acreditándose que el procedimiento previo a la determinación de huelga, no ha sido iniciado y menos agotado por el Sindicato de Trabajadores de FANACIM, advirtiéndose la suspensión intempestiva de actividades en la empresa demandante, toda vez que dicha instancia laboral ingresó a la huelga sin haber agotado todo el procedimiento previo de Conciliación y Arbitraje, incumpliendo de esta manera con su deber de agotar dicha vía, declarando la huelga en forma intempestiva; aspecto que muestra la vulneración de los arts. 105 y siguientes de la LGT, incumplida por el Sindicato de Trabajadores de FANACIM, advirtiéndose ser manifiesta la violación del art. 53 de la Constitución Política del Estado y arts. 105 y siguientes de la Ley General del Trabajo, que importan a los principios de legalidad y seguridad jurídica acusadas por la empresa demandante.

En efecto, y conforme lo ya señalado, el art. 53 de la CPE, señala: “Se garantiza el derecho a la huelga como el ejercicio de la facultad legal de las trabajadoras y los trabajadores de suspender labores para la defensa de sus derechos, de acuerdo con la ley”.

Conforme a lo anterior y entendiendo que la norma de desarrollo constitucional sobre el caso específico es la Ley General del Trabajo, se debe entender que cuando la CPE garantiza el derecho a la huelga en tanto sea ejercida de acuerdo a la ley, está refiriendo que será legal la huelga, siempre y cuando se hayan cumplido previamente los presupuestos establecidos en el art. 105 y siguientes de la LGT. Un entendimiento contrario no tendría más efecto que el de propiciar la anarquía y la arbitrariedad.

Se debe tener presente que, conforme a nuestro diseño Constitucional, los derechos que en ella se consagran se encuentran en un mismo plano de valor formal, de tal modo que, como algunos autores señalan: no existen derechos dictadores; significando con ello que no existen derechos que estén por sobre otros derechos y sean más derechos que otros.

Consecuentemente, conforme a los fundamentos expuestos corresponde dejar sin efecto la Resolución Ministerial N° 1115/16 de 17 de noviembre, que resolvió confirmar la Resolución Administrativa N° 292/2016 de 15 de julio, y como consecuencia la Resolución Administrativa Nº 158/2016 de 9 de mayo, declarando la huelga asumida por el Sindicato de trabajadores de FANACIM, los días 16, 17 y 18 de marzo de 2015 ilegal.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por FANACIM, impugnando la Resolución Ministerial N° 1115/16 de 17 de noviembre, ha demostrado la vulneración y la errónea aplicación normativa acusada, deviniendo consecuentemente en probada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del

CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia, en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 64 a 69, interpuesta por Fábrica Nacional de Cilindros Metálicos “FANACIM S.A.”, demandando la nulidad de la Resolución Ministerial N° 1115/16 de 17 de noviembre, emitida por el Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social; consiguientemente se DEJA SIN EFECTO la Resolución Ministerial N° 1115/16 de 17 de noviembre, y como consecuencia la Resolución Administrativa Nº 158/2016 de 9 de mayo, emitida por la Jefatura Departamental del Trabajo, declarando ilegal la huelga asumida por el Sindicato de Trabajadores de FANACIM.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

133

Gerencia Regional Oruro – Aduana Nacional c/
Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 32 vta., interpuesta por la Gerencia Regional Oruro, representada por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte en su condición de Gerente Regional Oruro contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016 de 27 de junio de 2016; el auto de admisión de fs. 36; la contestación a la demanda de fs. 45 a 50 vta.; la réplica de fs. 115 a 118 vta.; la dúplica de fs. 121 a 124; el decreto de autos para sentencia de fs. 125; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 16 de octubre de 2015, la Aduana Nacional (en adelante AN) notificó mediante cédula (fs. 48 Anexo 2) a Silvia Ximena Leonardini Sierra representante legal de la Agencia Despachante de Aduana (en adelante ADA) Nueva Occidental S.R.L., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº AN-GROGR-UFIOR-AISC-No.056/2015 de 17 de septiembre de 2015 (fs. 43 a 44 Anexo 2), por el cual: “Se instruye el inicio de sumario contravencional contra la Agencia Despachante de Aduana “Nueva Occidente S.R.L.” representada legalmente por Silvia Ximena Leonardini Sierra; por no presentar el documento que acredite la transferencia de las mercancías como documento soporte de la DUI 2014/422/C-14626, alcanzadas por la FAP GRO006/2015 al constituir una formalidad previa al despacho aduanero, establecido en el artículo 2 numeral XVI del Decreto Supremo 1487 de 6/02/2013 que introduce Modificaciones e Incorporaciones al Reglamento a la Ley General de Aduanas, conducta tipificada en el artículo 186 inciso h) de la Ley No. 1990 Ley General de Aduanas y sancionada en el Numeral 5 del Anexo 1 Régimen Aduanero de Importación y Admisión Temporal de la Resolución de Directorio Nº 01-017-09 de 24/09/2009, que aprueba la actualización y modificación del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras; cuya sanción es de 1.500 UFVs …”, Sic.

Mediante memorial (fs. 58 a 59 Anexo 2) de 4 de noviembre de 2015, la ADA Nueva Occidental S.R.L., presenta descargos al Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº AN-GROGR-UFIOR-AISC-No.056/2015, solicitando se declare improbada la contravención aduanera con archivo de obrados.

El 3 de diciembre de 2015, la AN notificó mediante cédula (fs. 79 Anexo 2) a la ADA Nueva Occidental S.R.L., con la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS No.

078/2015 de 25 de noviembre de 2015 (fs. 71 a 74 Anexo 2), la cual resuelve: “Declarar PROBADA la comisión de contravención aduanera prevista en el Art. 186 inc. h) de la Ley General de Aduanas, en contra de la Sra. Silvia Ximena Leonardini Sierra Representante Legal de la Agencia Despachante de Aduana NUEVA OCCIDENTAL S.R.L., por no presentar el documento que acredite la transferencia de las mercancías como documento soporte de la DUI 2014/422/C-14626 alcanzada por la Fiscalización Aduanera Posterior GRO006/2015, al constituirse en una formalidad previa al despacho aduanero, establecido en el Art. 111 inc. a) del Reglamento General de Aduanas, correspondiendo la Sanción de 1.500 UFVs (Un Mil Quinientas 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda) establecida por el numeral 5 del Anexo 1 (Régimen Aduanero de Importación y Admisión Temporal) de la Resolución de Directorio RD-01-017-09 de 24/09/2009, que aprueba la actualización y modificación del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras aprobado mediante Resolución de Directorio RD 01-012-07 de 04/10/2007.”, Sic.

Contra la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS No. 078/2015, la ADA Nueva Occidental S.R.L. interpone recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0280/2016 de 4 de abril de 2016 (fs. 77 a 87 Anexo 1), resolviendo revocar totalmente la resolución recurrida y sin efecto la multa de 1.500 UFV`s.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0280/2016, la AN interpone recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016 de 27 de junio de 2016 (fs. 142 a 151 Anexo 1), resolviendo confirmar la resolución recurrida.

El 28 de agosto de 2016, la AN interpone demanda contencioso administrativa (fs. 26 a 32 vta. Exp. 215/2016-CA) contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

Efectuando una relación de hechos, asevera que la AGIT no realizó un exhaustivo análisis jurídico de los antecedentes, debiendo tenerse presente que, las facturas comerciales tienen valor probatorio a efectos contables (base para aplicar derechos arancelarios) y fiscales, y al no constituirse en títulos valores negociables, no son documentos endosables, por lo que no es posible transferir por endoso las facturas expedidas por el proveedor del exterior que amparan la declaración de importación; en ese sentido, señala que la ADA Nueva Occidental S.R.L., no presentó documento que acredite la transferencia de las mercancías como documento soporte de la DUI 2014 422 C 14626, indicando que correspondía a la referida ADA, solicitar (contrato de compra venta, nota de venta o su equivalente) que exprese el valor de transacción de la compra-venta realizada, a objeto de respaldar el valor en aduana declarado de las mercancías.

En ese sentido, cita en los arts. 45 inc. a) y c), 186 y 187 de la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999 Ley General de Aduanas (en adelante LGA) que versan sobre las funciones y atribuciones de las ADA´s, definición de contravenciones tributarias, las multas pecuniarias para las contravenciones tributarias y los términos de suspensión de las ADA´s, respectivamente, los arts. 81, 148, 151 de la Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario boliviano (en adelante CTb) que versan sobre apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas, la definición y clasificación de los ilícitos tributarios y los responsables por los ilícitos tributarios, respectivamente, los arts. 72 y 73 de la Ley Nº 2341 de 23 de abril de 2002 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante LPA) que instituyen

los principios de legalidad y de tipicidad dentro el procedimiento sancionador, respectivamente, los arts. 104, 111, 112 y 283 del Decreto Supremo N° 25870 de 11 de agosto de 2000 Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA) modificados por el art. 2 parágrafo XVI. Decreto Supremo Nº 1487 de 6 de febrero de 2013, que versan sobre la representación en el despacho aduanero y transferencia de mercancías, los documentos soporte de la declaración de mercancías, las causales de rechazo de la DUI y el principio de legalidad en la calificación de contravenciones aduaneras, respectivamente, el num. 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº RD 01-012-07 de 4 de octubre de 2007, actualizada y modificada por la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09 de 24 de septiembre de 2009 que prevé la multa de UFV´s1.500.- por presentar la DUI sin documentos soporte; para señalar que la ADA Nueva Occidental S.R.L., no presentó documentación soporte de la DUI 2014 422 C 14626, constituyendo este hecho contravención aduanera.

Hace notar que la vinculación entre el vendedor de la mercancía Víctor Cádiz Camacho y el comprador Froilán Cádiz Camacho, no fue declarada en las casillas 57 de la Declaraciones Andinas de Valor (en adelante DAV), por lo que señala lo siguiente: "…el art. 15 de la Resolución 1684 que actualiza el Reglamento Comunitario de la Decisión 571 Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, sobre la influencia de la Vinculación establece lo siguiente: 1 cuando la vinculación entre el comprador y el vendedor de las mercancías importadas haya influido en el precio pactado entre las partes es obligación del declarante informarlo a través de Declaración Andina de Valor, en este caso no podrá aplicarse el valor de transacción y se valora la mercancía importada recurriendo a los demás métodos en el orden establecido según los artículos 3 y 4 de la referida decisión", Sic.

Asevera que la ADA Nueva Occidental S.R.L., no presentó documentos que respalden la negociación entre AUTO PARTES CADIZ y las empresas proveedoras en el exterior; asimismo, para la importación de las mercancías amparadas en la DUI, no se consideró las ventas realizadas a Froilán Cádiz Camacho por Víctor Cádiz Camacho.

Manifiesta que en consideración a que la factura comercial, la lista de empaque y el documento de transporte marítimo fueron endosados por AUTO PARTES CADIZ a favor de Froilán Cádiz Camacho, la ADA Nueva Occidental S.R.L. no exigió el contrato de compra venta de mercancías u otro documento equivalente para su presentación como documento soporte, no obstante, en la descripción de documentos de la página de documentos adicionales de la DUI 2014 422 C 14626, no se encuentra inserto el contrato privado de compra venta de mercancía o documento equivalente entre el vendedor Froilán Cádiz Camacho y el comprador Víctor Cádiz Camacho, incumpliendo el art. 111 inc. a) del RLGA, que dispone la obligación de obtener la factura comercial o documento equivalente, de forma previa a la presentación de la DUI.

Por otra parte, señala que la ARIT en casos similares confirmó la RS emitida por la AN, no encontrando razón para que la AGIT adopte una posición contraria, citando al efecto la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LP/RA 0465/2016 que concuerdan con los argumentos expuestos en la presente demanda.

De lo argumentado concluye que, el procedimiento sancionador se enmarca en el debido proceso y la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS No. 078/2015, es justa e imparcial, no habiendo la ADA Nueva Occidental S.R.L., desvirtuado el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº AN-GROGR-UFIOR-AISC-No.056/2015.

Petitorio.

Solicita se declare que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016 no se encuentra conforme a derecho y se confirme en todas sus partes la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS No. 078/2015.

Admisibilidad.

Mediante auto de 31 de agosto de 2016 cursante a fs. 36, se admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 num. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando con provisión citatoria a objeto de que asuma defensa, asimismo, se dispuso que previo a la emisión de provisiones citatorias, la parte actora señale las generales de ley y domicilio del tercero interesado. A través del memorial de 16 de septiembre de 2016 de fs. 40, la AN subsana lo observado, por lo que mediante decreto de 7 de octubre de 2016 de fs. 41, se dispone provisiones citatorias al tercero interesado.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 45 a 50 vta., responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

Haciendo notar que el art. 111 del RLGA, no requiere la presentación de un contrato de compra venta como documento soporte de la DUI, señala que compulsados la factura comercial y el documento de transporte marítimo, se identificó como importador a AUTO PARTES CADIZ que endosó y/o transfirió la mercancía en favor de Froilán Cádiz Camacho en puerto, es decir, antes de la emisión de la carta porte internacional, manifiesto internacional de carga, planilla de gastos portuarios, factura de transporte terrestre y la declaración andina de valor, los cuales se constituyen en la documentación soporte de la DUI 2014 422 C 14626 y se encuentran detallados en la página de documentos adicionales, evidenciándose que al momento del despacho aduanero, la ADA Nueva Occidental S.R.L., presentó la documentación soporte de la DUI 2014 422 C 14626. En ese contexto, pide se tenga presente la Sentencia Nº 107 de 30 de noviembre de 2016, emitida por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, que versa sobre cuáles son los documentos soporte de la DUI, requeridos por el art. 111 del RLGA, los principios de legalidad y tipicidad instituidos en el art. 6 parágrafo I núm. 6 del CTb y la prohibición de aplicar la analogía para tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones y modificar normas existentes.

Haciendo mención del argumento de la AN en sentido de que el endoso no es un acto que acredite la transferencia de la propiedad y solamente es una delegación de responsabilidad para realizar el despacho aduanero, señala que debe tenerse presente que en el marco del art. 165 bis inciso h) del CTb, el art. 111 del RLGA y el núm. 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09, la ausencia de documentación que respalde el endoso y/o la transferencia de la mercancía de ninguna manera se traduce en fundamento legal para calificar la conducta de la ADA Nueva Occidental S.R.L., como no presentación de documentación soporte al despacho aduanero; por lo que hace notar que el documento extrañado por la AN se constituye en un elemento para determinar la base imponible de las mercancías objeto de negociación, cuya ausencia afecta únicamente al valor de la mercadería declarada en aduana.

Sostiene que de acuerdo a la doctrina, en el análisis de infracciones tributarias, se debe considerar los principios de tipicidad, legalidad y culpabilidad, en ese comprendido, para

que exista un ilícito tributario es necesaria la existencia del "tipo", de manera que la subsunción de la conducta antijurídica accione la posibilidad de aplicar una determinada norma que castigue el quebrantamiento del orden jurídico, conforme disponen los principios tributarios constitucionales de legalidad y tipicidad establecidos en el art. 6 parágrafo I núm. 6 del CTb; razonamiento argumentado en la resolución ahora demandada. Los fundamentos expuestos, han sido ratificados por el Tribunal Constitucional Plurinacional en la sentencia constitucional 0780/2011-R de 30 de mayo, que versa sobre el principio de legalidad y prohibición de analogía en materia sancionadora.

Por otra parte, con cita en la Sentencia Nº 229/2014 de 15 de septiembre, que versa sobre la fundamentación de la demanda contencioso administrativa, solicita tener presente que, para interponer una demanda, la parte actora debe cumplir los requisitos establecidos en el art. 327 del CPC-1975, exponiendo los hechos en que se fundare, el derecho y la petición con claridad y precisión, por lo que ratifica los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016.

Acudiendo a su Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1456/2015, que versa sobre la aplicación del principio de legalidad y tipicidad, cuando se exige documentos no previstos en el art. 111 del RLGA.

Finalmente, cita el Auto Supremo Nº 676, que versa sobre el principio de verdad material instituido en el art. 180 parágrafo I de la Constitución Política del Estado.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AN; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 115 a 118 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 121 a 124, presentó dúplica reiterando su petición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016.

Tercero interesado

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 89, el tercero interesado fue notificado personalmente con el tenor íntegro de la provisión citatoria en fecha 21 de febrero de 2017, sin embargo, de acuerdo a los antecedentes se evidencia que no se apersonó, por lo que habiendo resguardado sus derechos, se prosigue conforme ley.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que la Factura Comercial No. 103-07091 de 14 de julio de 2014 refleja la adquisición de la mercancía por parte de AUTO PARTES CADIZ del proveedor NANKANG RUBBER TIRE CORP., LTD., no así la transferencia de AUTO PARTES CADIZ a Froilán Cádiz Camacho quien figura como importador en la DUI 2014 422 C 14626, por lo que no habiéndose presentado el documento soporte requerido por el art. 111 inciso a) del RLGA, corresponde imponer la multa de UFV´s1.500.- a la ADA Nueva Occidental S.R.L. conforme al núm. 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09.

Al respecto, en el art. 180 parágrafo I de la CPE, se encuentran consagrados los principios de la jurisdicción ordinaria, entre los cuales se encuentra el de verdad material, cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal, por aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la CPE, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran obligados.

El principio de verdad material también se encuentra instituido en el art. 4 inc. d) de la LPA, por el cual: “La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil;”, Sic., aplicable a la materia en virtud del art. 74 num. 1 del CTb, el cual rige la actividad administrativa.

A mayor abundamiento, se tiene a bien citar a Carlos Bernal Pulido, que en su libro “El Derecho de los Derechos”, pág. 376, ilustra: “Lo que persigue el principio de prevalencia del derecho sustancial es el reconocimiento de que las finalidades superiores de la justicia no puedan resultar sacrificadas por razones consistentes en el culto ciego a reglas procesales o a consideraciones de forma, que no son estrictamente indispensables para resolver el fondo de los casos que se somete a la competencia del juez”.

Por otra parte, a efectos de establecer los efectos reales de los contratos por los que se transfieren cosas determinadas, corresponde citar el art. 521 del Código Civil, que dispone lo siguiente: “En los contratos que tienen por objeto la transferencia de la propiedad de una cosa determinada o de cualquier derecho real, o la constitución de un derecho real, la transferencia o la constitución tiene lugar por efecto del consentimiento, salvo el requisito de forma en los casos exigibles.”.

Con base en lo expuesto, compulsada que fue la Factura Comercial No. 103-07091 de 14 de julio de 2014 que cursa en fs. 16 del Anexo 1 y en fs. 20, 54 y 55 del Anexo 2, se tiene que fue emitida por NANKANG RUBBER TIRE CORP., LTD. a AUTO PARTES CADIZ, empero en el reverso, AUTO PARTES CADIZ endosó dicha factura en favor de Froilán Cádiz Camacho; por otra parte, compulsados los documentos soportes de la DUI 2014 422 C 14626 que cursan de fs. 1 a 20 del Anexo 1, se tiene que la Factura Comercial No. 103-07091, fue presentada para el importador Froilán Cádiz Camacho.

A partir del endoso se constata que: 1) AUTO PARTES CADIZ transfirió con pleno consentimiento la mercancía en favor de Froilán Cádiz Camacho y 2) Froilán Cádiz Camacho obtuvo la mercancía para importarla a su nombre; en consecuencia, es irrefutable que independientemente de la forma, las partes contratantes expresaron su consentimiento, perfeccionando así la transferencia de la mercancía detallada en la Factura Comercial No. 103-07091.

Mérito de lo cual, corresponde citar el art. 111 del RLGA, que dispone: “El Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera:

a) Factura Comercial o documento equivalente, según corresponda, en original; …”, Sic., de ello, la normativa aduanera requiere que se presente la factura comercial o documento equivalente; así, en caso que no adquirirse la mercancía con factura comercial, el operador de comercio exterior deberá presentar cualquier documento que, al igual que la factura comercial, demuestre la transferencia y el valor de la mercancía, es decir, después de la factura comercial, no se exige determinado documento, bastando proporcionar la misma información de aquella, por lo que no se requiere un documento en específico para respaldar la transferencia de mercancía. Este razonamiento es compartido por la misma parte actora, pues en la página 7 de 14, tercer párrafo, de la demanda contencioso administrativa, expresamente asevera: “De donde se deduce que correspondía… solicitar el documento (contrato de Compra Venta, nota de venta o su equivalente) que exprese el valor de transacción de la compra-venta realizada…”, advirtiéndose que la AN reconoce la amplitud que engloba el concepto de “documento equivalente”. Entonces, tomando en cuenta que el endoso realizado en el reverso de la Factura Comercial No. 103-07091, demuestra el consentimiento de partes para la transferencia de la mercancía, dicho endoso cumple con el concepto de “documento equivalente” previsto en el art. 111 inc. a) del RLGA, máxime, si se considera que la compra-venta de mercancías determinadas no sujetas a registro, no requieren formalismos para que se cumpla su objeto.

Para la imposición de sanciones se debe tomar en cuenta el principio de legalidad instituido art. 6 del CTb, que bajo el epígrafe de “Principio de legalidad o reserva de la ley” dispone: “I. Solo la ley puede: … 6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones”, Sic., por su parte, el art. 8 parágrafo III del mismo Código, dispone: “La analogía será admitida para llenar los vicios legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones ni modificar normas existentes”, Sic., asimismo, se debe observar el art. 283 del RLGA, que en concordancia con lo citado, reglamenta: “Para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, deberá existir infracción de la ley, del presente reglamento o demás disposiciones administrativas, que no constituyan delitos aduaneros. No habrá contravención por interpretación extensiva o analógica de la norma.”, Sic., por último, es pertinente referirnos a uno de los elementos del delito, como es la tipicidad, por el cual la conducta humana debe encuadrarse o adecuarse perfectamente a un tipo penal o como en el caso de autos, a una contravención aduanera prevista por el legislador, esto con el fin de que dicha conducta sea considerada contravención aduanera, debiendo incluir todas las características que reviste la conducta prohibida fundamentando positivamente su antijuridicidad.

En ese marco, para el caso de la especie el CTb en su art. 165 bis, dispone: “Comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes: … h) Los que contravengan a la presente Ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos.”, Sic., concordante con el art. 186 inc. h) de la LGA, estando así dispuesto, siendo obligación de los operadores de comercio obtener documentación soporte de forma previa a la presentación de la DUI, conforme prevé el art.

111 del RLGA, la falta de presentación de cualquier documento soporte, se constituye en contravención aduanera con multa de UFV´s1.500.- de acuerdo con el núm. 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº 01-017-09.

Ahora bien, verificados y expuestos los antecedentes bajo el principio de verdad material, se tiene que la ADA Nueva Occidental S.R.L. presentó la DUI 2014 422 C 14626 acompañó la documentación soporte requerida en el art. 111 inc. a) del RLGA, de cuya consecuencia, no se observa fundamento para imponer sanción por la presunta comisión de la contravención aduanera prevista en el núm. 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09.

Por otra parte, en cuanto hace a lo argumentado en sentido de que la ADA Nueva Occidental S.R.L., debió solicitar contrato de compra venta, nota de venta o su equivalente, que exprese el valor de transacción de la compra-venta realizada, a objeto de respaldar el valor en aduana declarado de las mercancías, se tiene a bien aclarar que, el caso de la especie se circunscribe únicamente a la correcta imposición de sanciones administrativas por la presunta falta de presentación de documentos soporte de la DUI 2014 422 C 14626, por lo que en caso de existir duda al respecto, conviene recordar que al amparo de los arts. 66 y 100 del CTb, la AN tiene amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación; en coherencia, la misma AN en su demanda contenciosa administrativa, luego de hacer notar que la vinculación entre el vendedor de la mercancía Víctor Cádiz Camacho y el comprador Froilán Cádiz Camacho, no fue declarada en las casillas 57 de la Declaraciones Andinas de Valor (en adelante DAV), señala lo siguiente: "…el artículo 15 de la Resolución 1684 que actualiza el reglamento comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, sobre la influencia de la Vinculación establece lo siguiente: 1 cuando la vinculación entre el comprador y el vendedor de las mercancías importadas haya influido en el precio pactado entre las partes es obligación del declarante informarlo a través de Declaración Andina de Valor, en este caso no podrá aplicarse el Valor de Transacción y se valora la mercancía importada recurriendo a los demás métodos en el orden establecido según los artículos 3 y 4 de la referida decisión", Sic., correspondiendo a esa instancia aplicar la normativa tributaria aduanera a efectos de establecer el valor de transacción de la compra-venta realizada.

También, se advierte que la AGIT en la página 17 de 19 parágrafo xiii de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016, se pronunció al respecto, expresando: "Respecto al argumento de la Administración Aduanera, referido a que la Factura Nº 10-07091 no especifica la forma y medio de pago entre NANKANG RUBBER TIRE CORP. TD y AUTO PARTES CADIZ, corresponde hacer notar que el presente caso, radica en la sustanciación de la Contravención Aduanera prevista en los Artículos 165 bis, Inciso h) de la Ley Nº 2492 (CTB); 111, Inciso a) del Reglamento a la Ley General de Aduanas y el Numeral 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº 01-017-09, por la no presentación de la Factura comercial o documento equivalente según corresponda, por lo que se considera el agravio planteado por la Administración Aduanera fuera de lugar, al constituirse en fundamentos legales que no inciden en la contravención atribuida contra la ADA Nueva Occidental SRL., ya que son aspectos relacionados con el procedimiento para respaldar el ajuste del Valor Declarado en Aduanas que involucra un escenario procesal distinto.". Siendo acentuada la forma reiterativa de esgrimir que, la falta de contrato de compra venta, nota de venta o su equivalente, que exprese el valor de transacción de la compra-venta realizada, a objeto de respaldar el valor en aduana declarado de las mercancías, se constituye en fundamento para imponer sanción por aspectos formales, como son la falta de presentación

de documentos soportes de la DUI, cuando se ha establecido que en el caso de la especie, lo que se verifica es la presentación o no del documento soporte requerido por la normativa, no así, si dicho documento respalda el valor declarado, más aún, si se considera que en caso de existir duda sobre dicho valor, la normativa aduanera prevé los mecanismos específicos para determinar correctamente el valor de la mercancía.

Finalmente, en cuanto a lo argüido en sentido de que la ARIT en casos similares confirmó la sanción impuesta por la AN, no encontrando razón para que la AGIT adopte una posición contraria; se tiene a bien reiterar que el caso de la especie se circunscribe únicamente a verificar la correcta imposición de la sanción administrativa por la presentación o no de documentos soporte de la DUI 2014 422 C 14626, el cual mereció pronunciamiento conforme a lo fundamentado precedentemente, por ello, no corresponde atender y/o analizar otros casos que pudieron ser resueltos por dichas instancias; no obstante, se hacer notar que la AGIT en el memorial que contesta negativamente la demanda, recurre a su sistema de doctrina tributaria V.3, citando la Resolución de Recurso Jerárquico AGTI-RJ 1456/2015, que versa sobre la aplicación del principio de legalidad y tipicidad, cuando se exige documentos no previstos en el art. 111 del RLGA.

Habiendo la autoridad demanda establecido que la ADA Nueva Occidental S.R.L. presentó la DUI 2014 422 C 14626 acompañando la documentación soporte requerida en el art. 111 inc. a) del RLGA, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación correcta de la normativa aduanera a tiempo de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0280/2016, que deja sin efecto la multa de UFV´s1.500, impuesta por la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS No. 078/2015 de 25 de noviembre de 2015. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para revocar como pide el actor.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 32 vta., interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, representada por su Gerente Oscar Daniel Arancibia Bracamonte; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0715/2016 de 27 de junio de 2016 que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0280/2016, dejando sin efecto la multa de UFV´s 1.500, impuesta por la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS No. 078/2015 de 25 de noviembre de 2015.

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

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

134

Leónidas Torrico Vega c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Sebastiao Mario Braga Barriga apoderado de Leónidas Torrico Vega contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 70 a 79 vta., interpuesta por Sebastiao Mario Braga Barriga apoderado de Leónidas Torrico Vega contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1478/2016 de 21 de noviembre de 2016; el decreto de admisión de fs. 80; la contestación a la demanda de fs. 148 a 159; la réplica de fs. 204 a 207 vta.; la dúplica de fs. 211 a 216; el decreto de autos para sentencia de fs. 217; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO: El 25 de septiembre 2015 la Aduana Nacional (en adelante AN) notificó mediante cédula (fs. 6 anexo 1 de antecedentes administrativos) a Leónidas Torrico Vega con la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 de 15 de septiembre de 2015 (fs. 1 anexo 1 de antecedentes administrativos) y Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015 (fs. 8 anexo 1 de antecedentes administrativos), que inician la verificación de los hechos emergentes de la Declaración Única de Importación (en adelante DUI) 2008 501 C 604 de 9 de octubre de 2008.

El 8 de diciembre 2015 la AN notificó personalmente (fs. 9 anexo 1 de antecedentes administrativos) a Leónidas Torrico Vega con Acta de Diligencia Control Diferido Nº 002/2015 (fs. 9 a 17 anexo 1 de antecedentes administrativos).

El 16 de diciembre de 2015 Leónidas Torrico Vega presenta memorial (fs. 29 a 33 anexo 1 de antecedentes administrativos) ante la AN solicitando entre otros aspectos, se deje sin efecto las diligencias de notificación de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159, el Acta de Diligencia Control Diferido Nº 001/2015 y el Acta de Diligencia Control Diferido Nº 002/2015.

El 20 de enero de 2016 la AN notifica personalmente (fs. 106 anexo 1 de antecedentes administrativos) a Leónidas Torrico Vega con la Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR-VC- N° 098/2015 de 23 de diciembre dé 2015 (fs. 82 a 101 anexo 1 de antecedentes administrativos).

El 17 de febrero de 2016 Leónidas Torrico Vega presenta memorial (fs. 109 y vta. a 113 anexo 1 de antecedentes administrativos) solicitando se anule obrados hasta la diligencia de notificación de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia

Control Diferido N° 001/2015 y/o declare improbada la contravención tributaria de omisión de pago, dejando efecto la Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR- VC-N° 098/2015.

El 20 de mayo de 2016 la AN notifica personalmente. (fs. 158 anexo 1 de antecedentes administrativos) a Leónidas Torrico Vega con la Resolución Determinativa AN-GRPGRULEPR-RD-N° 027/2016 de 31 de marzo de 2016 (fs. 125 y vta. a 155 anexo 1 de antecedentes administrativos) que determina de oficio las obligaciones aduaneras del GA e IVA, emergentes del control diferido, por la DUI 2008 501 C 604, en la suma de UFV' s 157.915.- equivalentes a Bs. 333.699.-, por concepto de tributo omitido, intereses y omisión de pago.

Contra la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-N° 027/2016, Leónidas Torrico Vega interpone recurso de alzada (fs. 35 a 50 anexo 1 de Antecedentes en etapa Recursiva), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0174/2016 de 2 de septiembre de 2016 (fs. 116.a 126 anexo 1 de antecedentes en etapa recursiva), resolviendo anular la resolución recurrida, con reposición de obrados hasta la diligencia de notificación con de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada, Leónidas Torrico Vega interpone recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R] 1478/2016 de 21 de noviembre de 2016 (fs. 214 a 230 anexo 1 de Antecedentes en etapa Recursiva), resolviendo confirmar la resolución recurrida.

Mediante memorial de 23 de febrero de 2017 (fs. 70 a 79 y y vta. exp. 001/2017-CA) que subsana el memorial (fs. 23 a 37 y vta. exp. 001/2017-CA) presentando en fecha 3 de enero de 2017, Sebastiao Mario Braga Barriga apoderado de Leónidas Torrico Vega interpone demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R3 1478/2016.

Cabe hacer notar que cursa de fs. 102 y vta. a 183 del anexo 1 de antecedentes administrativos, el memorial de fecha 8 de noviembre de 2017, por el cual Leónidas Torrico Vega plantea prescripción de la facultad para determinar ante la AN emitiéndose la Resolución Administrativa AN-GRPGR-ULEPR-SET-RA N° 24/2018 de 16 de marzo de 2018 (fs. 201 a 215 anexo 1 de antecedentes administrativos) que resuelve rechazar la solicitud.

IL FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA: Si bien se ha establecido la nulidad de la diligencia de notificación con de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015, la AGIT ha omitido pronunciarse respecto a que la facultad de la AN para controlar, verificar y fiscalizar la Declaración Única de Importación (en adelante DUI) 2008 501 C 604 de 9 de octubre de 2008, se encuentra prescrita, aspecto invocado oportunamente, más aún, si el único acto que podría interrumpirla, que en este caso es la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-N° 027/2016, fue notificada en la gestión 2016, transgrediendo el art. 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003 Código Tributario boliviano (en adelante CTb), que dispone el plazo de 4 años para controlar, verificar, fiscalizar y sancionar hechos generadores acontecidos en la gestión 2008, siendo ilógico anular obrados, cuando la facultad de la AN ya se encontraba prescrita, lo cual vulnera el derecho a la defensa, el debido proceso y la seguridad jurídica.

Con cita en el art. 4 inc. c), d) y k) de la Ley No 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante LPA) que instituye los principios de sometimiento pleno a la ley, de verdad material y de economía, simplicidad y celeridad, respectivamente, los arts. 59 parágrafo I, 60 parágrafo I, 62, 150, 154 parágrafo I del CTb vigente el 2008 que establecen los términos, la forma de cómputo y las causales de suspensión del término de prescripción y la retroactividad de las normas tributarias, respectivamente, el art. 123 de la Constitución Política del Estado (en adelante C.P.E.) que establece la retroactividad de las leyes, y la sentencia constitucional 0400/2005-R de 19 de abril de 2005 que versa sobre el principio de economía procesal; señala que en el presente caso el termino de prescripción inició el 1 de enero de 2009 y concluyó el 31 de diciembre de 2012, por lo que reitera que anular actos, no tiene sentido, debiendo evitarse trámites, formalismos o diligencias innecesarias, en ese sentido, asevera: "Por lo tanto, con ese hecho definido, corresponde ingresar al análisis del instituto jurídico de la prescripción invocada por los adeudos tributarios y sanciones que la aduana pretende aplicar ilegal y retroactivamente a las obligaciones tributarias de la D.U.I. N° 2008/501/C 604 de la gestión 2008, sin ingresar al análisis de los vicios de nulidad evidenciados por la Textual, página 9 del memorial de demanda contencioso administrativa de fs. 70 a 79 y vta.

Manifiesta que la AN pretende aplicar retroactivamente las modificaciones de los arts. 59 y 60 del CTb, realizadas mediante las Leyes Nos. 291 y 317, por lo que en consideración del principio procesal "TEMPUS REGIT ACTUM", la jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia en las Sentencias Nos. 39 y 47 ambas de la gestión 2016 y la doctrina tributaria del profesor César García Novoa, la AGIT debió declarar la prescripción de la facultad de fiscalizar, controlar y sancionar las obligaciones de la DUI 2008 501 C 604 y no solo anular actos que nunca debieron nacer a la vida jurídica por extinción, siendo contrario al principio de seguridad jurídica.

Exponiendo una relación de hechos, indica que no ocurrieron causales de suspensión o interrupción, correspondiendo a la AGIT dar curso a la prescripción invocada y revocar actos impugnados para así no crear mayor inseguridad jurídica.

Concluye señalando que la AN ejerció sus facultades de fiscalización, control e imposición de sanciones cuando se encontraban prescritas.

Petitorio. Solicita se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1478/2016, la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-N° 027/2016, declarando la prescripción invocada.

Admisibilidad. Mediante decreto de 1 de marzo de 2017 de fs. 80, éste tribunal admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA: La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 148 a 159, responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1. Después de una relación de hechos, señala que: la demanda carece de contenido legal, esgrime aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la resolución jerárquica y se limita a observar las facultades de la AN alejándose del objeto de la demanda, por lo que contrario sensu debe tenerse en cuenta que cualquier acto contra el orden jurídico

vigente, repercute en derechos y garantías constitucionales; constatándose que se emiten criterios subjetivos sin relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y fa vulneración causada.

2. Asevera que la petición de la parte actora en sentido de solicitar se declare probada la demanda concediendo la prescripción invocada, es incongruente, aclarando que en un estado de derecho, la actividad recursiva es orientada por la congruencia, no siendo posible pretender un pronunciamiento sin observar el objeto de la demanda, toda vez que la resolución impugnada no ingreso al fondo porque en atención a lo pedido específicamente por la parte ahora actora en etapa prejudicial, se evidenció la vulneración de los derechos del debido proceso y de la defensa.

3. Aclara que no se ingresó al fondo de la controversia, toda vez que, conforme a la cuestión previa de la resolución impugnada, se advirtió a las partes que, en primera instancia, se analizará los aspectos de forma con el fin de evitar nulidades posteriores; por lo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R] 1478/2016, se encuentra motivada y fundamentada. En ese sentido, con cita en las sentencias constitucionales 1060/2006-R, 532/2014, 752/2002-R y 1369/2001-R, que versan sobre la fundamentación probatoria, la motivación y fundamentación de las resoluciones y el alcance del debido proceso, respectivamente, señala que la resolución demandada cumple con dicha línea jurisprudencial, en estricta aplicación del art. 211 parágrafo III del CTb.

Por otra parte, cita la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-R3 1232/2016, que versa sobre la vulneración de los derechos del debido proceso y de la defensa, cuando la notificación realizada por la AN, no cumple con su fin de poner conocimiento de la parte procesada sobre el sumario contravencional iniciado en su contra, asimismo, cita la sentencia Constitucional 1077/01-R, que versa sobre la sumisión de los actos administrativos y jurisdiccionales concretos a las disposiciones vigentes de carácter general, finalmente cita la sentencia 510/2013 emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, que versa sobre sobre el deber de la parte actora de establecer y demostrar con argumentos apropiados y solidos la errada interpretación de la normativa en la que habría incurrido la AGIT.

Petitorio. Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada.

Réplica y Dúplica. La parte actora por memorial de fs. 204 a 207 y vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 211 a 216, presentó dúplica reiterando su petición de declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Tercero interesado Por memorial de fs. 128 a 136, se Marco Antonio López Zamora Gerente Regional Potosí dependiente de la Gerencia General de la AN en su condición de tercero interesado, poniendo en conocimiento que se está cumpliendo lo resuelto por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R3 1478/2016, por lo que solicita declarar improbada la demanda ratificando la resolución impugnada.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO: Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de

la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que la AGIT al mismo tiempo de anular actos administrativos que vulneraron los derechos del debido proceso y a la defensa, debió declarar prescrita la facultad que tiene la AN para verificar y sancionar los hechos emergentes de la DUI 2008 501 C 604, observando los principios de sometimiento pleno a la ley, de verdad material, de economía, simplicidad y celeridad, •"TEMPUS REGIT ACTUM" y de seguridad jurídica.

Estando así planteada la demanda, debemos referirnos al debido proceso en su elemento al derecho a la defensa, en los siguientes términos:

La C.P.E., establece: “art. 115-I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos. II El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

... art. 117-I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada.", Sic.

El Tribunal Constitucional Plurinacional, entre otras, ha emitido la sentencia constitucional plurinacional 0387/2017-S1 de 4 de mayo, estableciendo línea jurisprudencial acerca del debido proceso en su elemento a la defensa, como sigue: “III 6. El debido proceso en el ámbito administrativo. Al respecto, la S.C. 0250/2010-R de 31 de mayo, concluyó lo siguiente. "En cuanto al derecho al debido proceso, el art. 115-II de la C.P.E., establece que el Estado garantiza el derecho al debido proceso. Como garantía en el ámbito penal y sancionatorio administrativo-disciplinario, halla su consagración en el art. 117-I de la misma Ley Fundamental, al señalar que: 'Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso.... En este sentido, el debido proceso, es entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo, oportuno, gratuito, sin dilaciones y equitativo, en el que, entre otros aspectos, se garantice al justiciable el conocimiento o notificación oportuna de la sindicación para que pueda estructurar eficazmente su defensa, el derecho a ser escuchado, presentar pruebas, impugnar, el derecho a la doble instancia, en suma, se le dé la posibilidad de defenderse adecuadamente de cualquier tipo de acto emanado del Estado, donde se encuentren en riesgo sus derechos, por cuanto esta garantía no sólo es aplicable en el ámbito judicial, sino a todos los procesos según la naturaleza de los mismos y las normas que lo regulan.

En el ámbito administrativo disciplinario, el debido proceso debe ser entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que mínimamente se garantice al supuesto infractor, el conocimiento oportuno de la sindicación que se le atribuye, con relación a una falta o contravención que presuntamente hubiese cometido y que esté previamente prevista como tal en una norma expresa, para que pueda estructurar adecuadamente su defensa, ser debidamente escuchado, presentar pruebas y alegatos, desvirtuar e impugnar en su caso las de contrario, la posibilidad de ser juzgado en doble instancia, y cumplido todo lo cual, recién imponerle la sanción prevista, quedando así a salvo del arbitrio de/funcionario o autoridad". Sic.

Con base en lo citado, para el presente caso, se establece que constituye estricta observancia de los derechos del debido proceso y a la defensa del administrado, el conocimiento real y oportuno de cualquier acto administrativo emitido por la AN que inicie o finalice el procedimiento administrativo o en su caso requiera documentación, a fin que el procesado presente o alegue lo que más convenga a sus derechos en uso irrestricto de su derecho a la defensa, más aún, si como resultado del examen de dicha documentación, en caso de ser presentada, la AN podría establecer la inexistencia de deuda tributaria y/o la no imposición de sanciones por omisión de pago y/o la no imposición de sanciones por no presentar la documentación requerida dentro el plazo.

Ahora bien, compulsados los antecedentes de la verificación realizada por la AN, se tiene que:

a) Notificado el Acta de Diligencia Control Diferido N° 002/2015, Leónidas Torrico Vega presenta memorial (fs. 29 a 33 anexo 1 de antecedentes administrativos) señalando que las diligencias de notificación de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015 no cumplieron su fin que es poner en su conocimiento dichos actos administrativos para que pueda asumir defensa, por lo que solicitó se deje sin efecto las diligencias de notificación de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159, el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 002/2015.

b) Notificada la Vista de Cargo AN-GRPGR-UFIPR-VC-N° 098/2015 Leónidas Torrico Vega presenta memorial (fs. 109 y vta. a 113 anexo 1 de antecedentes administrativos) que, entre otros aspectos, denuncia vicios de nulidad en las diligencias de notificación de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015, por lo que solicita se anule obrados hasta la diligencia de notificación referida.

c) De la misma forma, notificada la Resolución Determinativa AN-GRPGR-ULEPR-RD-N° 027/2016, el prenombrado interpone recurso de alzada (fs. 35 a 50 anexo 1 de Antecedentes en etapa Recursiva) que entre otros aspectos, denuncia vicios de nulidad en las diligencias de notificación de los actos administrativos referidos, no correspondiendo la imposición de la multa de UFV‘s por incumplir con la presentación de los documentos requeridos en el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015.

De los antecedentes expuestos, es evidente que desde el inicio de la verificación tributaria hasta la etapa prejudicial, Leónidas Torrico Vega denunció ante la AN y la ARIT, respectivamente, los vicios de nulidad que vulneraron su derecho al debido proceso y a la defensa, solicitando la nulidad de obrados, pues en suma, la falta de conocimiento de dichos actos, no le permitieron presentar documentación pertinente y por ese hecho, se impuso la sanción de UFV‘s 1.500.-

Hasta este punto, es pertinente señalar que habiéndose denunciado y además, demostrado la existencia de vicios de nulidad que vulneraron los derechos del debido proceso y de la defensa de Leónidas Torrico Vega, la instancia prejudicial por mandato del art. 115-I de la C.P.E., tenía la obligación de restituirlos y así lo hizo; de cuya consecuencia, no es posible ingresar al análisis de otras controversias expuestas en dicha instancia, en razón a que todos los actos y actuaciones procesales posteriores a las diligencias anuladas, no existen jurídicamente. Cabe hacer notar que éste aspecto fue advertido al recurrente, tanto por la ARIT en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0174/2016 (página 13 de 21), como por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1478/2016

(página.21de..33),..que a su turno señalaron que con el fin de evitar nulidades .posteriores se verificara la forma y solo en caso de no corresponder la anulación, se revisara y analizara el fondo relativos a la prescripción y valoración aduanera, delimitando fundada y motivadamente las decisiones a las que arribaron; máxime, si la AGIT en. la. página. 31 de 33 parágrafo XXI de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1478/2016, ha explicado "de lo señalado, se concluye que el vicio de nulidad que refiere la Resolución. de Recurso de Alzada, respecto a la notificación con la Orden de Control Diferido N° 2015GDCRT015 y Acta de Diligencias N° 001/2015, es evidente, toda vez que conforme a lo expuesto en el análisis precedente, no cursan las notificaciones con el inicio de procedimiento de control diferido y el requerimiento de la documentación a los fines de la fiscalización pretendida por la Administración Aduanera que en el presente caso constituye una base y pilar fundamental de mencionado procedimiento, toda vez que sobre el mismo -el inicio del Control Diferido se asienta el desarrollo de los actos posteriores, en cuyo contexto, no es admisible que bajo el argumento de evitar la realización de trámites y formalismos y que retrotraer los actos no tiene ningún sentido lógico, se pretenda consentir los vicias de nulidad, aún este sea solicitado por el sujeto pasivo como en el presente caso...", Sic.

Lo señalado precedentemente, no significa que en instancia prejudicial la ARIT y AGIT respectivamente, se hubieren apartado de los principios de: sometimiento pleno a la ley, por el cual "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso", de verdad material, por el cual "La administración pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil;" y de economía, simplicidad y celeridad, por el cual "Los procedimientos administrativos se desarrollarán con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias;" instituidos en el art. 4-c), d) y k) de la LPA; al contrario, revisados que fueron los antecedentes hasta la etapa recursiva, este Tribunal constata que la decisión de anular obrados hasta la notificación con la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015, fue asumida en observancia del principio de verdad material, pues se verificó conforme a los hechos que, independientemente de haberse cumplido formalidades previstas por ley para la notificación mediante cédula, los servidores públicos de la AN realizaron el segundo aviso de visita en la ciudad de Cochabamba, presentaron la representación jurada ante el Gerente Regional de la AN en la ciudad de Potosí, obtuvieron el auto de instrucción para notificar mediante cédula emitido por el Gerente Regional de la AN de la ciudad de Potosí y notificaron los referidos actos administrativos mediante cédula en Cochabamba, todo desde las 14:00 hasta las 14:30 del 25 de septiembre de 2015, es decir, realizaron todas las diligencias descritas en media hora de un mismo día y en dos ciudades distintas; hecho que expuso la inobservancia del principio de sometimiento pleno a la ley por parte de AN, justificándose así la decisión asumida, por la flagrante vulneración del debido proceso en etapa administrativa, más aún, si como resultado de dichas diligencias se sancionó con UFV's 1.500.-; y finalmente, no se evidencia que la ARIT o la AGIT hubieren realizado trámites, formalismos o diligencias innecesarias para verificar estos extremos denunciados por el mismo recurrente, habiendo aplicado a cabalidad el Principio de Economía, Simplicidad y Celeridad.

Entonces, una vez retrotraído el procedimiento administrativo de verificación hasta la notificación legal da la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015, Leónidas Torrico Vega de forma irrestricta, puede presentar documentación y/o alegar lo que sea más conveniente a sus intereses, restituyéndose así sus

derechos al debido proceso y a la defensa. En este punto y sin tenerse como fundamento de la presente sentencia, siendo solo de manera referencial, se hacer notar que cursa de fs. 182 a 183 del anexo 1 de antecedentes administrativos, el memorial de 8 de noviembre de 2017, presentado por Leónidas Torrico Vega ante la AN, solicitando la prescripción de las facultades de determinación e imposición de sanciones, con lo que se observa que la nulidad de obrados dispuesta cumplió su fin.

En ese contexto, reiterando que, como efecto de la nulidad dispuesta todos los actos y actuaciones procesales posteriores a las diligencias anuladas, no existen jurídicamente y que, además, es evidente que la nulidad de obrados ha restituido los derechos del debido proceso y a la defensa de Leónidas Torrico Vega, este Tribunal se halla impedido de ingresar al análisis de la prescripción traída a la demanda, más aún, si se toma en cuenta que la AGIT no se pronunció sobre este tema.

En la resolución impugnada, la autoridad demanda, efectuó una aplicación correcta de los principios de sometimiento pleno a la ley, de verdad material y de economía, simplicidad y celeridad, a tiempo de emitir su determinación de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0174/2016, anulándose obrados hasta la diligencia de notificación con de la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015, en consecuencia, no se observa la vulneración del derecho a la defensa, el debido proceso y la seguridad jurídica argüida. Por el contrario, el demandante no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para resolver como se pide.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la L. N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 70 a 79 y vta., interpuesta por Sebastiao Mario Braga Barriga apoderado de Leónidas Torrico Vega; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R.1 1478/2016 de 21 de noviembre de 2016 que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARITCHQ/RA 0174/2016, con anulación de obrados hasta la notificación con la Orden de Control Diferido 2015CDGRPT0159 y el Acta de Diligencia Control Diferido N° 001/2015.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención. Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

135

Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria. Contencioso Administrativo.

SENTENCIA

II: VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 23, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Eliana Raquel Zeballos Yugar, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1261/2016 de 24 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, respuesta a la demanda de fs. 62 a 70 vta.; réplica de fs. 73 a 74 vta., dúplica de fs. 81 a 82 vta., los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

Luego de realizar una transcripción de párrafos de la resolución jerárquica impugnada, acusa la violación del art. 115 parágrafo II, de la CPE., ya que la decisión tomada por la AGIT, de estimar la prescripción solicitada, no realiza un análisis técnico-jurídico sobre tal problemática, conforme a la normativa y procedimientos establecidos, ya que la prescripción otorgada, genera daño económico al Estado, por la no percepción de la sanción emergente del ilícito y su consecuencia repercute negativamente en la tarea de recuperación de adeudos tributarios para el cumplimiento de los fines del estado.

A continuación, transcribe el art. 109 parágrafo II de la Ley Nº 2492, referido a las causales de oposición contra la ejecución fiscal y que sólo serían válidas si son presentadas antes de la conclusión de la fase de ejecución tributaria. Ya en el caso, éste se encuentra en plena etapa de ejecución tributaria, conforme la notificación con el Proveído de Inició de Ejecución Tributaria AN-GRLGR-SET-PIET-27/2016 de 04/03/2016, realizada el 23 de marzo de 2016.

En ese sentido, antes de la conclusión de la ejecución tributaria, el sujeto pasivo interpuso prescripción a la ejecución tributaria, por lo que la facultad de la Administración Aduanera, no prescribió, toda vez que la notificación por edictos con el Título de Ejecución Tributaria, Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLPZ-ULELR Nº 94/2015 fue el 03/10/2015 y 7/10/2015, fue realizada cuando no transcurrió el plazo previsto para que opere la prescripción.

Por otro lado el acto demandado carece de fundamento legal, toda vez que la entidad demandada, no evidenció la incoherencia entre lo peticionado y lo resuelto, toda vez que el impugnante en su Recurso de Alzada, solicitó la prescripción para ejecutar la sanción impuesta por la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-ULELR Nº 94/2015 de 4 de septiembre de 2015, lo que soslaya el Principio de Congruencia. De lo referido, al haber adquirido firmeza esta resolución, se constituye en título de ejecución tributaria AN-GRLGR-SET-PIET-27/2016.

En tal sentido el art. 59 parágrafo III de la Ley Nº 2492, modificado por la Ley Nº 291 indica que el término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco años, de lo que infiere que el término para ejecutar la sanción establecida, se computa desde que el acto administrativo, título de ejecución tributaria adquirió firmeza, es decir, a partir del 28 de octubre de 2015, por lo que no operó la prescripción.

Peticiona en ese sentido se emita resolución declarando la Revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1261/2016 de 24 de octubre y se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 32/2016 de 20 de abril, emitida por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional.

2.- Contestación a la demanda y petición.

Señala que el demandante se limita a observar cuestiones ya definidas, como la del daño económico, el cual sólo 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 el art. 28 y siguientes de la Ley Nº 1178, situación que no se adecúa en lo absoluto al caso concreto, más por el contrario, observa que la negligencia, desidia e inacción no es de ellos y en su momento los presuntos responsables explicaran porque no se asumieron las medidas del caso de manera oportuna, eficaz y eficiente.

Sobre el Principio de Congruencia aplicado en fase jerárquico, que evidenciaría una supuesta incoherencia entre lo peticionado y lo resuelto. Al respecto la resolución jerárquica demandada, fue clara señalando los hechos y el derecho, pero esencialmente especificando que Miguel Apaza Quispe, en su recurso de alzada, impugno la fase de imposición de sanciones y la resolución de alzada, se circunscribió a los agravios expuestos por el sujeto pasivo, así como a lo manifestado por la Administración Aduanera en su respuesta a dicho recurso, de modo que efectuó su análisis respecto a las facultades de la Administración Aduanera para imponer sanciones ya que el sujeto pasivo de manera expresó que la potestad de ejercer la acción por contravenciones tributarias, se encontraba prescrita. En tal sentido cita la jurisprudencia referida a la pertinencia o congruencia externa de las resoluciones que estableció que la misma debe ser entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia entre lo peticionado y lo resuelto, SCP 1096/2013-L de 30 de agosto. Por lo que no se entiende que se hubiera obrado en contraposición al Principio de Congruencia.

Sobre la prescripción, la parte actora, infructuosamente reitera la forma en que debió realizarse el cómputo de la prescripción en fase de ejecución de sanciones, aspecto totalmente errado.

Que, la AGIT, actuó en el marco del debido proceso y el derecho a la defensa. Además el demandante no prueba o precisa cómo se hubiere lesionado el derecho a la defensa, pero lo que es peor, refiere violación al art. 115 parágrafo II de la CPE., sin establecer la relación de causalidad entre lo ocurrido en la fase recursiva y las supuestas violaciones acusadas en la demanda, originado una clara y evidente obscuridad en la demanda interpuesta.

Finalmente indica que, si bien la potestad sancionadora con la que cuenta el Estado se encuentra legitimada, según la moderna concepción del Estado de Derecho, en los valores y principios de la Constitución, por ende el ordenamiento tributario debe propender a tutelar la normal o regular percepción de la renta pública o el estricto cumplimiento del deber constitucional de contribuir con los gastos públicos, a efectos de alcanzar los fines del Estado,

esta potestad no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza. Por ende el debido proceso debe entenderse como una manifestación del Estado que busca proteger al individuo frente a las actuaciones de las autoridades públicas, procurando en todo momento el respeto a las formas propias de cada juicio, ejerciendo sus funciones con sujeción al principio de legalidad, a fin de que los derechos e intereses de los administrados cuenten con la garantía de defensa.

En tal mérito pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- El 15 de enero de 2007, la Administración Aduanera en aplicación del Parágrafo I, art. 104 de la Ley Nº 2492 y el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior Nº RD 01-010-04, emitió la Orden de Fiscalización Nº GRL012/2017 de verificación del cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras del Operador; Miguel Apaza Quispe, tributos a fiscalizar GA, IVA, con un alcance de fiscalización a la DUI C-1713.

El 23 de febrero de 2007, Miguel Apaza Quispe se apersonó ante la Administración Aduanera, dentro de la Orden de Fiscalización señalada en el Aviso de Visita de 13 de febrero de 2007, estableciendo domicilio legal y la representación de su abogado. En ese sentido se le solicitó la remisión de : DUI, Factura Comercial, Lista de Empaque, Certificado de Origen, MIC/DTA, Carta Porte, Facturas de Transporte, Certificación y autorizaciones previas, Póliza de Seguro, Parte de Recepción, Declaración Jurada de Valor (Form.151), Cartas de Crédito, Testimonio de Constitución, detalle de los vehículos de la empresa que se registran como activos en la contabilidad, número de chasis, placa y características, Comprobantes de Pago Documentado por Factura Comercial, Estados Financieros presentados al SIN gestión 2005, Registros Mayores contables por proveedor y Banco M/E y M/N, Inventarios de mercancías (gestión 2005), otros registros contables relacionados con los gastos de importación, Dirección de domicilio legal y actual recinto comercial donde se expende la mercancía importada y otros documentos, otorgándole cinco días para remitir la documentación detallada. Posteriormente el 5 de abril de 2007, Miguel Apaza Quispe, solicitó la ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida. El 8 de marzo de 2007, la Administración Aduanera notificó al representante legal de Miguel Apaza Quispe, con la Nota AN-GRLPZ-UFILR-C-192/2007 de 6 de marzo, otorgando la ampliación de plazo de cinco días, para que presente toda la documentación requerida, indicando que el incumplimiento motivará la aplicación de sanciones por contravención.

En tal contexto el 23 de marzo de dicho año, la Administración Aduanera, notificó a Albo Lacaze Gómez, representante de Miguel Apaza Quispe, con el Acta de Infracción Fiscalización Posterior Nº Orden de Fiscalización GRL012/2007, de 21 de marzo de 2007, la cual señala que habiéndose ampliado el plazo para que el Operador presente la documentación a cinco días hábiles que vencieron el 12 de marzo de 2007, la misma no fue presentada, vulnerando el punto 1.5. del literal B de la parte V del Procedimiento de Fiscalización de Aduana Posterior GNF-07-07-04, tipificado como Contravención en el art. 186 de la Ley Nº 1990 y núm. 1 del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones, de" Incumplimiento injustificado de remisión o entrega de información solicitada por la Aduana, dentro del plazo concedido para el efecto, conforme a procedimiento de control diferido y ex post", correspondiendo al Operador realizar el pago de 1.500 UFV.

El 28 de julio de 2008 la Administración Aduanera, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRLGR-ULELR 014/2008, mediante el cual instruyó el inicio del Procedimiento Sancionatorio en contra del Operador Miguel Apaza Quispe, por la presunta contravención establecida en el inc. e) del art. 186 de la Ley Nº 1990 y el núm. 1 del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones, aprobado por la Resolución de Directorio Nº RD 01-005-06 de 30 de enero de 2006, con la sanción de 1.500 UFV, concediendo el plazo de veinte días para que presente sus descargos a partir de su notificación.

Posteriormente el 25 de marzo de 2015 la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Miguel Apaza Quispe, con el Auto Administrativo AN-GRLPZ-ULELR Nº 006/2015 de 13 de enero, que hace mención al procedimiento constante en los Informes Nos. GRLPZ-UFILR-I-757/2014, AN-GRLPZ-ULELR 955/2014, Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRLGR-ULELR 014/2018, Acta de Infracción de 21 de marzo de 2007 y resuelve lo siguiente: "Primero: Revocar totalmente el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-GRLGR-ULELR Nº 014/2008 de 28 de julio de 2008 y su notificación. Segundo: Disponer la Complementación y Enmienda del Acta de Infracción de 21 de marzo de 2007 en su párrafo cuarto y quinto, de la siguiente manera: Las observaciones detalladas precedentemente vulneran lo previsto en el punto 1.5 del literal B de la parte V del Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior RD 01-010-04, tipificado como Contravención en el art. 186 inc. e) y h) de la Ley 1990 y el núm. 2 (fiscalización aduanera) del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y graduación de sanciones aprobado por el Directorio de la Aduana Nacional que establece; "resistencia injustificada a ordenes o instrucciones emitidas por la administración aduanera conforme a los procedimientos vigentes", cuya sanción es de 2.000 UFV, concediéndole el plazo de 20 días para la formulación de descargos. Tercero: Se mantiene firme y subsistente el Acta de Infracción de 21 de marzo de 2007, con la complementación y enmienda dispuesta en la parte dispositiva Segunda del presente Auto Administrativo" Textual.

Posteriormente, el 19 de mayo de 2015, la Administración Aduanera, emitió el Informe AN-GRLPZ-UFILR-I-400/2015, que refiere que de la revisión de los libros de correspondencia evidenció que no se recibió en la Unidad de Fiscalización, descargos y/o pruebas relacionadas al Acta de Infracción, recomendando la culminación del proceso. El 3 y 7 de octubre de 2015, la Administración Aduanera notificó mediante Edictos publicados en el medio de prensa escrito Periódico El Cambio, a Miguel Apaza Quispe, con la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLPZ-ULELR Nº 94/2015 de 4 de septiembre, que resolvió: "Declarar probada la comisión de Contravención Aduanera contra el operador Miguel Apaza Quispe por incumplimiento injustificado en la remisión y/o entrega de información solicitada por la Aduana Nacional....., correspondiendo la sanción de 2.000 UFV…..conforme al Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº AN-GRLGR-ULELR 014/2008…y el Auto Administrativo AN-GRLPZ-ULELR Nº 006/2015."

El 13 de enero de 2016, la Administración Aduanera, notificó en Secretaría a Miguel Apaza Quispe, con el Auto Administrativo de Ejecutoria y Firmeza AN-GRLPZ-ULELR Nº 3/2016 de 6 de enero de 2016, que declaró firme y ejecutoriada la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-GRLPZ-ULELR Nº 94/2015 de 4 de septiembre y dispuso el inicio de la Ejecución Tributaria. El 23 de marzo de 2016, se le notificó de manera personal con el inicio de Ejecución Tributaria AN-GRLGR-SET-PIET-27/2016 de 4 de marzo de 2016, el cual refirió que encontrándose firme y constituido en Título de Ejecución Tributaria la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-ULELR Nº 94/2015, anuncia al deudor que dará inició a

la Ejecución Tributaria del mencionado Título al tercer día de su legal notificación con el Proveído, así como la aplicación de Medidas Coactivas correspondientes.

El 1 de abril de 2016, Miguel Apaza Quispe se apersonó ante la Administración Aduanera solicitando prescripción y consiguiente oposición a la Ejecución Tributaria por extinción de la acción. Posteriormente el 21 de abril de 2016, se le notificó con la Resolución Administrativa AN-GRLPZ-ULELR-SET-RA Nº 32/2016 de 20 de abril, la cual rechaza la nulidad y oposición por prescripción de la acción de la Administración Tributaria Aduanera, consecuentemente mantiene firme y subsistente en todas sus partes el Proveído de Ejecución Tributaria AN-GRLGR-SET-PIET-27/2016 de 4 de marzo de 2016.

2.- Posteriormente, ante aquello, el contribuyente interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0681/2016 de 8 de agosto, que en su parte resolutiva revoca totalmente la resolución impugnada consecuentemente declara prescrita la facultad de imponer sanciones en relación al Acta de Infracción Fiscalización Posterior Nº Orden de Fiscalización GRL012/2007, complementada por el Auto Administrativo AN-GRLPZ-ULELR Nº 006/2015 de 13 de enero de 2015.

3.- Contra la resolución de alzada, interpuso la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1261/2016 de 24 de octubre, que confirma la resolución de alzada.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria de declarar prescrita la acción para imponer sanciones en relación al Acta de Infracción de Fiscalización Posterior y al efecto señala que el cómputo para la prescripción se lo debió realizar a partir de que el título de ejecución tributaria adquirió firmeza.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde

la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto lo demandado, en tal sentido se tiene:

De modo general, la prescripción extintiva es el modo de extinguir los derechos y las acciones "por el mero hecho de no dar ellos adecuadas señales de vida durante el plazo fijado por la ley (de Castro). Así se pone de relieve cómo junto con el transcurso del tiempo lo característico de la prescripción extintiva es la inacción del titular del derecho durante toda la extensión de aquél; es lo que se ha denominado con acierto como «el silencio de la relación jurídica» (Alas, de Buen y Ramos)".

En cuanto a la prescripción tributaria; es decir, la aplicación al ámbito fiscal de la categoría general de la prescripción extintiva, César García Novoa en su participación en las Terceras Jornadas Tributarias, afirmó: "…aunque es difícil sintetizar la esencia del Derecho Tributario, podemos decir que el fundamento de las normas fiscales radica en articular una transferencia de riqueza "de los particulares hacia el Estado". Ello les imprime una estructura peculiar, en la medida en que impone que las normas tributarias que disciplinen esa transferencia de riqueza tengan que ser, necesariamente, normas de "imposición de conductas", disposiciones imperativas e irrenunciables, que se aplican, en cualquier caso, y, por tanto, incluso por encima de la voluntad de los particulares… Los efectos de la prescripción no afectarán de modo mediato, a través de la pérdida de los instrumentos procesales, a la existencia material de los derechos y demás situaciones prescritas, sino que incidirán de modo directo en dicha existencia. En suma, la existencia de un componente de interés público, objetiviza la eficacia de la prescripción, convirtiéndola en una causa de extinción de una obligación de Derecho Público como la obligación tributaria…"

Se concluye entonces, que en materia tributaria el instituto de la prescripción es plenamente aplicable, tanto para la acción o facultad de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, como para imponer sanciones administrativas y tiene como efecto extinguir la obligación tributaria, conforme ha sido regulado por los arts. 59 a 62 y 159 a 154 del CTB. Nótese que no existe regulación expresa respecto a la posibilidad de que sea declarada de oficio. A su vez el art. 61 de la norma tributaria, prevé que la prescripción se interrumpe por la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable o por la solicitud de facilidades de pago, únicos supuestos señalados por la ley.

La facultad de ejecución tributaria es de cuatro años de acuerdo a lo previsto por el art. 59 del Código Tributario, aunque sean determinadas en unificación de procedimiento.

En ese contexto legal, de antecedentes se evidencia que la Administración Aduanera del 15 de enero de 2007, emitió la Orden de Fiscalización GRL012/2007 al operador Miguel Apaza Quispe, en aplicación del Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior aprobado por la RD-01-010-04, con el objetivo de verificar el cumplimiento de la normativa aduanera en la tramitación de la DUI C-1713 de 19 de septiembre de 2005, para lo cual requirió información y documentación correspondiente, así el 23 de febrero de 2007, se notificó al apoderado del Sr. Apaza, con el inicio de la Fiscalización Aduanera Posterior, otorgándole el plazo de 5 días a partir de su notificación para presentar la documentación requerida, plazo que fue ampliado a solicitud de éste, por otros 5 días hábiles a partir de la notificación con la

Nota AN-GRLPZ-UFILR-C-192/2007 de 6 de marzo que aceptó la ampliación impetrada, quedando como fecha máxima de presentación el 15 de marzo de 2007.

Sin embargo vencido el plazo y no habiéndose presentado la documentación requerida, la Administración Aduanera emitió el Acta de Infracción Fiscalización Posterior Nº Orden de Fiscalización GRL012/2007, estableciendo la contravención aduanera como, Incumplimiento injustificado de remisión o entrega de información solicitada por la Aduana dentro del plazo concedido para el efecto, actuación notificada el 23 de marzo de 2007; empero posteriormente mediante Auto Administrativo AN-GRLPZ-ULELR Nº 006/20015 de 13 de enero, se dispuso su complementación tipificando como contravención lo determinado en los incs. e) y h) del art. 186 de la Ley 1990 y el núm. 2 del Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y graduación de sanciones aprobadas por la Aduana Nacional.

En tal contexto, la contravención aduanera que originó la problemática del caso, se dio ante la resistencia a ordenes e instrucciones emitidas por la Aduana Nacional a los Operadores de comercio exterior, lo que aconteció en el caso, ante el incumplimiento a la Nota AN-GRLPZ-UFILR-C-192/2007 de 6 de marzo de 2007, que aceptó la ampliación impetrada, es decir la fecha de vencimiento de la entrega de la documentación incluidos los 5 días hábiles, concluyo el 15 de marzo de 2007, fecha ésta que configuró la contravención aduanera ya indicada. Lo que conlleva a que el curso de la prescripción se inició el 1º de enero de 2008 y concluyó el 31 de marzo de 2011, dentro de cuyo plazo el Ente Aduanero debió ejercer su facultad para imponer la sanción por la contravención aduanera identificada. De contrario, la administración Aduanera emitió el acto administrativo sancionatorio el 4 de septiembre de 2015, es decir, la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-ULELR Nº 94/2015, cuando su facultad de imponer la sanción se encontraba prescrita, conforme al art. 59 parágrafo I numeral 3 de la Ley 2492. Por ende no siendo aplicable la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012; por cuanto la normativa aplicable al caso de autos, es la Ley Nº 2492 Código Tributario Boliviano en su art. 59 y 60 y 154; así como por el principio de favorabilidad pro homine, aplicable en razón a que es más beneficiosa al contribuyente, conforme lo determina el art. 150 del Código tributario, Ley Nº 2492.

Respecto al supuesto daño económico causado al Estado, se tiene que el art. 324 de la Constitución Política del Estado, si bien establece la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos causados al Estado; se entiende que dicho precepto constitucional se halla relacionado con aquellas 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 Ley 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 Código Tributario, 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 Ley 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.

Finalmente y conforme el principio de coordinación que ha previsto la Constitución Política del Estado en el art. 12.I, teniendo presente los fines y funciones esenciales que tiene el Estado para con su pueblo, es obligación de los diferentes Órganos que lo conforman, coadyuvar con la materialización de los mismos; consiguientemente, ante la situación fáctica que este Tribunal ha llegado a conocer, mediante la resolución de la presente contingencia jurídica, se exhorta a la Aduana Nacional de Bolivia, a generar mecanismos intra institucionales eficientes, eficaces y transparentes, mediante los cuales se garantice el estricto y oportuno cumplimiento de la normativa legal aduanera, en el control de los términos de prescripción precautelando de esta manera los intereses económicos del Estado.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó de forma correcta la resolución de alzada, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa fs. 19 a 23, interpuesta por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Eliana Raquel Zeballos Yugar, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1261/2016 de 24 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

136

Empresa Nacional de Telecomunicaciones ENTEL S.A. c/
Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.
Contencioso Administrativo.

SENTENCIA

II: VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 69 a 71 vta., interpuesta por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Sociedad Anónima, ENTEL S.A., a través de sus apoderados Hugo Palenque Chávez y Felipe Cruz Vargas, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 029 de 1 de noviembre de 2016, pronunciada por el Ministro de Economía y Finanzas Públicas Luis Alberto Arce Catacora, respuesta a la demanda de fs. 185 a 190; contestación del tercer interesado de fs. 177 a 183 vta.; réplica de fs. 215 a 217; dúplica de fs. 205 a 207, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

Inexistencia de sanción por parte de la Autoridad de Fiscalización del Juego (AJ).

La Autoridad de Fiscalización del Juego, inició un proceso administrativo, sancionado a la Empresa ENTEL S.A., por una infracción grave, alegando un incumplimiento conforme lo dispuesto por el art. 28 bajo el inc. g) que refiere “Modificar las condiciones esenciales de juegos de lotería y azar, en función de las cuales se han concedido las licencias o autorizaciones”. En ese contexto la sanción impuesta por la Autoridad del Juego (AJ) confirmada por la Autoridad, sobre una modificación en las condiciones esenciales, no están determinadas o precisadas legalmente como conductas específicas, ciertas y típicas y se constituyó en un exceso administrativo que vulnera los principios jurídicos de razonabilidad y proporcionalidad, dejando en estado de indefensión afectando el debido proceso. Asimismo, indica, se debió haber tomado en cuenta los principios señalados en el art. 4 de la Ley 2341, particularmente los incs. c) y d), los cuales establecen como observancia general de la actividad administrativa, el de Sometimiento Pleno a la Ley, por el cual la Administración Pública regirá sus actos, asegurando a los administrados un debido proceso. La resolución impugnada, no se explicó la hermenéutica normativa utilizada para identificar legalmente bajo las estipulaciones de una actividad de juego, para ser sancionado sin el respaldo normativo en el que se funde la conducta de ENTEL S.A., y la sanción impuesta lo que más bien ratifica un incumplimiento de los arts. 71, 72 y 73 de la Ley 2341.

Además señala que, no se explicó razonablemente que se entiende por modificaciones esenciales y no esenciales, al margen que existe contradicción en la apreciación de la norma que justifique una sanción en contra de ENTEL S.A., cuando en los fundamentos de la resolución impugnada, hace cita de un incumplimiento del art. 11

parágrafo II, párrafo segundo de la Resolución Regulatoria Nº 01-0008-13 referido a que " no se puede modificar, disminuir o incrementar los premios cuando la promoción autorizada este en pleno desarrollo", cuando la promoción empresarial no estaba en pleno desarrollo si no está en una fase final; no existiría claridad en una definición jurídica por parte de la AJ que define que la entrega de premios estaba marcada en una promoción empresarial autorizada en pleno desarrollo, contraviniendo la disposición legal del art. 14 de la Ley Nº 060 que establece "otorgar a la conclusión del juego la totalidad de los premios ganados por el juego, por esta razón resulta absolutamente contradictorio que la infracción este sustentada durante pleno desarrollo de la promoción empresarial.

Peticiona en ese sentido que se declare probada la demanda, se deje sin efecto la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URJMJ Nº 029 de 1 noviembre de 2016, por consiguiente, se revoque en su totalidad la Resolución Sancionatoria Nº 10-00067-16 de 17 de junio de 2016 y se desestimen los cargos determinados en el Auto de Apertura del Proceso Administrativo Nº 09-00055-16 de 9 de mayo de 2015, dejando sin efecto alguno la sanción impuesta a ENTEL S.A., con el archivo de obrados respectivo.

2.- Contestación a la demanda y petición.

- La Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URMJM Nº 029 de 1 de noviembre de 2016, se halla debidamente fundamentada.

Al respecto, la resolución impugnada se halla debidamente fundamentada bajo el Principio de Congruencia, con relación a la totalidad de los agravios expresados por ENTEL S.A.; a continuación, transcribe párrafos de la resolución impugnada que respaldaría su fundamentación.

Además, señala que, en la resolución ahora judicializada, se establece expresamente que la modificación de las anteriores condiciones fijadas en el Proyecto de desarrollo de una promoción empresarial, hace que la empresa responsable incurra en la tipificación prevista por el art. 28 parág. I, núm. 3, inc. g) de la Ley 060, que tipifica como infracción grave sancionada con una multa de 10.000 UFV, al acto de "modificar las condiciones esenciales de juegos de lotería y de azar (juegos de azar, lotería, sorteo y promoción empresarial), en función de las cuales se han concedido las licencias o autorizaciones". Debe entenderse que, sólo las promociones empresariales que forman parte del contenido de los "juegos de lotería y de azar", según el art. 2 de la Ley 60, están sujetas a "autorización" de la AJ, las demás actividades de juegos están sujetas a la concesión de una licencia. En consecuencia, las condiciones esenciales de una promoción empresarial en virtud a las cuales se autorizan una promoción empresarial, son las previstas en los arts. 21 del Reglamento aprobado por DS 781 y el art. 8 de la Resolución Regulatoria N° 01-00008-13 emitida por la AJ y por tanto, no son objeto de modificación en la ejecución de la promoción empresarial autorizada. Que, ENTEL entregó por demás, en calidad de premios y que ello no fue negado o desvirtuado por esta empresa en los descargos presentados a más de indicar que no incurrió en infracción alguna, ya que el hecho con el cual se pretende atribuir y sancionarle, carece de fundamentación que explique razonablemente qué se entiende por modificaciones esenciales o no. En tal sentido en la resolución impugnada, se subsume la conducta de ENTEL S.A., en incrementar durante la ejecución de la promoción empresarial autorizada con incidencia en el valor total de los premios ofertados, dentro de la previsión legal prevista en el art. 28, parág. I, num. 3, inc. g) de la Ley 060.

La Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VPT/URMJM Nº 029 de 1 de noviembre de 2016, en el fondo.

En la demanda contenciosa administrativa interpuesta, no se expresa ningún agravio en el fondo, sólo se limita a decir que a la infracción administrativa que se la atribuye, no se encuentra fundamentada en cuanto a qué se entiende por modificación de las condiciones esenciales; sin embargo, no alega, ni por asomo, que su conducta no se encuentra subsumida en la tipificación prevista por el art. 28, parág. I, núm. 3, inc. g) de la Ley Nº 060.

El art. 8 parág. II de la Resolución Regulatoria N° 01-00008-13, emitida por la AJ, establece las condiciones para la solicitud de autorización de una promoción empresarial, concordante con el art. 22 de la Reglamento aprobado por DS 0781, de lo contrario, el incumplimiento de alguno de los requisitos señalados, ocasiona el rechazo de la solicitud de autorización, siendo estos, el periodo de duración; la modalidad de premiación; lugar, fecha y modalidad de sorteo; premio ofertado con indicación del valor comercial del mismo y el lugar y fecha de entrega de premios. Por ende, esos requisitos constituyen las condiciones de una promoción empresarial en virtud del cual se desarrolla la misma y no puede ser modificada en su ejecución.

En los hechos, en la ejecución de la Promoción Empresarial “El DT Entel - Minuto a minuto”, ENTEL S.A., entregó premios a sus clientes o usuarios por encima de la cantidad ofertada en el Proyecto de Desarrollo de la Promoción Empresarial, sin previa autorización de la AJ., modificando de esa manera una de las condiciones esenciales que dieron lugar a la autorización de esta promoción, lo cual acarreó la infracción administrativa anotada anteriormente, cumpliendo con los Principios de Legalidad y Tipicidad previstos en los arts. 71, 72 y 73 de la Ley Nº 2341.

En tal mérito, pide se dicte sentencia declarando improbada la demanda incoada de contrario.

IV. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1.- Mediante Auto de Apertura de Proceso Administrativo Nº 09-00055-16 de 9 de mayo de 2016, se estableció que ENTEL S.A., en el desarrollo de la Promoción Empresarial “ El DT Entel-Minuto a minuto” incrementó el número de premios ofertados, en poleras de 3 a 5, en pelotas de 110 a 114, en equipo de sonido Sony MHC-EXI de 3 a 5, en celulares Samsung Note II de 6 a 8, modificando las condiciones esenciales en base a las cuales se autorizó el desarrollo de la promoción empresarial. En consecuencia, se emitió la Resolución Sancionatoria Nº 10-00067-16, CITE: AJ/DRLP/DJ/RS/67/2016 de 17 de junio, imponiendo la multa de UFV 10.000,00, como sanción por la infracción grave cometida, de conformidad a lo establecido en el inc. g) num. 3) parág. I, del art. 28 de la Ley Nº 060, concordante con el art. 21 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11 de 10 de junio de 2011.

2.- Posteriormente, ante aquello, ENTEL S.A., interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución Administrativa de Recurso de Revocatoria Nº08-00051-16 de 22 de agosto de 2016 que confirma totalmente la Resolución Sancionatoria Nº10-00067-16.

3.- Contra la resolución de revocatoria, ENTEL S.A., interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución Ministerial Jerárquica MEFP/VOT/URJMJ Nº 029 de 1º de noviembre de 2016, que la confirma en todas sus partes.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, la entidad demandante controvierte la confirmación a través de la resolución impugnada, de la multa interpuesta en su contra por modificar las condiciones pactadas para la promoción empresarial autorizada.

VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El Procedimiento 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 que 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. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "…impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto, lo demandado en tal sentido se tiene:

Al respecto el DS Nº 781 en su art. 2, norma que, la Autoridad de Fiscalización y Control Social del Juego creada por el art. 21 de la Ley Nº 060, es una institución pública descentralizada bajo tuición del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con sede en la ciudad de La Paz, ejerce jurisdicción y competencia en todo el territorio del Estado y podrá establecer oficinas regionales para el cumplimiento de sus funciones de fiscalización, control, aplicación y ejecución de sanciones, de acuerdo a sus necesidades administrativas.

A su vez el art. 2 del DS Nº 2174, Reglamento del Procedimiento Sancionador de la Autoridad de Fiscalización y Control Social del Juego, señala que éste reglamento se aplicará a todas las personas naturales o jurídicas, privadas o públicas que realicen actividades de juegos de lotería, azar, sorteos o promociones empresariales, reguladas por la Ley 060 y sus reglamentos. En esa línea el art. 31 del referido decreto, refiere a las atribuciones de la AJ, siendo las de investigar, fiscalizar, controlar e inspeccionar las actividades de los juegos de lotería, azar, sorteo y promociones empresariales; así en el inc. d) reconoce, iniciar de oficio o por denuncia el proceso administrativo sancionador por las infracciones establecidas en el art. 28 de la Ley Nº 060 reglamentadas y establecidas por las resoluciones regulatorias emitidas por la AJ.

La Ley Nº 060 de 25 de noviembre de 2010, de Juegos de Lotería y de Azar, en el referido art. 28, sobre infracciones administrativas, parág. I, indica que constituyen infracciones, las transgresiones a las disposiciones contenidas en esta ley y en su núm. 3, estipula como infracciones graves de los operadores de juegos de lotería y de azar y de quienes cuenten con autorizaciones, el inc. g), cual es modificar las condiciones esenciales de juegos de lotería y de azar, en función de la cuales se ha concedido las licencias o autorizaciones. Concordante con la Resolución Regulatoria Nº 01-00005-11 de 10 de junio de 2011, que en su Capítulo II, art. 21 señala que la persona individual y colectiva que desarrolle juegos de lotería, de azar, sorteos, promociones empresariales y sorteos con fines benéficos, que modifiquen las condiciones esenciales de los mismos en función de las cuales se concedió la licencia de operaciones o autorización, será sancionado con multa de 10.000 UFV.

En ese contexto normativo, se tiene que, por Resolución Administrativa de Autorización Nº 05-00127-14 de 6 de junio de 2014, se autorizó a la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A., el desarrollo de la promoción empresarial "El DT ENTEL-MINUTO A MINUTO", con la oferta específica de 122 premios, consistentes en 3 poleras; 110 pelotas; 3 equipos de sonido Sony MHC-EXO y 6 celulares marca Samsung Note II.

El Reglamento Para Otorgar Autorizaciones a Promociones Empresariales, fue normado a través de la repetida Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13 de 3 de mayo de 2013, en base a la atribución contenida en el art. 26 incs. a), b) y e) de la Ley Nº 060 de 25 de noviembre de 2010, de Juegos de Lotería y de Azar. Siendo el objeto de dicho reglamento, regular los requisitos, el procedimiento de otorgación de autorizaciones para el desarrollo de promociones empresariales y los deberes formales que debe cumplir el administrado, entendiéndose como promoción empresarial a aquella actividad destinada a obtener un incremento en las ventas de bienes y servicios, captar clientes, mantener o incentivar a los ya existentes a cambio de premios en dinero, bines o servicios, otorgados mediante sorteos, azar o cualquier otro medio de acceso al premio, siempre que el mismo no implique un pago por derecho de participación. Constituyen también promociones empresariales aquellas actividades donde las ventas incluyen permios de disponibilidad inmediata.

A tal efecto ENTEL S.A., se circunscribió al parág. II del art. 8 de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13 de 3 de mayo de 2013, el cual establece que el proyecto de desarrollo empresarial debe contener:

Nombre de la Promoción Empresarial.

Especificación del periodo de duración.

Modalidad de premiación o cualquier otro medio de acceso al premio.

Modalidad de sorteo o azar, si corresponde.

Lugar y fecha del sorteo, azar o cualquier otro medio de acceso al premio.

Premios ofertados con indicación del valor comercial.

Lugar y fecha de entrega de premios y puntos de canje si el caso amerita.

A su turno el art. 11 referida al procedimiento de la solicitud, en su parágrafo III, párrafo segundo textualmente señala: "no se podrá modificar, disminuir o incrementar los premios cuando la promoción autorizada este en pleno desarrollo".

Entonces ENTEL S.A., para solicitar la autorización para el desarrollo de la promoción empresarial, referida, elaboró el proyecto para esa actividad denominada como se dijo “El DT ENTEL-MINUTO A MINUTO”, en el que se estableció de forma específica, los premios y la cantidad de los mismos y en relación directa a los requisitos indicados anteriormente en el art. 8, 11 Parág. III, párrafo segundo, de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13, condiciones o requisitos que cumplidos constituyen el acto administrativo en sí, sujeto a la normativa establecida al efecto.

Sin embargo, iniciado el proceso de fiscalización y control a dicha actividad, mediante la Orden de Fiscalización OFPE-DRLP 011/2016 de 27 de enero de 2016, requiriendo al administrado remita a la AJ documentación relacionada con dicha promoción empresarial, requerimiento que fue atendido mediante nota Cite: SJG-AJ-020, presentada el 12 de febrero de 2016. Revisada esta documentación dentro del proceso de fiscalización y control, el Departamento de Fiscalización y Control de la AJ, evacuó el Informe Cite: AJ/DRLP/DF/INF/415/2016 de 29 de abril de 2016, concluyendo que la empresa habría modificado las condiciones esenciales en base a las cuales se autorizó la promoción empresarial ya que se habría incrementado la cantidad de premios a 5 poleras; 114 pelotas; 5 equipos de sonido Sony MHC-EX8 y 8 celulares marca Samsung Note II. Por ende, con una diferencia de 10 premios adicionales no contemplados en el proyecto de desarrollo de la promoción empresarial presentada por ENTEL S.A., y que fue objeto de aprobación por la Autoridad de Juegos, consecuentemente también cambio el valor económico final de los premios primero ofertados a los entregados.

En ese contexto, la empresa demandante nunca negó el hecho de haber entregado más premios, sino se abocó a aceptar aquello en el entendido de que esta demasía no generó sanción alguna, por su falta de tipificación, ni se habría aclarado lo referente a las modificaciones esenciales o no. Sin embargo, sobre esta alocución, el demandante no considera que los premios ofertados antelada mente con indicación de su valor comercial constituyan uno de los requisitos esenciales del proyecto de desarrollo empresarial, porque del cumplimiento de este requisito, procede o no la autorización de la AJ para el desarrollo de la promoción empresarial solicitada, conforme la normativa contenida en el repetido art. 21, num. 4 del Reglamento aprobado por DS 0781 y el art. 8 y 11 parág. III, párrafo segundo de la Resolución Regulatoria Nº 01-00008-13; en tal sentido, existe la norma específica que incumplió la empresa demandante modificando un requisito esencial de información económica de la cantidad y valor de los premios que, fue parte integrante de la autorización efectuada de inicio, por ende, existiendo esta transgresión normativa no se vulneró el art. 73 de la Ley del Procedimiento Administrativo Nº 3241.

Sobre lo alegado por el demandante que la promoción autorizada no se encontraba en pleno desarrollo, sino en la fase final, aquello no enerva el hecho -que además no fue cuestionado-, de modificar las condiciones que fueron establecidas a tiempo de autorizar la actividad, es más se entiende que el proyecto de promoción empresarial autorizada comprende durante y hasta la entrega de los premios ofertados, en tal sentido este argumento no tiene asidero legal alguno.

Finalmente, se evidencia que, a tiempo de sancionar a ENTEL S.A., se determinó de forma clara los hechos atribuidos, fueron debidamente expuestos los hechos fácticos, se describió de forma expresa la norma aplicable al caso, se pronunció sobre las pruebas de descargo que para el caso no fueron presentadas, no violentando el derecho a su defensa,

existiendo el nexo de causalidad ente lo ocurrido y la sanción, multa impuesta, no siendo ciertos los extremos demandados.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante no justificó ni demostró su pretensión, por cuanto la Resolución Jerárquica impugnada confirmó de forma correcta la resolución de revocatoria, ajustándose la misma a derecho.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa fs. 69 a 71 vta., interpuesta por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Sociedad Anónima, ENTEL S.A., representada por sus apoderados Hugo Palenque Chávez y Felipe Cruz Vargas, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico R.J. MEFP/VPT/URJMJ Nº 029 de 1º de noviembre de 2016.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

137

Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Gerencia Regional Santa Cruz – Aduana Nacional c/ Autoridad General de Impugnación
Contencioso Administrativo
Distrito: La Paz

SENTENCIA

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 42 a 46, interpuesta por la Administración de Aduana Interior Santa Cruz representada por Jesús Salvador Vargas Cruz en su condición de Administrador de Aduana Interior de Santa Cruz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016 de 28 de noviembre de 2016; el decreto de admisión de fs. 49; la contestación a la demanda de fs. 53 a 60 y vta.; la réplica de fs. 64 a 66; la dúplica de fs. 87 a 89; el decreto de autos para sentencia de fs. 98; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 25 de enero de 2016, la Agencia Despachante de Aduana (en adelante ADA) GUAPAY S.R.L., por su comitente INVERSIONES MUNCHEN LTDA., presenta ante la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (en adelante AN), la Declaración Única de Importación (en adelante DUI) 2016/701/C-3516 de fs. 30, para la importación a consumo IM-4, de la motocicleta marca RATO.

El 2 de febrero de 2016 la AN notificó a la ADA GUAPAY S.R.L., con el Acta de Reconocimiento 20167013516-1610617 de 1 de febrero de 2016 de fs. 14 y vta., el cual en su parte 2, señala: "…Se emite una contravención de 1000 UFVs al declarante por llenado incorrecto de datos consignados en la Página de Documentos Adicionales, en el código 730 carta porte/guía terrestre en Importe debieron consignar: 300 y en Div. (Moneda): USD así como también el Código 785 manifiesto de carga debieron consignar en Importe 300 y en Div. USD tal como figura en los documentos presentados a esta Administración Aduanera y de acuerdo al Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo GNN-M01 Versión 4. En dónde establece claramente que en Importe, Div. se debe consignar el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la boleta bancaria, consignar el monto total asegurado. En este Caso en el CRT y MIC, en ambos documentos se detalla el monto total de 300 USD, los cuales no han sido consignados en la página de documentos adicionales de la DUI, por ende, corresponde el cobro de 1000 UFVs al declarante de acuerdo a la CIRCULAR 189/2015.", Sic.

Mediante nota Nº 106ADG/2016 de 3 de febrero de 2016 de fs. 38 a 39, la ADA GUAPAY S.R.L., presenta descargos contra el Acta de Reconocimiento 20167013516-1610617.

El 9 de mayo de 2016, la AN notificó personalmente a la ADA GUAPAY S.R.L., con la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional Nº AN-SCRZI-RSSC-100/2016 de 19 de abril de 2016 de fs. 18 a 22, la cual resuelve declarar probada la comisión de la contravención aduanera del Acta de Reconocimiento 20167013516-1610617, por llenado incorrecto de datos consignados en la Página de Documentos Adicionales de la DUI 2016/701/C-3516, imponiendo la sanción de UFV`s1.000.- en aplicación de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09.

Contra la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional Nº AN-SCRZI-RSSC-100/2016, la ADA GUAPAY S.R.L. interpone recurso de alzada, emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (en adelante ARIT), la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0436/2016 de 12 de septiembre de 2016 de fs. 51 a 58 y vta. del Anexo 1, resolviendo revocar totalmente la resolución recurrida.

Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0436/2016, la AN interpone recurso jerárquico, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT), la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016 de 28 de noviembre de 2016 de fs. 104 a 113 del Anexo 1, resolviendo confirmar la resolución recurrida.

El 3 de marzo de 2017, la AN interpone demanda contenciosa administrativa de fs. 42 a 46, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA:

Efectuando una relación de hechos, señala que los documentos soporte previstos en el art. 111 del Decreto Supremo N° 25870 de 11 de agosto de 2000 Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA), con énfasis en el inc. b) sobre documentos de embarque (guía aérea, carta de porte, conocimiento marítimo o conocimiento de embarque), deben ser detallados en la página de documentos adicionales de la DUI, por lo que no se puede indicar que la contravención se encuentra mal tipificada ya que el inciso F. “página de documentos adicionales” punto “Importe, Div.” del Anexo 6 de la Resolución de Directorio Nº RD 01-024-15 de 21 de octubre de 2015, que aprueba el Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo GNN-M01 Versión 4, prevé que en dicha página de documentos adicionales, se debe: “Consignar el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la fecha de emisión del documento, para el caso de facturas de flete, seguro, comerciales, etc. En caso de fianza de seguro o boleta bancaria, consignar el monto total asegurado.”. Sobre cuya base, manifiesta que el término “etc.” Etcétera [del latín “et cetéra”, literalmente significa “y lo demás”] es una expresión usada para sustituir el resto de la enumeración, lo que significa que en los códigos 730 y 785 de la página de documentos adicionales de la DUI, debió haberse consignado el monto del importe, dato importante y fundamental para determinar si existe variación de valor.

Petitorio.

Solicita la reversión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016, confirmándose la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional Nº AN-SCRZI-RSSC-100/2016.

Admisibilidad.

Mediante decreto de 13 de marzo de 2017 de fs. 49, se admitió la presente demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose traslado al demandando y notificación al tercero interesado, con provisión citatoria en ambos casos.

III. ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 53 a 60 y vta., responde negativamente a la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

1) Señala que la AN confunde la problemática, toda vez que la discusión versa sobre si existe o no la obligación de llenar las columnas -Importe Div.- en relación a los códigos 730 y 780 de la página de documentos adicionales de la DUI, no así, sobre si los documentos –carta porte y MIC/DTA – se constituyen o no, soporte de la DUI 2016/701/C-3516, de acuerdo al art. 111 del RLGA, aspecto que fue tratado en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016, tal es así que, no se tomaron en cuenta los principios de legalidad y tipicidad al momento de subsumir la conducta del sujeto pasivo a la norma jurídica sancionadora, no observar este hecho, implicaría violentar garantías y derechos fundamentales.

2) Indica que fundamentar la sanción con el término “etc.” que se encuentra redactado a continuación del término “facturas” en el inciso F. “página de documentos adcionales” punto “Importe, Div.” del Anexo 6 de la Resolución de Directorio Nº RD 01-024-15, se constituye en una confesión espontanea que exime de toda prueba a la AGIT, porque el uso del término “etc.”, supondría referirse a la carta porte/guía terrestre y manifiesto internacional de carga, pretendiéndose imponer la sanción en base a un supuesto incumplimiento; en ese sentido, cita la sentencia constitucional Nº 0770/2012 de 13 de agosto, que versa sobre la taxatividad que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos, para aseverar que no puede obligarse al cumplimiento de lo que no manda la norma y menos tipificar una conducta, cuando se basa en supuestos incumplimientos y no así en una norma jurídica expresa, previa y claramente establecida.

Aclara que conforme a la terminología del procedimiento para gestión de manifiestos y tránsito aduanero del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº RD 01-005-08 de 19 de febrero de 2008, complementado por la Resolución de Directorio Nº RD 01-020-09 de 27 de octubre de 2009 y modificado por la Resolución de Directorio Nº RD 01-001-13 de 10 de enero de 2013, la carta porte, es un documento de embarque que respalda la emisión de un manifiesto internacional de carga y/o una declaración de tránsito aduanero, que una vez suscrito por el transportador autorizado, demuestra que ha tomado las mercancías bajo su responsabilidad, obligándose a transportarlas y entregarlas cumpliendo las condiciones establecidas en ese documento o en el contrato correspondiente y el manifiesto de carga, es el documento que detalla la carga transportada, así como las características de este y es emitido según el medio de transporte; por lo que no pueden ser considerados como facturas, no correspondiendo calificar la conducta del declarante como llenado incorrecto de datos consignados en el página de documentos adicionales.

Con cita en la sentencia 141/2014 de 8 de agosto, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, que versa sobre la tipicidad como garantía procesal, el art. 8 parágrafo III del CTb que prohíbe la aplicación de la analogía para tipificar delitos y definir contravenciones y

aplicar sanciones, y el art. 283 del RLGA que reglamenta el principio de legalidad, señala que la AN no se encuentra facultada para determinar la comisión de una contravención aduanera, interpretando analógicamente o aplicando extensivamente la Resolución de Directorio Nº RD 01-024-15 antes citada, cuando no define con claridad la obligación a cumplir de manera expresa, por quienes circunstancial o habitualmente se encuentran efectuando una operación aduanera.

3) Asevera que la demanda no expone con claridad los agravios que le habría ocasionado la resolución impugnada, al contrario la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016, adecuó su análisis a los principios básicos del ordenamiento jurídico nacional, entre ellos, el de legalidad; al efecto cita la sentencia constitucional Nº 0062/2002 de 31 de julio, que versa sobre dicho principio, tanto en su vertiente procesal, como en su vertiente penal (sustantiva), por el cual se prohíbe que una conducta pueda conceptuarse como falta o delito, si la ley no la describe taxativamente, asimismo, cita la sentencia constitucional Nº 1786/2011-R de 7 de noviembre, que versa sobre el mismo principio que exige la preexistencia de la norma mediante la cual se establece una sanción, lo cual evita la arbitrariedad del iuspuniendi, finalmente, cita la Sentencia Nº 433/2016 de 19 de septiembre, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, que versa sobre la obligación de la autoridad administrativa de verificar la subsunción de los hechos a la norma penal, realizando un juicio de tipicidad.

Acudiendo a su Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, cita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1471/2013, que versa sobre la prohibición de sancionar aplicando analogía.

Finalmente, cita: la sentencia Nº 510/2013 de 27 de noviembre, que versa sobre el deber de la parte actora de establecer y demostrar con argumentos apropiados y solidos la errada interpretación de la normativa en la que habría incurrido la AGIT; la sentencia Nº 238/2013 de 5 de julio; la Sentencia Nº 54/2017 de 15 de febrero, que versa sobre el principio de legalidad, para señalar que la demanda tiene que establecer y demostrar con argumentos apropiados, la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que incurrió la AGIT.

Petitorio.

Solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la AN; manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 64 a 66, presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 87 a 89, presentó dúplica pidiendo declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

Tercero interesado

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 96, el tercero interesado fue notificado con el tenor íntegro de la provisión citatoria, en fecha 7 de noviembre de 2017, sin embargo, de acuerdo a los antecedentes se evidencia que no se apersonó, por lo que, habiendo resguardado sus derechos, se prosigue conforme ley.

IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT. Luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

La controversia radica en que de acuerdo al término "etc.", inserto en el inciso F. "página de documentos adcionales" punto "Importe, Div." del Anexo 6 de la Resolución de Directorio Nº RD 01-024-15, la ADA GUAPAY S.R.L. debió consignar el importe y moneda de la carta porte/guía terrestre código 730 y del manifiesto de carga código 785, en la página de documentos adicionales de la DUI 2016/701/C-3516.

Al respecto, para la imposición de sanciones se debe tomar en cuenta el principio de legalidad instituido en el art. 6 del CTb, que bajo el epígrafe de "Principio de legalidad o reserva de la ley" dispone: "I. Solo la ley puede: …6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones", Sic., por su parte, el art. 8 parágrafo III del mismo Código, dispone: "La analogía será admitida para llenar los vicios legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones ni modificar normas existentes", asimismo, se debe observar el art. 283 del RLGA, que en concordancia con lo citado, reglamenta: "Para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, deberá existir infracción de la ley, del presente reglamento o demás disposiciones administrativas, que no constituyan delitos aduaneros. No habrá contravención por interpretación extensiva o analógica de la norma.", Sic.

Respecto a la taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad, el Tribunal Constitucional Plurinacional emitió la sentencia constitucional plurinacional 0141/2018-S3 de 2 de mayo, que con referencia en la SCP 0394/2014 de 25 de febrero, que a su vez hace referencia a la SCP 0137/2013 de 5 de febrero, estableció línea jurisprudencia uniforme, de acuerdo a lo siguiente:

"III.2. El principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad en el ámbito de la potestad administrativa sancionadora

Asimismo, la Sentencia Constitucional Plurinacional referida supra, estableció que: "En líneas precedentes se ha establecido que el carácter material del principio de legalidad garantiza la seguridad jurídica de los ciudadanos y las ciudadanas por cuanto les permite conocer cuándo y por qué motivos pueden ser objeto de penas o sanciones ya sean privativas de la libertad o administrativas o de otra índole evitando de esta forma toda clase de arbitrariedad o intervención indebida por parte de las autoridades respectivas (SSCC 0035/2005, 22/2002).

En esta perspectiva, cumple referirse al principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad que forma parte del carácter material del principio de legalidad. Así se ha pronunciado la SC 0022/2006 de 18 de abril, al señalar que: Del principio de legalidad emerge el principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria, que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; (…)'

…el principio de taxatividad que exige que las conductas tipificadas como faltas disciplinarias, sean descritas de forma que generen certeza, sin necesidad de interpretación alguna, sobre el acto o conducta sancionada, así como sobre la sanción impuesta, pues la existencia de un precepto sancionador sin la suficiente claridad del acto que describe como lesivo a un bien jurídico protegido, puede dar lugar a que sean las autoridades encargadas de aplicar dicho precepto quienes creen el tipo para adecuarlo a la conducta procesada, lo que no coincide con los principios de legalidad y debido proceso'.

(…)

Asimismo, determinó que solamente puede imponerse una sanción administrativa cuando ésta esté específicamente establecida por ley de acuerdo al principio de taxatividad, por lo mismo, entendió la legalidad en materia sancionatoria, condicionada al principio de certeza o taxatividad como garantía material, que garantiza la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas.

(…)

(…) en aras de la seguridad jurídica es indispensable que la norma punitiva, sea penal o administrativa, exista y resulte conocida, o pueda serlo, antes de que ocurran la acción o la omisión que la contravienen y que se pretende sancionar. La calificación de un hecho como ilícito y la fijación de sus efectos jurídicos deben ser preexistentes a la conducta del sujeto al que se considera infractor. De lo contrario, los particulares no podrían orientar su comportamiento conforme a un orden jurídico vigente y cierto, en el que se expresan el reproche social y las consecuencias de éste. Estos son los fundamentos de los principios de legalidad y de irretroactividad desfavorable de una norma punitiva"', Sic.

A mayor abundamiento, se tiene a bien citar a Eugenio Raúl Zaffaroni que en su libro "EN BUSCA DE LAS PENAS PERDIDAS", página 247, ilustra: "2. Principio de máxima taxatividad: A la luz de este principio resultan claramente inconstitucionales los tipos sin límites ciertos, las escalas penales con máximos indeterminados y los presupuestos penales administrativizados que no conocen la tipicidad legal y los que, incluso estando en la órbita judicial, se dejan librados a tipicidades de construcción judicial.

Implica la proscripción de toda integración analógica de la ley pena e impone su interpretación restrictiva como regla general.", Sic.

Para el caso, se verificará si la imposición de la sanción cumple con el marco legal, jurisprudencial y doctrinal expuestos, a este efecto se tiene a bien citar el punto "Importe, Div." inc. F. "página de documentos adcionales" Anexo 6 de la Resolución de Directorio Nº RD 01-024-15 de 21 de octubre de 2015, que reglamenta: "Consignar los datos detallados a continuación, de todos los documentos soporte necesarios para el despacho de importación…

Importe, Div.

Consignar el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la fecha de emisión del documento, para el caso de facturas de flete, seguro, comerciales, etc. En caso de fianza de seguro o boleta bancaria, consignar el monto total asegurado.".

Ahora bien, la AN arguye en su demanda que la imposición de la sanción es correcta y lo establecido en la Resolución de Directorio Nº RD 01-024-15 se encuentra correctamente tipificado, toda vez que el término "etc." es una expresión usada para sustituir el resto de la enumeración, lo que significa que en los códigos 730 y 785 de la página de documentos

adicionales de la DUI, debió haberse consignado el monto del importe, dato importante y fundamental para determinar si existe variación de valor.

A partir de ese razonamiento, es evidente que el término “etc.” no cumple con la taxatividad requerida por el principio de legalidad en materia sancionadora, pues al no ser suficientemente determinada, pudiendo ser ampliada según el caso, dio lugar a que la AN efectúe una interpretación extensiva de la normativa antes citada, subsumiendo la conducta de la ADA GUAPAY S.R.L., a la conducta 4 del Anexo de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09, que sanciona el llenado incorrecto de datos consignados en la página de documentos adicionales con la multa de UFV´s1.000.-; en consecuencia, es irrefutable que la sanción así impuesta, es contraria al principio de legalidad establecido en los arts. 6 parágrafo I núm. 6 y 8 parágrafo III del CTb y el art. 283 del RLGA, toda vez que no se tiene garantía de la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas.

Cabe aclarar que en el presente caso, no se discute si la ADA GUAPAY S.R.L. presentó o no los documentos soporte previstos en el art. 111 inc. b) del RLGA, máxime, si se considera que el no presentar dicha documentación se encuentra sancionada por el núm. 5 del Anexo I de la Resolución de Directorio Nº RD 01-017-09, tipificación específica al efecto; consiguientemente, la cita del art. 111 inc. b) del RLGA, como fundamento que relaciona los documentos que se deben presentar como soporte de la DUI, con los datos a ser llenados en la página de documentos adicionales de dichos documentos, no tiene relación con la especie.

Habiendo la autoridad demanda establecido que la normativa aplicada para la sanción de la conducta de la ADA GUAPAY S.R.L. transgrede el principio de legalidad y la prohibición de aplicar la analogía en materia sancionadora administrativa, se tiene que la resolución impugnada efectuó una aplicación correcta de la normativa a tiempo de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0436/2016, que deja sin efecto la multa de UFV´s1.000.-, impuesta por la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional Nº AN-SCRZI-RSSC-100/2016 de 19 de abril de 2016. Por el contrario, la entidad demandante, no ha demostrado los extremos de la demanda, no advirtiéndose alguna causal para revocar como se pide.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 42 a 46, interpuesta por la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, representada por su Administrador Jesús Salvador Vargas Cruz; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1506/2016 de 28 de noviembre de 2016 que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0436/2016, que deja sin efecto la multa de UFV´s1.000.-, impuesta por la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional Nº AN-SCRZI-RSSC-100/2016 de 19 de abril de 2016.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandante, sea con nota de atención.

138

Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru
c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, de la Gerencia Regional Santa Cruz, de la Aduana Nacional (AN), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 18 vta., la respuesta de la entidad demandada de fs. 60 a 67, la réplica de fs. 94 a 95 vta., la dúplica de fs. 98 a 99 vta., el memorial de apersonamiento de Agencia Despachante de Aduanas Villareal Srl. de fs. 52 a 564, en calidad de tercera interesada, el decreto de Autos de fs. 100, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, a través de su Administradora Paula Jimena Troche García, se apersona a este Tribunal, argumentando que, es clara nuestra normativa al establecer que constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el Código Tributario Boliviano y demás disposiciones normativas tributarias especiales o reglamentarias; manifiesta que, la Resolución de Directorio 01-017-09 de 24/09/2009 que aprueba la actualización y la modificación del anexo de clasificación de contravenciones aduaneras y graduación de sanciones aprobado mediante RD 01-012-07, de conformidad al art. 186 inc. h) de la Ley General de Aduanas, art. 160 inciso 6) y art. 165 bis inciso h) del Código Tributario Boliviano, y el Punto Primero de la Resolución de Directorio RD 01-006-13 de 05/03/2013 que aprueba la inclusión de nuevas conductas, contiene la previsión de la conducta de la Agencia Despachante de Aduana calificada como incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías de despacho inmediato dentro del plazo respectivo, como una contravención aduanera, fundamento que respalda tanto el auto inicial de sumario contravencional, como la resolución sancionatoria de sumario contravencional, actos en los que se señala el fundamento legal que sustenta el inicio del proceso sumario contravencional contra la Agencia Despachante de Aduana Villarreal S.R.L.

Manifestó que, la AGIT no realiza un cómputo cabal del término de la prescripción, situación que conlleva a la indefensión de la Administración Tributaria Aduanera, toda vez que el régimen de la prescripción establecido en la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, se encuentra en plena vigencia, considerando que la solicitud de prescripción efectuada por el recurrente fue invocada en la gestión 2016, encontrándose vigente el art. 59 de la Ley 2492

con las modificaciones introducidas por la Ley N° 291 y N° 317, aspecto que, señala, no ha sido refutado por la AGIT.

Agrega que, el art. 60 de la Ley Nº 2492, prevé que, el término de la prescripción se computará desde el momento que adquiera la calidad de Título de Ejecución Tributaria, y la DUI C-1846, al ser una Declaración Única de Importación bajo la modalidad de Despacho Inmediato, de acuerdo a lo establecido por los arts. 129, 130 y 131 del D.S. Nº 25870, la Agencia Despachante de Aduana debió cumplir con los requisitos establecidos por el art. 131 del D.S. 25870, es decir la regularización del despacho inmediato, la presentación de la declaración de mercancías y el pago de tributos aduaneros que correspondan, en un periodo de treinta días, situación que no aconteció, puesto que hasta la presente fecha no ha registrado en el sistema informático ni ha presentado la documentación original en la Administración Aduanera.

Concluye mencionando que, bajo el principio procesal "Tempus regís actum", se encuentran sujetas la parte material del tributo, el perfeccionamiento del hecho generador, el nacimiento de la obligación tributaria, el plazo de pago, las formas de extinción de la obligación tributaria y la configuración de los ilícitos tributarios; por lo cual bajo estos criterios demostrarían que la competencia de la Administración Tributaria Aduanera no está prescrita ya que la emisión de la resolución sancionatoria data de 17/06/2016, interrumpió el plazo de la prescripción y se encuentra suspendido por la interposición del recurso de alzada.

Petitorio

Con los fundamentos descritos, solicitó "declarar probada la demanda contenciosa administrativa y revocar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria"

RESPUESTA A LA DEMANDA

Que admitida la demanda mediante decreto de 30 de marzo de 2017, cursante a fs. 21, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, por escrito de fs. 60 a 67, el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respondió negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos los fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre, atribuyendo a la demanda carencia de recursos argumentativos, señalando que, de la simple lectura de los argumentos citados en la demanda contencioso administrativa, se observa que los mismos son una reiteración de aspectos que ya fueron dilucidados y resueltos en instancia recursiva, motivo por el cual los referidos argumentos no solo se convierten en meras afirmaciones carentes de sustento legal sino que además; no desvirtúan los fundamentos expuestos por la AGIT, aspecto que solicita se tenga presente; en consideración además, que en esa reiteración de argumentos que aplica la parte demandante, no se identifican ni precisan agravios que se hubiesen causado por esa instancia al emitir la resolución que se impugna, por lo que, señala, el Tribunal de control de legalidad se vería impedido de resolver sobre aspectos que ya fueron resueltos en instancia administrativa, criterio que respalda, mediante la Sentencia Nº 238/2013 de 5 de julio de 2013, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, asimismo, hace cita de la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

Hace una crítica señalando que, el demandante no explica de qué manera la resolución jerárquica estaría ocasionando daño al ente fiscal, señala que, es importante hacer notar, que el daño económico en el que infundadamente pretende ampararse el demandante sólo 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 el art. 28 y siguientes de la Ley Nº 1178, situación que no se adecúa en lo absoluto 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 sujeción de los procedimientos y reglas del debido proceso previsto en la Ley Nº 2492, que rige a esa Instancia Jerárquica, concluye haciendo cita de jurisprudencia como la Sentencia 51/2017, emitida por Sala Plena del tribunal Supremo de Justicia, Sentencia Constitucional N° 1562/2011-R, y antecedentes administrativos de esa instancia administrativa.

Petitorio

En mérito a lo expuesto solicitó "declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, de la Gerencia Regional Santa Cruz, de la Aduana Nacional, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre de 2016."

Réplica y dúplica

Por decreto de 2 de octubre de 2017, fs. 87 de obrados, se dispuso traslado, para que la entidad demandante Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, de la Gerencia Regional Santa Cruz, de la AN, haga uso de su derecho a réplica en el plazo de 10 días computables a partir de su notificación, misma que se hizo efectiva mediante escrito de 25 de octubre de 2017 (fs. 94 a 95 vta.), en cuyo tenor el demandante ratifica los términos de su demanda.

Mediante decreto de 26 de octubre de 2017 de fs. 96, se corrió traslado a la entidad demandada a efecto de que formule dúplica, la misma que es atendida mediante memorial de 20 de noviembre de 2017 (fs. 98 a 99 vta.), en cuyo contenido, la AGIT, con argumentos técnico legales responde los términos de la dúplica, decretándose el 21 de noviembre de 2017, Autos para sentencia de fs. 100.

ANTECEDENTES DEL PROCESO

El 11 de enero de 2007, la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Villarreal SRL., por cuenta de su comitente, validó la DUI C1846, bajo la modalidad de Despacho Inmediato, para la importación de Pollitos BB hembras y machos; raza Ross, bajo canal verde.

El 16 de febrero de 2016, la Administración Aduanera notificó al representante de la ADA Villarreal SRL., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional ANVIRZAASC Nº 46/2016, de 11 de febrero de 2016, que instruyó el inicio del Sumario Contravencional contra la señalada ADA, por la presunta comisión de contravención aduanera calificada como; Incumplimiento de Regularización de la Declaración de Mercancías Despacho Inmediato; dentro del plazo respectivo, en conformidad con la Resolución de Directorio RD 01-017-09 de 24-09-09, contravención prevista en los arts. 186, inc. h) de la Ley Nº 1990; 160, numeral 6); 165 bis, inc. h) de la Ley Nº 2492; y el punto primero de la Resolución de Directorio Nº 01006-13, de 5 de marzo de 2013, aprobado mediante RD Nº 0101207, referido al Destino Aduanero Especial o de la Excepción, sancionada con 200 UFV.

El 23 de febrero de 2016, ADA Villarreal SRL., presentó descargo, en el que manifiesta que la facultad de la Administración para controlar su regularización prescribió luego de vencido el plazo de 60 días para su regularización, ya que considerando que el cómputo para la DUI de la gestión 2007, inició el 1 de enero de 2008 y concluyó el 31 de diciembre de 2011, estando a la fecha prescrita.

El 1 de julio de 2016, la Administración Aduanera notificó a la ADA Villarreal SRL., con la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional ANVIRZARS Nº 18/2016, de 16 de junio de 2016, que resolvió declarar probada la comisión de contravención establecida en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, contra la ADA Villarreal SRL., con NIT 1031063027, representada por Oscar Apolinar Villarreal Terrazas, calificada como Incumplimiento de Regularización de la Declaración de Mercancías Despacho Inmediato, dentro del plazo respectivo, en conformidad con la Resolución de Directorio RD 01-017-09 de 24/09/2009, sancionando con 200 UFV, resolución sancionatoria que fue impugnada por ADA Villarreal SRL., mediante recurso de alzada, consecuentemente, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0583/2016, resolvió revocar en su totalidad la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional ANVIRZARS Nº 18/2016, de 16 de junio de 2016, emitida por la Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, de la Aduana Nacional.

Contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0583/2016, la Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru, de la AN, erigió recurso jerárquico, misma que mereció, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre, que resolvió confirmar la anulación de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0583/2016 de 10 de octubre de 2016, concluyendo la fase impugnatoria administrativa de conformidad con el art. 69 inc. a) de la Ley N° 2341.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley Nº 620 art. 2. 2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada

De la compulsa de los datos del proceso y antecedentes, corresponde efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, a ese fin, se establece que el objeto de la controversia traída a juicio de este Tribunal, está relacionado con la supuesta errónea interpretación de la normativa tributaria, referida al instituto jurídico de la prescripción, que hubiera efectuado la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre, consiguientemente, se debe determinar, si prescribió o no, la facultad de la Administración Aduanera para imponer sanción, por incumplimiento de la regularización de la Declaración de Mercancías Despacho Inmediato.

Fundamentos legales aplicables al caso

La Constitución Política del Estado, art. 9. II, garantiza, la seguridad y la protección de las personas, las naciones, los pueblos y las comunidades, del Estado Plurinacional de Bolivia; asimismo, el principio de seguridad jurídica se encuentra plasmado en nuestra constitución en el art. 178, prescribiendo que, la potestad de impartir justicia emana del pueblo y se sustenta entre otros en el principio de seguridad jurídica, concibiéndolo como el

derecho que goza toda persona a efectos de evitar arbitrariedades de las autoridades públicas; en ese contexto, Sentencias Constitucionales como la 1278/2006-R, de 14 de diciembre, establecen que, dentro el marco normativo la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos.

Por otra parte, el art. 116. II de la CPE, prescribe que cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible, garantía que debe ser interpretada en armonía con el art. 123 de la Norma Fundamental, que dispone que la ley es retroactiva cuando beneficie a la imputada o al imputado; como asimismo, la norma especial Ley N° 2492, Código Tributario, establece que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable; por otra parte dentro el contexto normativo tributario, la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica. En esa línea, el art. 59 de la Ley N° 2492 establece: "(Prescripción) Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:(…) 3. Imponer sanciones administrativas." (sic). Asimismo, el art. 60. I, de señalada Ley N° 2492, respecto al cómputo de la prescripción para la imposición de sanciones, señala que, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario, siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

De todo ello se desprende que la irretroactividad de las disposiciones legales en general es parte del principio de legalidad, y es que no se puede exigir el cumplimiento de disposición legal alguna en tanto no se encuentre legalmente en vigencia, consideración que va relacionada con la teoría de los hechos cumplidos que establece que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, materializándose se esa manera el principio de seguridad jurídica.

Del caso concreto

En el contexto de la demanda y los antecedentes del proceso, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la administración tributaria, conforme lo dispone el art. 109. I de la CPE que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; asimismo los arts. 115 y 117. I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30. 12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ).

Corresponde recordar que, en el marco de las consideraciones señaladas; el principio de irretroactividad de la ley está fundado en la necesidad de fortificar uno de los pilares del sistema legal, como lo es la seguridad jurídica, régimen, asumido en nuestro ordenamiento jurídico Constitucional en su art. 123, estableciendo imperativamente que: "La ley solo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo", limitando y estableciendo el efecto retroactivo de las leyes en tres casos específicos, en materia penal, laboral y de corrupción. En esa línea normativa, la Ley N° 2492 (CT), en su artículo 150 prescribe que: "Las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo", sin embargo, salva excepciones y una de ellas es precisamente cuando de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o al tercero responsable.

En ese contexto, tanto la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, que fueron observadas en su aplicación en sede impugnatoria administrativa, a cuya revisión se observa que, la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, que modifica el art. 59 de la Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, CT, señala:" I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para: (…) 3.Imponer sanciones administrativas.", a su vez la Disposición Adicional Décima Segunda de la Ley N° 317 que modifica los parágrafos I y II del art. 60 de la Ley Nº 2492 de 2 de agosto de 2003, establece: " I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.", advirtiéndose que la norma no expresa favorabilidad alguna en favor del sujeto pasivo, siendo al contrario normas contrarias a los intereses del sujeto pasivo, y como consecuencia disposiciones legales que no benefician a éste, de acuerdo a lo previsto por el art. 150 del CT, acreditándose consecuentemente que, no corresponde la aplicación de dichas leyes modificatorias de la prescripción en el caso de análisis, al no evidenciarse favorabilidad alguna de las señaladas normas que beneficien al sujeto pasivo, como así mismo no ser aplicables retroactivamente, por lo que no corresponde su aplicación retroactiva al caso de imposición de sanciones que nos atañe, argumento que también desvirtúa lo señalado por el sujeto activo, respecto a la aplicación del principio procesal" tempus regis actum".

A todo lo referido, respecto a la irretroactividad de las normas tributarias por disposición del art. 123 de la Constitución Política del Estado y la norma específica, art. 150 del CT, tanto la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012 como la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, son normas plenamente aplicables a partir de su promulgación, vale decir a partir del 22 de septiembre de 2012, para la Ley N° 291 y 11 de diciembre de 2012, para la Ley N° 317, tomándose como fechas a partir de las cuales, estas entran en vigencia plena a futuro; de lo cual, y en forma redundante, se advierte que por disposición y cumplimiento inexcusable de la norma constitucional y citada y la norma especial referida, tanto la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, como la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, no tienen aplicación ni vigencia retroactiva; es decir, no son aplicables para periodos anteriores a esas fechas de puesta en vigencia, todo por mandato constitucional de cumplimiento obligatorio; asimismo el argumento vertido por la Administración Tributaria sobre la abrogatoria de toda disposición de igual o inferior jerarquía contraria a las Leyes Nos. 291 y 317, tampoco son aplicables para periodos anteriores a las fechas de promulgación de las señaladas leyes.

Ahora bien, el argumento vertido por la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru, referido a que, la facultad de imponer sanción administrativa no prescribió; bajo el argumento de que el art. 60 del CT establece que, el término de la prescripción se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria, y que la DUI C-1846 de Despacho Inmediato, debió ser regularizada en un periodo de treinta días, situación que no aconteció, y que consecuentemente el cómputo de la prescripción inició en la gestión 2016; sin argumentar la entidad demandante el porqué de la consideración de esa fecha.

Acogiendo para análisis el argumento de la entidad demandante, se advierte el error en el que incurre, al fundamentar su pretensión basado en el art. 60. III del CT, evidenciado

que efectivamente ésta norma es aplicada para la ejecución de sanciones por contravenciones tributarias, prescribiendo dicha facultad a los 2 años, de conformidad con el art. 59. III del CT, prescripción de ejecución de sanciones que evidentemente se computa desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria (art. 60. III del CT); norma no aplicable para determinar la prescripción de la facultad de imposición de sanciones de la Administración Aduanera, prescripción prevista en el parágrafo I, numeral 3 art. 59 del CT, cuya forma de cómputo esta prevista en el numeral I del art. 60 del CT, norma que prevé el cómputo de la prescripción a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.

Consecuentemente, evidenciada la inaplicabilidad del art. 60. III del CT, alegada por la entidad demandante y considerando lo establecido en los arts. 59 y 60. I del señalado CT, aplicables al caso; se acredita que el cómputo para que la Administración Aduanera imponga la sanción por el incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías Despacho Inmediato, de la DUI C-1846, comenzó el 1 de enero de 2008 y concluyó el 31 de diciembre de 2011; asimismo, de revisión de antecedentes administrativos, se acredita que la notificación de la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional ANVIRZARS Nº 18/2016, acto con el cual se podría interrumpir el cómputo de la prescripción, de acuerdo al art. 61 del señalado CT, recién fue notificada el 1 de julio de 2016, conforme los advierten los antecedentes del proceso, es decir, cuando las facultades de la Administración Aduanera para imponer la sanción ya prescribieron.

Conforme lo examinado, se advierte que la autoridad jerárquica aplicó adecuadamente, la normativa inmersa en el proceso, resolviendo confirmar el Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 583/2016, que revocó la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional ANVIRZARS Nº 18/2016, emitida por la Administración de Aduana Viru Viru de la Aduana Nacional, declarando la prescripción de la facultad para imponer sanciones administrativas de la Administración Aduanera, por el incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías Despacho Inmediato, de la DUI C-1846; de conformidad con los arts. 59. I, numeral 3 y 60. I del CT, no denotándose como consecuencia las vulneraciones y erróneas interpretaciones acusadas por la entidad demandante, evidenciándose la prescripción de la facultad para imponer sanciones administrativas de la Aduana Nacional.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por la Administración de Aduana Viru Viru de la Aduana Nacional, representada por su Administradora, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1711/2016 de 20 de diciembre de 2016, deviene en improbada, al no haberse demostrado que, la resolución impugnada contenga las vulneraciones y erróneas interpretaciones de la ley acusadas.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando IMPROBADA la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 13 a 18 vta., presentada por la Administración de Aduana Viru Viru de la Aduana Nacional, representada por su Administradora Paula Jimena Troche García, en consecuencia se mantiene firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1711/2016, de 20 de diciembre de 2016.

Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Magistrado Relator: Dr. Esteban Miranda Terán.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.

139

BIOPAZ S.R.L. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria
Contencioso Administrativo

SENTENCIA

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa-administrativa y memorial de subsanación de fs. 389 a 396 vta. y fs. 401 a 408, respectivamente, presentados por BIOPAZ S.R.L. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 409, la contestación de fs. 465 a 470, el apersonamiento del tercer interesado de fs. 460 a 462, los memoriales de réplica y dúplica cursantes a fs. 473 a 478, y 481 a 487, respectivamente, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Fundamentos de la demanda.

El demandante manifiesta que la Resolución Administrativa (RA) Nº 121/2002 emitida por el SENASAG y analizada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero, se constituye en una prueba generada de oficio por la AGIT al amparo del art. 210 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano(CTB), en virtud a que este documento no fue considerado para el procesamiento del contrabando contravencional o en el Recurso de Alzada, así como tampoco fue invocado por la Administración Aduanera (AA) en su recurso jerárquico.

Efectuando un contraste entre el objeto y alcance de las Resoluciones Administrativas 121/2002 de 29 de agosto y 171/2015 de 3 de diciembre, ambas emitidas por el SENASAG, concluye que la primera regulaba inicialmente de forma global el procedimiento para la emisión de Permisos Fitosanitario, Zoosanitario y de Inocuidad Alimentaria de Importación, comprendiendo tres tipos diferentes de productos, motivo por el cual contiene partes generales aplicables a todo ellos, como ser su artículo segundo, que dispone para los permisos una vigencia de 30 días calendario a partir de su emisión cuando los productos procedan vía aérea o terrestre; en cambio la RA 171/2015, emitida de forma posterior, regula ahora de forma exclusiva el ámbito de sanidad animal y los procedimientos para la emisión de Permisos Zoosanitarios de Importación, manteniéndose vigentes los demás aspectos de la RA 121/2002.

Consiguientemente, refiere que el procedimiento aplicable al caso de autos es el establecido en la RA 171/2015, por tratarse de productos zoosanitarios, resultando ilegal el accionar de la AGIT cuando aplica de forma ultractiva el artículo segundo de la RA 121/2002, pese a que la RA 171/2015 en su propio artículo segundo, dispone expresamente que : “Los permisos de importación emitidos por la Unidad de Sanidad Animal, tendrán una vigencia de 30 días cuando los productos procedan vía aérea o terrestre…”; quedando claro que el art. 2

de la RA 121/2002 no fue derogado en vista de que regulaba la emisión de permisos para otro tipo de productos; empero, para la vigencia de certificados zoosanitarios se debe aplicar la última resolución vigente 171/2015.

Invoca la Sentencia Constitucional Plurinacional 0072/2014 de 13 de noviembre, que desarrolla criterios de aplicación ultractiva y retroactiva de la norma, y en virtud a ellos establece que al encontrarse vigente la Resolución 171/2015 al momento del hecho generador de la obligación como es la validación de la DUI, su aplicación es obligatoria, no siendo posible la aplicación de una norma anterior menos favorable.

Reitera que el art. 2 de la Resolución 121/2002 quedó vigente solo para autorizaciones de importación que no sean zoosanitarias, y agrega que aún bajo la lógica aplicada por la autoridad demandada, en caso de considerarse vigentes los artículos segundos de ambas resoluciones para productos zoosanitarios, la CPE prohíbe la aplicación de la resolución más gravosa, toda vez que el procedimiento aplicado es de naturaleza sancionatoria punitiva, siendo aplicables los principios fundamentales del Derecho Penal, sobre todo aquellos que suponen una limitación del poder punitivo del Estado, situación que habría sido reconocida también por la AGIT en sus Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0381/2012 de 11 de junio y AGIT-RJ 0518/2012 de 9 de julio y por el Tribunal Constitucional Plurinacional en varias de sus sentencias, cuando señala que las garantías procesales penales constitucionales se aplican no solamente en proceso judiciales sino en todo tipo de proceso en el que se impongan sanciones (SC 757/2003-R, SC 0079/2005, SC 584/2006). Asimismo, ante la existencia de dos normas contradictorias para una misma situación, debe aplicarse la norma más benigna para el sujeto pasivo, y no para el sujeto activo, en este caso el artículo segundo de la Resolución 171/2015 que establece una vigencia de 30 días hábiles administrativos, para los certificados zoosanitarios de importación, esto en observancia del art. 116 – I de la CPE.

Continúa señalando que además ante la instancia de alzada presentó el Certificado CITE/SENASAG/JNSA/ARI P-0979/2016 de 28 de septiembre, emitido por la Jefatura Nacional de Sanidad Animal del SENASAG, que certifica: "(…) la vigencia prevista ene l artículo segundo de la Resolución Administrativa Nº 171/2015 será basado en los días hábiles administrativos.", criterio que, ante solicitud expresa de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, fue validado y ratificado por el SENASAG mediante CITE/SENASAG/DN/850/2016 de 10 de octubre; ambas pruebas cursantes en los antecedentes del proceso, sobre las que la AGIT se limitó a señalar que "no constituyen documentación idónea ni pertinente para dilucidar la presente problemática", desconociendo las competencias del SENASAG descritas en la Ley 2061 y el Decreto Supremo 2572 en su art. 7 inc. h), que establecen su atribución de "Reglamentar los requisitos sanitarios, para la importación de animales, vegetales, productos, subproductos de origen agropecuarios, forestal e insumos agropecuarios", norma concordante con los arts. 109 y 112 del DS 29894, quedando en evidencia que la AGIT con el fin de favorecer a la parte contraria, alega que la prueba que proviene precisamente de la autoridad que emitió las dos resoluciones administrativas en controversia, no es idónea, desconociendo los artículos 1 y 4 del DS 26590 que faculta al SENASAG para definir la validez de sus autorizaciones, debiendo considerarse además la SCP Nº 0025/2014 de 3 de enero, que establece que los certificados del SENASAG son de competencia exclusiva de dicha institución, sentencia que cursa en antecedentes pero que no fue considerada por la AGIT.

Por último, menciona que tal como registran la DUI C 35865 de 16 de junio de 2016 y el cuadro de valoración Nº VIRZA V 105/2016 en el Acta de Intervención, los medicamentos comisados tienen como fecha de vencimiento el mes de febrero de 2018 y otros ítems en marzo de 2018, por lo que, al tratarse de productos perecibles, se procedió a su inmediata disposición conforme el art. 192 – I de la Ley 2492 CTB modificado por el art. 2 de la Ley 615 de 15 de diciembre. Ante tal situación, al amparo del art. 6 de la Ley 615, que dispone el Resarcimiento, pide se tenga en cuenta al momento de considerar su petitorio, que el valor asignado a la mercancía es de $us. 95.296,00.- (Noventa y Cinco Mil Doscientos Noventa y Seis 00/100 Dólares Americanos), como se muestra en el referido cuadro de valoración que se constituye en Anexo del Acta de Intervención.

I.2. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda, y en consecuencia se Revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero, declarando firme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0672/2016 de 7 de noviembre, y en vista de tratarse de mercancía perecible se disponga que la Aduana Nacional, proceda a la devolución de la mercancía con recursos propios por el valor de $us. 95.296,00 (Noventa y Cinco Mil Doscientos Noventa y Seis 00/100 Dólares Americanos).

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 5 de junio de 2015, cursante de fs. 206 a 216, argumentando lo siguiente:

Señala que los argumentos de la demanda contenciosa administrativa no desvirtúan los fundamentos de la Resolución impugnada y solicita considerar que la simple e infundada expresión de inconformidades no demuestran que hubiese incurrido en una incorrecta valoración de la prueba, errada aplicación o interpretación de la normativa en la valoración de la prueba, por no exponer razonamientos de carácter jurídico que respalden los motivos de su impugnación, no siendo posible suplir la carencia de carga argumentativa, conforme señala el precedente establecido en la Sentencia 510/2013 de 27 de noviembre.

En relación a la obtención de oficio de la RA 121/2002, manifiesta que no se evidencia la existencia de agravio alguno que se le hubiese ocasionado con ello al demandante, siendo insustentable su pretensión de desvirtuar esta actuación cuando él mismo reconoce que se obró ejerciendo las facultades que le otorga la ley y en procura de garantizar el debido proceso y la legalidad de todo lo actuado, siendo evidente que este aspecto no incide en lo resuelto por la AGIT, sino que por el contrario demuestra que actuó en el marco del debido proceso y la verdad material establecidos en la SCP Nº 0347/2012 de 22 de junio; debiendo considerarse que ante esta instancia el demandante es quien tiene la carga procesal de establecer el error en que incurrió la AGIT y la obligación de fundar sus reclamos, no siendo suficiente argüir que el recurso jerárquico carece de fundamentación.

Respecto a la aplicación de la norma más benigna, refiere que la RA 0171/2015 es la norma que regula los plazos de vigencia y formas de cómputo de los permisos Zoosanitarios de Importación, habiendo establecido la vigencia de 30 días en su artículo segundo, pero sin precisar la forma de cómputo de este plazo, pues no señala si estos son días hábiles administrativos o calendario; no obstante, la misma RA en su artículo tercero, deroga únicamente los anexos 1,2 y 3 de la RA 121/2002, y no así sus demás disposiciones administrativas, entre ellas el artículo segundo que al encontrarse vigente reviste plena

eficacia jurídica respecto a la forma de cómputo para establecer la vigencia de los permisos Zoosanitarios de Importación, disponiendo que estos se computen en días calendario; bajo ese marco normativo concluye que encontrándose vigente el artículo segundo de la RA 121/2002 por previsión del artículo tercero de la RA 171/2015, para el caso de autos, en el que el importador y la ADA VILLARREAL SRL adjuntaron como documentación soporte para el registro y validación de la DUI 35865 de 16 de junio de 2016, el permiso de importación Nº 034186 emitido el 9 de mayo de 2016, que contaba con una vigencia de 30 días calendario, este habría fenecido el 8 de junio de 2016, antes del registro y validación de la DUI, no encontrándose vigente en el momento del despacho aduanero como lo exige la norma, situación que desvirtúa plenamente lo argüido por la parte demandante.

Sobre el certificada emitido por el SENASAG, que aclara que el cómputo del plazo de vigencia del certificado es en días hábiles administrativos, sostiene que en ningún momento se cuestionó la competencia del SENASAG para emitir certificados, sino el hecho de que el demandante presentare un certificado cuando ya feneció el plazo de su vigencia, motivo por el cual no estaba vigente al momento del despacho aduanero, evidenciándose que BIOPAZ SRL adecúa su conducta a la tipificación del art. 181 inc. b) de la Ley 2492 CTB, al vulnerar la disposición adicional tercera del DS 572, que modificó el art. 119 del DS 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas, así como el art. 111 inc. j) del citado reglamento y el Procedimiento para la emisión de permisos zoosanitarios de importación aprobado por RA 171/2015, toda vez que al registrar y validar la DUI C -35865 debió presentar el permiso zoosanitario de importación vigente, lo que no aconteció, incumpliendo su obligación prevista en el art. 45 inc. a) de la Ley 1990 LGA.

Finalmente, respecto a la caducidad de los productos comisados, señala que este aspecto no fue invocado por el demandante en instancias anteriores, por lo que no pueden ser considerados en esta instancia bajo el principio de congruencia y preclusión, ya que no pueden salvarse o corregir errores u omisiones a fin de no vulnerar el principio de equidad, conforme lo previsto además en a SC 0486/2010-R, debiendo limitarse a resolver lo peticionado y no conceder más allá de lo pedido o algo distinto a lo solicitado, pues el demandante pretende impugnar una situación no observada ante la AGIT, situación ya dilucidada en la Sentencia Nº 228/2013 de 2 de julio emitida por el Tribunal Supremo de Justicia.

Reitera que la demanda no cumple con los requisitos de admisibilidad, ni desvirtúan los fundamentos técnico-jurídicos de la resolución impugnada. Invocando como jurisprudencia el Auto Constitucional Nº 0099/2012-RCA, la Sentencia 229/2014 de 15 de septiembre, concluye que la Resolución Jerárquica 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 ratificó en todos y cada uno de sus fundamentos.

II.2. Petitorio

Concluye solicitando, se declare improbada la demanda interpuesta, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero, emitida por la AGIT.

III. APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO

La Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, se apersonó al proceso en calidad de tercero interesado, exponiendo los siguientes argumentos:

Señala que las acciones asumida por la Administración Aduanera se enmarcan en a los dispuesto en los parágrafos III y IV de la Disposición Adicional Tercera del DS 0572 que modifica el art. 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, por cuanto la certificación del permiso fitosanitario de importación que se constituye en un documento soporte del despacho aduanero, debe encontrarse vigente al momento de la aceptación de la Declaración de mercancías, esto es al momento en que el sistema de la aduana le asigna número de trámite y fecha, por lo que al evidenciar que el certificado del senasag presentado por el importador fue emitido el 9 de mayo de 2016, su validez feneció el 8 de junio de 2016, incurriendo el importador en la comisión de la contravención tributaria de Contrabado, conforme el art. 181 inc. b) de la Ley 2492 CTB, y en virtud además del art. 5 del DS 26590.

Citando el art. 118 del DS 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas, refiere que para la elaboración de la DUI el ahora demandante debió disponer de toda la documentación soporte exigible, misma que debe ser válida, legítima y completa, además de cumplir con todos los requisitos para su emisión, los cuales para el presente caso se encuentran establecidos en el DS 572. Conforme a ello, señala que la AGIT consideró correctamente a aplicabilidad de la norma vigente, puesto que la RA 171/2015 no precisa si el computo de la vigencia de los permisos zoosanitarios corresponde en días hábiles o calendario, considerando además que en su artículo tercero no deroga el artículo segundo de la RA 121/2002, el cual al encontrarse vigente reviste de plena eficacia jurídica respecto al cómputo en días calendario para la vigencia de los referidos permisos.

Asimismo, considera que de manera apropiada la AGIT aclara que la certificación del SENASAG para el cómputo del plazo de vigencia en días hábiles, no puede ser considerado como documento idóneo y pertinente para dilucidar la presente problemática, por encontrarse vigente el artículo segundo de la RA 121/2002 de aplicación especial y obligatoria, sin que con ello desconozca las competencias del SENASAG.

Añade que para considerar válida certificación del SENASAG presentada como prueba por el sujeto pasivo, esta debió emanar de la autoridad idónea y competente como es la Dirección General Ejecutiva, y no de la jefatura nacional de sanidad animal.

Finalmente, en relación a la condición perecible de los productos comisados, invocando los artículos 108, 109 y 131 de la Ley 2492, y el art. 2 de la Ley 3092, aclara que en razón a que la demanda contenciosa administrativa no tiene efecto suspensivo, la Administración Aduanera tiene la facultad de ejecutar lo resuelto por la instancia jerárquica.

III. 1 Petitorio

Solicita se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa y se confirme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

IV.1 El 16 de junio de 2016, la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Villarroel SRL, por cuenta de su comitente BIOPAZ S.R.L. registró la DUI C – 35865, que consigna la importación de medicamentos para uso veterinario, misma que tras su validación en la misma fecha fue sorteada a canal rojo.

IV.2 El 23 de junio de 2016, la Administración Aduanera emitió el Acta de Intervención Contravencional VIRZA-C-0083/2016, en la que presume que BIOPAZ S.R.L. habría incurrido en la comisión de contrabando contravencional, argumentando que como resultado del aforo documental evidenció que el Certificado de SENASAG presentado como requisito previo al Despacho Aduanero, se encontraría fuera del plazo de vigencia de 30 días, toda vez que consigna como fecha de emisión el 9 de mayo de 2016, habiendo fenecido el 8 de junio de 2016, antes del registro y validación de la DUI.

IV.3 Dentro del plazo otorgado para la presentación de descargos, el contribuyente ofreció como prueba la revalidación otorgada por el SENASAG para el certificado observado, solicitando que ante su consideración se dejen sin efecto los cargos en su contra.

IV.4 Posteriormente, la Administración Aduanera emitió y notificó la Resolución Sancionatoria AN-VIRZA-RC N° 118/2016 de 20 de julio, que declaró probada la comisión del contrabando contravencional contra BIOPAZ S.R.L. y dispuso el comiso definitivo de las mercancías.

IV.5 Interpuesto el Recurso de Alzada, fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0672/2016, que Revocó totalmente la Resolución Sancionatoria. Ante esta determinación, la Administración Aduanera interpuso Recurso Jerárquico, que dio lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero, que a su vez, resolvió revocar totalmente la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria.

V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: 1) Si es correcta la aplicación del artículo segundo de la Resolución Administrativa 121/2002, para realizar el cómputo (en “días calendario”) de los treinta (30) días de vigencia de los Permisos Zoosanitarios para Importación, previstos en la Resolución Administrativa 171/2015.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

VI.1 En relación a la vigencia de los Permisos Zoosanitarios de Importación, la Resolución Administrativa 0171/2015 de 3 de diciembre, prevé en su artículo segundo: “Los permisos emitidos por la Unidad de Sanidad Animal, tendrán una vigencia de 30 días cuando los productos procedan vía aérea o terrestre, (…)”.

Por su parte, la Resolución Administrativa 0121/2002 de 29 de agosto, cuya forma de cómputo es aplicada en la Resolución Jerárquica impugnada, en su artículo segundo establece: “Los permisos Fitosanitarios, Zoosanitarios y de Inocuidad Alimentaria de importación tendrán una vigencia de 30 días calendario a partir de su emisión cuando los productos procedan vía aérea o terrestre (…)”

En el caso de autos, el demandante acusa a la AGIT de aplicar erróneamente el cómputo en días calendario establecido en la RA 121/2002, para determinar la vigencia del Permiso Zoosanitario de Importación Nº 34186 de 9 de mayo presentado como respaldo de su importación, por cuanto considera que al no encontrarse establecida la forma de cómputo del plazo de vigencia de 30 días previsto en la RA 171/2015, debe aplicarse supletoriamente el art. 20 de la Ley 2341 LPA, que prevé el cómputo de plazos en días hábiles administrativos, criterio refrendado por el SENASAG mediante notas CITE/SENASAG/JNSA/ARIP-0979/2016 y CITE/SENASAG/DN/850/2016, ambas desestimadas por la AGIT, bajo el argumento de no constituirse en documentación idónea ni pertinente para dilucidar la presente problemática.

En ese antecedente, a efecto de identificar la norma aplicable para determinar la vigencia del Permiso Zoosanitario de Importación, encontrándonos ante la contraposición de dos normas reglamentarias (Resoluciones Administrativas) que ostentan la misma jerarquía normativa, resulta pertinente referirnos a los criterios de temporalidad y especialidad de la norma, con el fin de establecer fundadamente cuál de ellas corresponde aplicar al caso concreto.

En relación a la temporalidad de las normas jurídicas, en principio corresponde señalar que todas las normas jurídicas tiene un carácter temporal, debido a que su vigencia no es eterna, sino que inicia en un determinado momento y concluye en otro igual, resaltando que por lo general la vigencia de una nueva norma conlleva, de forma explícita o implícita, la derogación de la anterior, previendo además su aplicación de forma inmediata; sin embargo, de forma excepcional pueden suscitarse situaciones en las que sea factible la aplicación ultractiva de la ley dejada sin efecto a casos posteriores, pese a la existencia de una nueva.

Ahora bien, esta excepcional aplicación ultractiva de la norma, no puede realizarse de forma discrecional por el juzgador o las partes dentro de un proceso, habiéndose establecido para ello límites doctrinales y jurisprudenciales que rigen su aplicación, como ser: 1) El enfoque de la Constitución Política del Estado, cuyos preceptos y valores se constituyen en guías para la aplicación de las normas internas; 2) La clasificación de la norma, por cuanto al tratarse de una ley sustantiva, que determina derechos, garantías o las conductas a ser observadas, rige el “tempus comissi delici”, y al tratarse de una ley adjetiva, cuyo fin es otorgar los medios para la materialización de las normas sustantivas, rige el “tempus regis actum”, siendo de aplicación inmediata; y 3) Los efectos que implícita o tácitamente establezca la Ley derogatoria sobre la anterior, en razón a que en ciertos casos establece expresamente que la ultractividad de la norma derogada para los casos ya iniciados, en su defecto, implícitamente dará a entender que entra en vigencia total la nueva Ley.

Por su parte, el Principio de Especialidad de la norma establece la prevalencia de la norma específica sobre la general, entendiéndose a partir del mismo que ante la vigencia simultánea de ambas normas, la ley especial se aplicará con preferencia a la ley general en los supuestos contemplados en aquella norma.

Bajo este contexto, en el presente caso se tiene que inicialmente el procedimiento para la emisión de Permisos Zoosanitarios de Importación, se encontraba regulado por la RA 121/2002, que a su vez prevé de forma conjunta los procedimientos para la Emisión de Permisos Fitosanitarios y de Inocuidad Alimentaria de Importación; sin embargo, en la gestión 2015 el SENASAG emitió la RA 171/2015, con el propósito de regular de forma particular y específica el Procedimiento y Formatos para la emisión de los Permisos Zoosanitarios de importación, estableciendo en su artículo segundo el plazo de vigencia de estos permisos (30

días), derogando con ello implícitamente la disposición del artículo segundo de la RA 121/2002, en relación a la vigencia de los permisos zoosanitarios de importación (30 días calendario), subsistiendo en consecuencia su eficacia, sólo para los permisos fitosanitarios y de inocuidad alimentaria.

En mérito a lo expuesto, quedan desvirtuados los argumentos invocados por la AGIT en su Resolución Jerárquica, bajo los cuales pretende reconocer la vigencia del artículo segundo de la RA 121/2002 para los Permisos Zoosanitarios de Importación por no encontrarse derogado expresamente por el artículo tercero de la RA 171/2015, sin considerar que, en observancia al principio de temporalidad de la norma, el artículo segundo de la RA 171/2015, al normar de forma específica la vigencia de los permisos zoosanitarios de importación, ha derogado implícitamente la disposición anterior, no existiendo en consecuencia una vigencia simultánea de normas que pudiera configurar una antinomia jurídica, resultando ya innecesaria la consideración del Principio de Especialidad, toda vez que la RA 121/2002, derogada implícitamente por la RA 171/2015, ya no regula los procedimientos y formatos para la emisión de permisos zoosanitarios para importación.

A partir de este entendimiento, se colige que la intención que tuvo el legislador (SENASAG), al emitir la RA 171/2015, ha sido la de dotar a la Unidad de Sanidad un procedimiento propio para la emisión de Permisos Zoosanitarios de Importación, y no así el complementar los procedimientos establecidos en la RA 121/2002, consiguientemente tampoco corresponde su aplicación supletoria para establecer la forma de cómputo para la vigencia de estos permisos; ante esta situación y en vista de que no existen otras normas de carácter general que regulen estos procedimientos, resulta necesario remitirnos a la Ley 2341 LPA, para determinar la forma de cómputo de los treinta (30) días de vigencia de los permisos zoosanitarios para importación, criterio concordante con el emitido por el propio ente legislador, como es la Dirección General Ejecutiva del SENASAG y su Jefatura Nacional de Asuntos Jurídicos, que a través de sus notas CITE/SENASAG/JNSA/ARIP-0979/2016 y CITE/SENASAG/DN/850/2016, interpretó que la norma supletoria aplicable en el caso de autos es la Ley 2341 LPA, y no así la RA 121/2002.

Consiguientemente, en mérito a los argumentos precedentemente expuestos, se concluye que para el cómputo de los treinta (30) días de vigencia de los Permisos Zoosanitarios de Importación, establecidos en el artículo segundo de la Resolución Administrativa 171/2015 de 3 de diciembre, corresponde aplicar por supletoriedad normativa, la regla prevista en el art. 20 de la Ley 2341 LPA, y considerarse a este efecto sólo días hábiles administrativos, evidenciándose en consecuencia, que en el presente caso el Permiso Zoosanitario de Importación Nº 34186 emitido el 9 de mayo de 2016, se encontraba vigente hasta el 21 de junio de 2016 (descontando el feriado nacional de 26 de mayo), lo que implica que también se encontraba vigente al momento del registro y validación de la DUI C- 35865 el 16 de junio de 2016, situación ante la cual, al no concurrir los presupuestos invocados por la Administración Aduanera para la configuración del invocado Contrabando Contravencional, quedan desvirtuados los cargos en contra del importador, por no materializarse los hechos que supuestamente sirvieron de base para su procesamiento.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 389 a 396, interpuesta por BIOPAZ S.R.L., y en

consecuencia revoca totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0081/2017 de 30 de enero, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 00672/2016 de 7 de noviembre, disponiéndose además la devolución total de la mercancía comisada.

Magistrada Relatora: Dra. María Cristina Díaz Sosa

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Fdo.- Dr. Esteban Miranda Terán. -Dra. María Cristina Díaz Sosa. -

Sucre, 19 de diciembre de 2018.

Ante mí: Abg. María del Rosario Vilar Gutiérrez. - Secretaria de Sala.