



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA

SENTENCIA N° 82

Sucre, 7 de agosto de 2019

DATOS DE LAS PARTES Y DEL PROCESO.

Expediente : 254/2017- CA
Demandante : Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial Oruro.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo.
Resolución Impugnada : AGIT-RJ N° 0484/2014 de 24 de abril.
Magistrada Relatora : María Cristina Díaz Sosa

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 37, interpuesta por la Aduana Zona Franca Comercial Industrial Oruro, a través de su Administradora Geisha María Valencia Salinas, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° 0484/2017 de 24 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria, contestación a la demanda de fs. 44 a 52 vta.; réplica de fs. 137 a 140 vta.; dúplica de fs. 162 a 170; los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

Señala:

En cuanto a los principios de preclusión procesal, convalidación, seguridad jurídica y congruencia, refiere que, si bien la resolución de alzada se pronunció con relación a éstos principios, no habría interpretado de manera razonable con relación a éstos, toda vez que las resoluciones de alzada fueron resueltas extra y supra petita, debido a que su alcance abarcó más allá de lo que correspondía, es decir declarar la nulidad del Acta de Reconocimiento/informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016 y omitió pronunciarse de manera fundamentada con respecto a la extemporánea denuncia de nulidad de la citada Acta de Reconocimiento, sin exponer

el fundamento del porqué no considera la observancia a los principios generales del derecho como ser, preclusión, convalidación y su consecuente vulneración ante el incumplimiento de éstos, al de seguridad jurídica y congruencia.

La resolución impugnada, se torna incongruente toda vez que se pronunció sobre aspectos que no fueron denunciados ni formaron parte del argumento del recurso planteado por el sujeto pasivo, tal el caso del descarte del Método de Transacción de Mercancías importadas, toda vez que el recurrente en su memorial de alzada en ningún momento realizó observaciones en cuanto al descarte de este método, sin embargo, la ARIT en completa vulneración al citado principio realiza una serie de consideraciones y concluye que su descarte no habría sido fundamentado, violando de esta manera el referido principio de congruencia.

Con relación al descarte de los Métodos de Valoración propiamente, es menester señalar que las actuaciones de la Administración Aduanera muestran el correcto proceder enmarcado dentro de la normativa legal aplicable, que llevó a determinar la existencia de Variación de Valor y por ende Tributos Omitidos, determinación que se encontraría respaldada por los diferentes actuados emitidos durante la tramitación del proceso de control y que según la última parte del art. 77 parág. III, de la Ley N° 2492, es decir salvo que se acredite lo contrario, tal el caso del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016, al ser puestas a conocimiento del administrado la misma no fue desvirtuada, aspecto que llevó a la Administración Aduanera a confirmar el resultado mediante la Resolución Determinativa. Bajo esos antecedentes reitera el accionar de la Administración Aduanera a objeto de demostrar con claridad el origen de la base imponible en mérito al descarte fundamentado de los métodos de valoración del 1 al 5 y la aplicación del último recurso, aspectos que no fueron considerados en la instancia recursiva, dejando establecido que, respecto al primer método de valoración, el mismo no fue sujeto a observación. A continuación, se refiere a las inconsistencias en el descarte de los métodos de valoración.

Posteriormente transcribe los arts. 51 num 1, y 52 de la Resolución 846 y que en función a la normativa y antecedentes se concluyó que el importador no acreditó objetivamente y fehacientemente el precio realmente pagado o por pagar, por lo tanto, el valor declarado por el importador consignado en la DUI 2010/431/C-456, no



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

podría admitirse como precio realmente pagado o por pagar según el art. 1 del Acuerdo de Valor de la OMC y el art. 144 de la Ley General de Aduanas, no resultando aplicable el primer método de valoración. Respecto al Método de Transacción Mercancías Importadas, en consideración a dichas observaciones que no fueron aclaradas ni desvirtuadas, en cumplimiento a lo establecido en los arts. 70-6) y 76 del Código Tributario, 252 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, 51 num. 1) inc. a) de la Resolución 846, Reglamento de la Decisión 571, 16 y 18 de la Decisión 571 de la CAN y al no haber demostrado documentalmente el valor realmente pagado o por pagar en atención a las observaciones halladas precisamente en la documentación soporte de la DUI sujeta a control y las ofrecidas por el importador. Es decir, para determinar el valor en aduana por el Método de Valor de Transacción, se sumarán el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas, de acuerdo a lo previsto en el art.8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, por consiguiente, la transacción comercial de la DUI sujeta a control no se encontraba respaldada.

Con relación al descarte de los Métodos Secundarios de Valoración en el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2011, establecería claramente el fundamento por el cual se descarta su procedencia, toda vez que la aplicación de estos métodos exige la concurrencia de ciertos requisitos que al momento de realizar la búsqueda de información en la Base de Datos, no se pudo encontrar mercancías que cumplan con los requisitos establecidos en éstos y que lleve a considerar valores conforme establecen los referidos métodos; toda vez que no se encontró información de mercancías idénticas ni similares que cumplan lo establecido con los arts. 2 1 b), 3 1.b) del Acuerdo Sobre Valoración de la Organización Mundial de Comercio OMC y art. 33 de la Resolución 846 del Reglamento de la Decisión 571, en consideración a que el operador no proporcionó información complementaria que coadyuve a la aplicación de estos métodos, asimismo señala otra exigencia para la aplicación del método 2 y 3 comprendiéndose como mercancía idéntica según lo establecido en el inc. a) del num 2 del art. 15 del Acuerdo de Valoración de la OMC, por lo cual ante la inconcurrencia de dichas exigencias contempladas en esos artículos, es que al amparo de lo establecido en los arts. 36 y 40 se determinó el descarte de los métodos 2 y 3.

Respecto a los métodos posteriores, se estableció el descarte del Método del Valor Deductivo, bajo el mismo fundamento de la anteriores, toda vez que ese método exige para su aplicación contar con información la que debió ser proporcionada por el importador y que en el caso no lo hizo, por lo que no se contó con un valor al cual se pueda aplicar deducciones que establece el inc. a) del núm. 1 del art. 5 del Acuerdo de Valoración de la OMC. Asimismo, en cuanto al método reconstruido, el operador no presentó documentación que permita determinar el valor en aduana, sobre la base del costo de producción de las mercancías objeto de valoración que considere los beneficios y gastos generales aplicados habitualmente en las ventas de mercancías de la misma especie o clase del país de importación que debió ser suministrada por el proveedor a petición del importador, por lo que no se cumple con las exigencias establecidas en el num.1 del art. 6 del Acuerdo de Valoración de la OMC., entonces se encontraron ante un escenario de incumplimiento por parte del importador de todas las exigencias establecidas por la normativa concerniente y aplicable a cada método de valoración que ha sido citado, reiterando que el operador no proporcionó más información adicional en consideración a las inconsistencias identificadas, que no permitieron a la administración aduanera encontrar información que ayude a proceder con la aplicación de los métodos de valoración del 2 al 5 de la OMC, razón por la cual correspondió en última instancia la aplicación del sexto método del **último recurso**, sobre la base de los precios de referencia de los datos del Sistema de Información de Valoración Aduanera de la Aduana Nacional BIPRE y SIVA, que sirve para sustentar las dudas sobre el valor declarado. Además, que, por las observaciones citadas, las mismas incidieron directamente en cuanto a la imposibilidad de considerar el tema de la flexibilidad razonable para obtener el nuevo valor en aduana.

En tal contexto señala que la Administración Aduanera realizó el descarte de los Métodos de Valoración correctamente, justificando que éstos incumplen con los requisitos establecidos para su procedencia, lo que dio lugar a determinar la existencia de tributos omitidos y que la ARIT en su momento no consideró todos los argumentos expuestos por la administración en cuanto al descarte de los métodos de valoración, siendo la declaratoria de nulidad del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016, incongruente, al no tener demostrado que el importador en su recurso de alzada hubiese observado en ningún



momento el descarte del Método 1, generando con ello inseguridad jurídica en desmedro de los intereses de la Administración Aduanera y por ende del Estado, evidenciándose que la AGIT vulneró el principio de valoración razonable de la prueba, al margen que no expresó con exactitud y de manera fundamentada por qué la Administración Aduanera no habría fundamentado el descarte de los métodos de valoración del 1 al 5 y cómo obtuvo el nuevo valor ante la falta de información de la mercancías que cumplan las exigencias establecidas por los métodos secundarios. Peticiona en ese sentido, se declare probada la demanda en todas sus partes dejando sin efecto la resolución ministerial jerárquica impugnada y se revoque en su totalidad la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0484/2017 de 24 de abril y confirme en todas sus partes la Resolución Determinativa AN-GROGR-ORUOZ-RD N° 11/2016 de 17 de marzo.

2.- Contestación a la demanda y petición.

En síntesis, indica lo siguiente:

- Primeramente, señala que, no existiría incongruencia alguna en la resolución jerárquica como mal pretende hacer entender e demandante.
- Posteriormente indica que, se evidenció que si bien la Administración Aduanera, señaló en el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, que para la determinación del valor en aduana de la mercancía en cuestión, tomó la base de datos de precios referenciales, sin embargo, omitió especificar el origen de dichos precios, lo que pondría en evidencia que el descarte efectuado por el ente fiscal, carece de fundamento, puesto que para descartar el primer método, no fundamentó los motivos por los cuales las pruebas no se demuestra el precio realmente pagado o por pagar, pues la sola presentación de los documentos no implica su aceptación; sin embargo esta aceptación dependerá de la comprobación que se realice, conforme lo establece el art. 52 de la Resolución 846; tampoco, argumentó la aplicación de precios referenciales en aplicación del método del último recurso, puesto que omitió especificar el origen de los precios; también, se evidenció que se efectuó un ajuste global, sin establecer de donde se obtuvieron los nuevos valores, toda vez, que éstos deben ajustarse sobre la base de datos objetivos y cuantificables que puedan ser demostrados conforme establecen los arts. 60 de la Resolución 846 y 257 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por el DS N° 25870, situación

que en el presente caso no sucedió. Que la instancia jerárquica en ningún momento transgredió lo previsto en el art. 212 de la Ley N° 2492, toda vez que en ejercicio de su competencia resolvió confirmar la Resolución de Alzada y en consecuencia se anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir; hasta la el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016, debiendo la Administración Aduanera emitir un nuevo Acta.

Sobre el punto del descarte de los métodos de valoración, indica que en relación a la verdad material invocada por la Administración Tributaria, el que está previsto por el art.4 inc. d) de la Ley N° 2341, determina que la Administración Pública investigue la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la administración debe ceñirse al análisis correspondiente de la normativa, en este caso, en lo atinente a la aplicación del descarte de métodos de valoración, lo previsto en el art. 7 del Acuerdo del Valor de la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los art. 45 (prohibiciones), 52 (documentos probatorios), 53 (utilización de los precios de referencia), 60 (datos objetivos y cuantificables), de la Resolución 846 de 9 de agosto de 2004, Reglamento Comunitario de la Decisión 571, Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, situación que efectivamente se verificó por la instancia jerárquica. Resalta que el Principio de Verdad Material, no puede ser sesgado, ni instrumentalizado por las injustas pretensiones del demandante, toda vez que tiene por objeto interpretar, fundamentar e integrar la juridicidad vigente, en otras palabras, tiene el objeto de resolver las cuestiones planteadas dentro del contexto del orden jurídico, no fuere de él, como erróneamente expone el demandante. Además, lo que cuestiona el demandante no está enmarcado en la norma, requisito fundamental que conforme la jurisprudencia constitucional la tarea investigativa de la Administración Pública debe basarse, entre otros, en la documentación que debe tener la calidad de incontrastable, para generar en la instancia de impugnación plena convicción; no obstante, en el caso ocurrió al contrario toda vez que es evidente que la Administración Aduanera, señaló en el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, que para la determinación del Valor en Aduana de la mercancía en cuestión, tomó la base de datos de precios referenciales; sin embargo omitió especificar el origen de dichos precios, en ese sentido, no se evidenció, si en sujeción de los arts. 45, num 2 de la Resolución 846 y 7 del Acuerdo del Valor de la OMC, referidos a



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

"Prohibiciones", cuando se aplica la flexibilidad en el Método del "Último Recurso", el Valor en Aduana determinado en el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor no se basó en el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador, o es un valor arbitrario o ficticio. Consecuentemente el descarte efectuado careció de fundamento. En consecuencia, las circunstancias anotadas concluyeron que el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, se encontraba viciado de nulidad, denotando el incumplimiento de lo dispuesto por el parág. II del art. 99 de la Ley N° 2492, no existiendo por la AGIT, vulneración al debido proceso ni al derecho a la defensa.

Por todo lo expuesto, contesta negando todos los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda contenciosa administrativa interpuesta y solicita, dictar Sentencia declarando IMPROBADA la demanda interpuesta.

II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1.- El 3 de marzo de 2010, la Agencia Despachante Pirámide, por su comitente Pacific Steel Ltda., tramitó y validó la DUI C-456, para la nacionalización de Láminas Corrugadas (calaminas) Mr: Good Luyck, por un valor FOB de \$us47.155,43 sorteada a canal rojo.

Después de una serie de actuados que fueron dejados sin efecto, el 2 de marzo de 2016, la Administración Aduanera notificó personalmente a Guadalupe Fernández representante de Pacific Steel Ltda., con el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016; que señala, que realizado el examen documental y/o reconocimiento físico de la mercancía se estableció un Valor de Sustitución para los ítems observados, en aplicación del Método del Último Recurso; seguidamente realizó el descarte de cada uno de los Métodos de Valoración, concluyendo que de los hallazgos detallados la conducta se encuentra prevista en los arts. 250, 257, 258 y 259 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por DS N° 25870, en ese entendido el declarante o importador deberá realizar el pago de 117.496,75 UFV; asimismo estableció el plazo de 20 días para presentar descargos. El 4 de octubre de 2016, la Administración Aduanera notificó por cédula a Guadalupe Fernández representante de Pacific Steel Ltda., con la Resolución Determinativa AN-GROGR-ORUOZ-RD-N° 011/2016 de 17 de marzo de 2016, que ratificó el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor de 25 de febrero de 2016,

correspondiente a la DUI C-456 de 3 de marzo de 2010 y estableció la deuda tributaria de 201.000 UFV, que incluye Tributo Omitido, Intereses y Multa por Omisión.

2.- Posteriormente, ante aquello, Pacific Steel Ltda, representada por Guadalupe Fernández Fernández, interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0126/2017 de 30 de enero de 2017, que ANULA obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016, emitida por la Administración de Aduana Zona Franca Industrial Comercial Oruro de la Aduana Nacional, inclusive, consecuentemente la Administración Tributaria Aduanera deberá emitir un Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor y Resolución si correspondiere, de conformidad a la Decisión 571 y la Resolución 846 Reglamento Comunitario a la Decisión 571, arts. 143 a 145 de la Ley 1990, 250, 258 y 256 del Reglamento a la Ley 1990 y 28-e) de la Ley N° 2341.

3.- Contra la Resolución de Alzada, la Administración de Aduana Zona Franca Comercial Industrial Oruro de la Aduana Nacional, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0484/2017 de 24 de abril de 2017, que la confirma en todas sus partes.

III PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la entidad demandante controvierte la legalidad de la Resolución Jerárquica que confirma a la de Alzada, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016.

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 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 única garantía de la armonía social.

V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, que cuestiona la decisión anulatoria asumida por las instancias impugnatorias administrativas, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, en tal contexto se tiene:

De principio la entidad demandante afirma violación al principio de preclusión procesal, convalidación, seguridad jurídica y congruencia, toda vez que las resoluciones de alzada fueron resueltas extra y supra petita, debido a que su alcance abarcó más allá de lo que correspondía, es decir declarar la nulidad del Acta de Reconocimiento/informe de Variación de Valor (2014431230) de 25 de febrero de 2016.

Al respecto la Resolución Jerárquica impugnada, en su fundamentación técnico-jurídica, abarcó como cuestión previa a los supuestos vicios de nulidad denunciados por el ahora demandante en su Recurso Jerárquico a objeto de evitar nulidades posteriores. En tal sentido se refirió a los arts. 115, parág. II y 117 parág. I de la Constitución Política del Estado, cual establece, que el Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones y que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. En relación a ello el art. 68-

6) de la Ley N° 2492 en relación a los derechos del contribuyente o sujeto pasivo, se encuentra 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 respalden los cargos que se les formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros interesados y que la anulabilidad de un acto por infracción a una norma establecida en la Ley, sólo se da cuando los actos administrativos carezcan de requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados, conforme lo señala el art. 36 parágs I y II de la Ley N° 2341 aplicable por mandato del art. 74 de la Ley N° 2492. Por lo tanto, bajo esas premisas la Administración aduanera estuvo facultada a revisar cuestiones de forma que, aunque denunciadas genéricamente por el sujeto pasivo, como violaciones al debido proceso, incidieron directamente en la valoración aduanera realizada. En consecuencia, no se evidencia que la resolución impugnada haya sido extra o supra petita en violación a los principios anotados de inicio.

Ingresando en el análisis de la decisión asumida en la resolución ahora impugnada corresponde precisar lo siguiente:

El art. 258 del DS N° 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas, sobre 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, que se refieren a las diferencias de valor con respecto a lo declarado por el importador, debiendo ser elaborado en base a datos objetivos y cuantificables. En relación con el art. 260 de este mismo cuerpo legal cual menciona que este informe se notificará por escrito al consignatario o al despachante de aduana por cuenta de su comitente, así como las aclaraciones que se le soliciten sobre lo declarado.

A su vez el Acuerdo del Valor de la Organización del Comercio (OMC) señala:

1. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

2. El valor en aduana determinado según el presente artículo no se basará en: g) valores arbitrarios o ficticios.



A su turno la Resolución 846 de 9 de agosto de 2004, Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, expresa lo siguiente:
Artículo 45. Prohibiciones.

1. No obstante la flexibilidad permitida en la aplicación del método del "Último Recurso" o la posibilidad de utilizar criterios razonables, este hecho no podrá interpretarse en el sentido de utilizar procedimientos arbitrarios que sean contrarios a los principios y disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y del Artículo VII del GATT.

2. El valor en aduana determinado según el método del "Último Recurso", no se basará en:

a) El precio de venta en el Territorio Aduanero Comunitario de mercancías producidas en dicho territorio;

b) Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;

c) El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;

d) Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC;

e) El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del Territorio Aduanero Comunitario;

f) Valores en aduana mínimos;

g) Valores arbitrarios o ficticios.

A su vez el art. 52 de este mismo cuerpo legal, acerca de los documentos probatorios, específicamente de la documentación de descargo, que la sola presentación de los documentos antes mencionados, no implica la aceptación del valor declarado por parte de la Autoridad Aduanera, pues dependerá de las comprobaciones que se realicen.

El art. 53, de la misma norma, sobre la utilización de los precios de referencia señala:

1. En desarrollo de la definición contenida en el literal g del artículo 2 de este Reglamento, los precios de referencia deben corresponder a información del mercado internacional en un período determinado a fin de garantizar la validez y eficacia de los mismos.

2. Los precios de referencia no deberán contrariar lo dispuesto en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y, en especial, lo señalado en el artículo 45 del presente Reglamento respecto a las prohibiciones establecidas para la aplicación del método del "Último Recurso".

A su vez el art. 60 de los datos objetivos y cuantificables, expresa que:

1. La información o datos suministrados sobre cualquiera de los elementos constitutivos del valor aduanero, deben ser objetivos y cuantificables, es decir, deben ser conocidos y aparecer en los respectivos documentos de soporte.

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 artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y lo señalado en el artículo 5 de este Reglamento.

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

La Ley General de Aduanas N° 1990 de 28 de julio de 1999 en su art. 143 señala, la Valoración Aduanera de las Mercancías se regirá por lo dispuesto en el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT - 1994), el Código de Valoración Aduanera del GATT y lo dispuesto por la Decisión 378 de la Comunidad Andina o las que la sustituyan o modificaciones que efectúe la Organización Mundial de Comercio OMC.

El reglamento a la presente Ley determinará las disposiciones complementarias, simplificando los controles inmediatos para el Despacho Aduanero, estableciendo los niveles de control diferido y posteriores, y su organización administrativa. Se entiende por el Valor en Aduana de las mercancías importadas, el valor de transacción más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de ingreso al país. El Valor de Transacción es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación con destino al territorio aduanero nacional,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8º del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT 1994.

Por su parte el art. 144, de la Ley N° 1990, indica que, 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 exportadas 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 exportadas 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.

En esa línea el art.145 de este mismo cuerpo legal, expresa, si el valor en aduana de las mercancías no pudiera determinarse en aplicación del Artículo anterior, ese valor será determinado sobre la base de los datos disponibles en el territorio aduanero, utilizando medios razonables compatibles con los principios y disposiciones generales del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y del Código de Valoración Aduanera del GATT.

En ese contexto normativo, se tiene que el 8 de marzo de 2010 la Administración Aduanera (AA) notificó a Guadalupe Fernández con la Diligencia Parte I, la cual

determina la duda razonable, respecto al Valor Declarado en la DUI C-456, estableciendo conforme al art. 49 de la Resolución 846 que, habiéndose realizado las consultas sobre el valor declarado, en función a las características de la mercancía se determinó duda razonable sobre el valor declarado. Los valores de referencia de las mercancías con las mismas características están por encima del valor declarado por el importador. Debiendo presentar documentación de soporte, de manera que el Sujeto Pasivo presente la explicación complementaria o pruebas que certifiquen el valor declarado, a los cuales, el sujeto pasivo presentó el 10 de marzo de 2010, nota con la documentación soporte solicitada y en forma posterior el 6 de abril de 2010, ofreció descargos que consideró suficientes para que se respete el Valor de Transacción que consistieron en: 1) Fotocopia del Formulario de Transferencia de Fondos, ordenado por Abol Ltda., en cuya referencia se anotó que la compra es para Pacific Steel Ltda., 2) Fotocopia del mensaje Swift que señala al Banco Bisa (Oruro-Bolivia), como banco de envió, al Standard Chartered Bank como intermediario e Ing Vysya Bank Ltda., como receptor, observo que quien ordenó es Abol Ltda., con la aclaración en la parte de descripción de la remesa que las calaminas de 7 x 20 ft son para Pacific Steel., 3) Certificado emitido por el Banco Bisa que corrobora lo anotado y 4) Poder especial que otorga Pacific Steel Ltda., a Abol Ltda., para que realice pagos internacionales destinados a proveedor del exterior. En esa línea el 2 de marzo de 2016, la AD, notificó el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230), de 25 de febrero de 2016, respecto de la DUI C-456, de 3 de marzo de 2010, cual establece un Valor de Sustitución para los ítems observados y consignados en el "Detalle de Mercancías de Aforo", en aplicación del Sexto Método de Valoración Aduanera, indicando las razones del rechazo de aplicación de los métodos anteriores, correspondiendo se realice el pago por tributos omitidos, en la suma de Bs173.671.06 equivalentes a 88.709,52 UFV, dando 20 días para presentar descargos. A continuación, la AA emitió el Informe Técnico AN-GROGR-ORUOZ-IT N° 0675/2015, el que concluyó indicando que el importador no determinó el precio realmente pagado o por pagar de la mercancía indicada en la citada DUI, que el Valor en Aduana no se puede determinar conforme a los arts. 1,2,3,4,5 y 6 del Acuerdo 143, 144 y 145 de la Ley N° 1990 y 250, 258 y 260 de su Reglamento, que es aplicable al Sexto Método de Valoración Aduanera flexibilizado en el Tercer Método de Valoración, por lo que



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

sugiere emitir resolución que deje sin efecto el Acta de Reconocimiento de Variación de Valor N° 10118754D1. Bajo esos lineamientos se emitió la Resolución Determinativa AN-GROGR-ORUOZ-RD-N° 011/2016 de 17 de marzo.

En tal sentido, el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor (2014431230), objeto de nulidad, en la Parte 3 Rubro a ser llenado exclusivamente en el caso específico de variación de valor expresa que: *"Se establece un valor de sustitución para los ítems observados.....en aplicación del método último recurso de valoración aduanera. Las razones técnicas del rechazo de aplicación de los métodos anteriores a éste son las siguientes: Método 1: "Valor de transacción de mercancías importadas", luego de citar la normativa y descargos, indica que o se está cuestionando la operatividad comercial de la transacción realizada por el importador y el proveedor, sino el Valor Declarado, comparado con la base de datos del BIPRE, por lo que concluye que el importador no ha acreditado objetiva y fehacientemente el precio pagado o por pagar, por lo tanto el valor declarado en la DUI C-456 no puede admitirse como precio realmente pagado o por pagar según el art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC y el art. 144 de la Ley N° 1990, no resultando aplicable el primer método de valoración; Método 2: "Valor de transacción de mercancías idénticas", citó normativa indicando que no se encontraron las medidas correspondientes para los diferentes tipos de láminas corrugadas, tampoco el importador comunicó referencia de valor de Mercancías idénticas por lo que no es aplicable éste método; Método 3: "Valor de Transacción de mercancías similares", refiere normativa y manifiesta sobre el indicador adoptado por la Administración Aduanera, en la referencia utilizada en la diligencia 1, concluyendo que el indicador adoptado por la Administración, presenta características similares, empero, no reúne los requisitos y definiciones contenidas en el Acuerdo respecto al nivel, cantidad y momento Sobre el Método 4: "Método de deducción" (señalado como de valor reconstruido), se lo desestima por no cumplir con las disposiciones legales del art. 5 del Acuerdo de Valor del GATT de 1995 y arts. 41 y 42 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; Método 5: "Método del Valor Reconstruido"...se desestima la aplicación porque no cumple las disposiciones legales del art. 6 del Acuerdo de valor del GATT de 1994 y art. 43 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; Método 6: "Último Recurso" citó la normativa respecto al procedimiento para aplicar dicho*

método, referido a la flexibilidad y criterios razonables; estableciendo que de acuerdo al Tercer Método de Valoración, Método del Valor Transacción de mercancías similares, en el caso presentan características similares que permitan considerar este método; correspondiendo su flexibilización, concluyendo que: " Por tanto se procedió a la aplicación del Método 6 en aplicación del art.7 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994 y su nota interpretativa, art. 44 punto 3 inc. a), b) y art. 2 inc. g) del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, por tanto los valores obtenidos de la base de datos de precios referenciales constituirían valores de sustitución.

Sin embargo, de lo anotado por la Administración Aduanera, para efectos del num. 2 del art. 53 de la Resolución 846 de la CAN, se tiene que el art. 45, nums. 1 y 2 de la citada resolución concordante con el art. 7 del Acuerdo del Valor de la OMC, especifica en sus prohibiciones, que no obstante de la flexibilidad permitida en aplicación del Método del "Último Recurso" o la posibilidad de utilizar criterios razonables, este hecho no podrá interpretarse en el sentido de utilizar procedimientos arbitrarios que sean contrarios a los principios y disposiciones del referido Acuerdo y del art. VII del GATT ya que el Valor en Aduana determinado según el Método del "Último Recurso", no se basará entre otros en el inc. c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador y g) valores arbitrarios o ficticios.

Para el caso, en la determinación del Valor en Aduana de la mercancía, como lo afirma el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, se tomó como base de datos, precios referenciales; empero, se omitió especificar el origen de dichos precios, por lo que no se evidencia, si en sujeción de los arts. 45 num. 2 de la Resolución 846 y 7 del Acuerdo del Valor de la OMC, que versan sobre prohibiciones cuando se aplica la flexibilidad en el Método del Último Recurso, el Valor en Aduana, determinado en el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor no se basó en el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador o es un valor arbitrario o ficticio. Consecuentemente, el descarte efectuado carece de fundamento, ya que, para descartar el Primer Método, no se fundamentó los motivos por los cuales las pruebas no demostraron el precio realmente pagado o por pagar, es cierto que la sola presentación de documentación no conlleva a su aceptación instantánea, pero ésta, dependerá de la comprobación probatoria que se realice, conforme lo manda el art. 52 de la repetida Resolución 846. De igual manera no se argumentó sobre la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

aplicación de precios referenciales conforme al Método del Último Recurso, puesto que se omitió especificar el origen de los precios. Además, se realizó un ajuste de precios global al que fue declarado por el sujeto pasivo, sin que se haya establecido de donde se obtuvieron los nuevos valores, en vista de que éstos deberán ser ajustados sobre la base de datos objetivos y cuantificables que puedan ser demostrados conforme establecen los arts. 60 de la Resolución 846 y 257 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Por otro lado, también el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, estableció valores de sustitución, pero que tampoco se encuentran detallados en la mercancía, ni los valores observados sobre los que se efectuó el cálculo de la diferencia que dio origen a la deuda tributaria, pese a que de conformidad con lo dispuesto en el "Procedimiento del Régimen de Importación al Consumo", aprobado mediante Resolución de Directorio RA-PE N° 01-012-13, punto 7 y num. 3, punto 3.4, se debe comunicar al importador el Detalle de Mercancías con Variación de Valor, juntamente con el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, para demostrar de donde fue obtenida la diferencia de valores, basados en datos objetivos y cuantificables que no den lugar a duda, conforme al art. 258 del repetido reglamento, lo cual muestra a todas luces que la Administración Aduanera no hizo una verificación del valor declarado conforme a la normativa del valor, simplemente la ajustó, por lo que el importador no tuvo conocimiento de aquello a momento de la notificación con la Acta referida, la cual la vicia de nulidad.

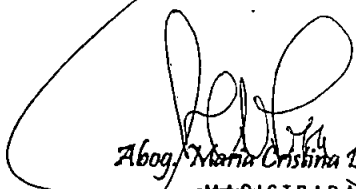
En tal sentido la referida Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, no fue elaborada en base a datos objetivos y cuantificables, como lo disponen los arts. 60 num. 1 y 2 de la Resolución 846 de la CAN y 260 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, creando incertidumbre, inseguridad e indefensión en el Sujeto Pasivo. Nótese de que no se busca que la Administración Aduanera use el primer método de valoración u otro específico, sino de aquel que se ajuste a la realidad y permita conocer de forma fundamentada del porqué de su aplicación.

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 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 N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 37, interpuesta por la Aduana Zona Franca Comercial Industrial Oruro, a través de su Administradora Geisha María Valencia Salinas, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° 0484/2017. de 24 de abril, pronunciada por la 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.

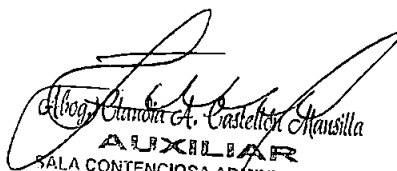

Abog. *María Cristina Díaz Sosa*
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Lic. *Esteban Miranda Terán*
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

| | |
|-----------------------------------------------|------------------|
| TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA | |
| SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA | |
| SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA | |
| Sentencia N° | 82 |
| Fecha: | 7 de agosto 2019 |
| Libro Tomas de Razón N° | 1 |


Julia del Rosario Vilas Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Abog. *Claudia A. Castellón Mausilla*
AJXILLAR
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA 1ra. DEL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA