7

6-12-17

18:230

SALA PLENA

SENTENCIA:	87/2017.
FECHA:	Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE:	844/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Fundación contra el Hambre/Bolivia, (FOOD FOR THE UNGRY INTERNATIONAL /BOLIVIA) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA:	**Rita Susana Nava Durán.**

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Fundación Contra el Hambre – Bolivia (FOOD FOR THE HUNGRY INTERNATIONAL/BOLIVIA), representada por Oscar Ramiro Montes Mollo y Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA LTDA., representada por Felipe Vera Botello contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 74 a 82, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0778/2013 de 18 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación a la demanda de fs. 136 a 138; réplica de fs.142; dúplica de fs.147 y antecedentes administrativos y recursivos y;

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda.

Fundación Contra el Hambre – Bolivia (FOOD FOR THE HUNGRY INTERNATIONAL/BOLIVIA), representada por Oscar Ramiro Montes Mollo y Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA LTDA., representada por Felipe Vera Botello dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interponen demanda contenciosa administrativa (fs. fs. 74 a 82), con los siguientes fundamentos:

a) Acusaron la violación al debido proceso y derecho a la defensa por falta de pronunciamiento, debido a que la autoridad impugnada, amén de que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria dispuso la nulidad de obrados, ésta última dispone otra nulidad por otra causa y omite pronunciarse sobre los otros aspectos demandados en su recurso de alzada, vulnerando lo establecido en el art. 115 parágrafo II de la Constitución Política del Estado. Asimismo que la autoridad impugnada efectuó pronunciamiento ultra petita y extra legal, puesto que la Aduana Interior La Paz en su recurso jerárquico no realizó fundamentación alguna respecto a que las Declaraciones de Importación no hayan sido regularizadas por falta de pronunciamiento en la emisión de resolución de exención y deben ser cobrados de manera directa sin previo juicio, como dispuso la autoridad impugnada, sino todo lo contrario, sostuvo la nulidad de obrados hasta que se

proceda a realizar una fiscalización posterior a la DUI como procedimiento previo a la emisión de la Vista de Cargo, sin embargo de oficio y de manera ultra petita y extra legal la Autoridad demandada anula hasta la Vista de Cargo y dispone el cobro directo y sin previo proceso administrativo, vulnerando el principio de prohibición de "reformatio in peius", dado que la nulidad dispuesta no fue objeto de agravio por la Aduana ni por su parte, siendo evidente que el fallo los coloca en situación peor a la establecida en Resolución Determinativa impidiendo que los demándates pueda defenderse de la posible liquidación que pudiera emitir la Aduana en mérito al fallo de la Autoridad demandada contradiciendo los arts. 195 párrafos III y 198, inc. e) de la Ley N° 2492 y el art. 211 párrafo I de la Ley N° 3092 asimismo agregaron que la nulidad dispuesta si bien se funda en el art. 36 parágrafo II de la Ley 2341, sin embargo no se presentaron ninguna de las causales establecidas por dicha norma.

b) Reiteraron la vulneración a su derecho a la defensa, toda vez que, Resolución Impugnada, dispuso: 1) el cobro de la deuda tributaria de manera directa y 2) la imposición de sanciones que correspondan, puesto que de manera errada la Autoridad recurrida concluyó que la Declaración de Mercancías de Importación con exoneración de tributos despachada bajo la modalidad de despacho inmediato, constituye una "declaración jurada" y por tanto un Titulo de Ejecución Tributaria de inmediata ejecución forzosa, sin considerar que la declaración jurada a la que hace referencia el numeral 6 del parágrafo I del art. 108 de la Ley 2492, debe ser determinada por el sujeto pasivo, sin ninguna intervención de la administración, a lo se denomina "autodeterminación" lo que supone que el sujeto pasivo decide cuanto corresponde pagar por tributos, en su caso la Declaración de Importación no se declaró monto alguno por pagar, ninguna declaración de importación con exoneración de tributos bajo la modalidad de despacho inmediato determina deuda es decir se realiza una autoliquidación como tributo pagar "cero" en consecuencia en la declaración DUI C-10116 no existe autodeterminación ni por el consignatario ni por el despachante de aduanas, por tanto no presenta incumplimiento de pago, que dé lugar a ejecución tributaria prevista en el art. 107,108 numeral 6 de la ley 2492 Reglamentada en el art. 10 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado por el art. 46 del D.S. 27310, por lo que la declaración de mercancía declarada con " cero" tributos no sirve para que la administración efectúe liquidación, para que sin previa Vista de Cargo proceda al cobro, como de manera ilegal dispuso la resolución jerárquica en franca violación a su derecho a la defensa establecido en el art. 115 II y art. 117paragrafo I de la Constitución Política del Estado que se materializan en el art. 68 numerales 6 y 7,168 del Código Tributario, asimismo hace notar que la citada DUI no cursa en obrados, debido a que no se fiscalizó la misma.

c) Finalmente señalaron que existe contracción con otros fallos emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, toda vez que en casos facticos idénticos, ha procedido a revisar el acto impugnado así como el acto de la administración tributaria, para cuyos casos idénticos la Vista de Cargo constituye el medio idóneo y legal para iniciar procedimiento de determinación de oficio por parte de la aduana, que

en tales casos no se anuló obrados bajo el argumento que no debió emitirse Vista de Cargo y en su lugar debió cobrar de manera directa, citando las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0505/2012 de 09 de julio,506/2012 de 9 de julio de 2012 y la RJ-663/2012 de 9 de julio de 2012 por las cuales dispone revocar parcialmente las resoluciones de alzada.

1.2 Petición.

En base a los argumentos señalados anteriormente, los demandantes piden se declare probada la demanda y en consecuencia se anule la Resolución Jerárquica impugnada y Auto Motivado AGIT RJ-0074/2013 de 8 de julio 2013.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.1 Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 7 de noviembre de 2013 (fs. 88) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 136 a 138), con los siguientes argumentos:

a) No obstante que la Resolución del Recurso Jerárquico está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, señaló que debe tenerse presente que habiéndose emitido una Vista de Cargo, unificando procedimientos y la Resolución Determinativa, la aduana realizo una determinación de oficio, cuyo procedimiento debe enmarcarse en las previsiones establecidas para el efecto, es así que esta determinación surgirá de las facultades otorgadas a la administración Aduanera en un control durante despacho, control diferido Inmediato o una Fiscalización Posterior, procedimiento que no son discrecionales, porque están normados por la Resoluciones de Directorio N° 01-031-05, N° 01-004-09 y N° 01-008-11, siendo que en este caso la mercancía se sometió a un Control Durante el Despacho con el sorteo del respectivo canal y retirada del recinto aduanero con posterioridad a la autorización del levante, se tiene que los actos procesales debería realizarse dentro de una fiscalización Posterior, la cual se inicia con la notificación de la respectiva orden de fiscalización; no obstante debe considerarse que este tipo de control, conforme consigna la RD N° 01-008-11 se efectúa con la finalidad de comprobar el correcto cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras, con posterioridad al despacho aduanero, siendo que en este caso el despacho aduanero está pendiente de regularización.

b) La Administración Aduanera realizó acciones dirigidas al cobro emergente de una DUI cuya mercancía fue despachada sin el pago de tributos aduaneros, misma que se encontraba condicionada a la regularización con la presentación de la Resolución que otorga la exención de pago de tributos, sin embargo realizo sus actuaciones mediante una determinación de oficio que no se ajusta a lo señalado en los arts. 48 y 49 del D.S.27310 (RCTB) procediendo al emisión

directa de la Vista de Cargo, unificando procedimientos, para emitir Resolución Determinativa, acto por el cual se suplanta y desecha la declaración hecha por el contribuyente, la cual emerge de una autodeterminación efectuada por el mismo, dichas actuaciones dirigidas al cobro de la declaración impaga como efecto de la falta de solicitud de exención y del pago de impuestos deben enmarcarse al cuarto párrafo del art. 10 del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por D.S. N° 25870 modificado por el art.46 del D.S. N° 27310 11 y 12 de la Ley N° 1990 las cuales permiten a la administración Aduanera efectuar una liquidación de la deuda tributaria no pagada de la DUI sujeta exención total o parcial de tributos y la intimación al pago bajo apercibimiento de los ilícitos tributarios, considerando que los mismos no están vinculados a una determinación de oficio efectuada en el marco de los arts. 95 y siguientes de la Ley 2492, debe efectuarse en observancia del art. 168 de la misma ley y Resolución Normativa de Directorio N° 01-0011-04.

c) La Administración Aduanera debió verificar si el operador inició un trámite de exoneración tributaria que se encuentre pendiente o si cuenta con resolución de exención, considerando que de la procedencia o improcedencia de la exención dependerá la existencia o no de una obligación exigible, situación que ameritó la anulación de obrados hasta la Vista de Cargo de conformidad al art 36 para grafo II de la Ley 2341 y 55 del D.S. N° 27113 aplicables supletoriamente por disposición del art.74 de la Ley 2492, debiendo la administración aduanera aplicar los procedimientos previos en la normativa vigente, para el cobro de la deuda tributaria.

d) Respecto a la supuesta contradicción con otras resoluciones Jerárquicas sostuvo que no existen semejanza en los procesos puesto que en los casos resueltos mediante las resoluciones citadas por el demandante, el sujeto pasivo si contaba con la resolución de exención de tributos, sin embargo en el caso de autos, no existe resolución de exención por lo que los antecedentes de los casos citados no son idénticos por lo que la aplicación del derecho, es también diferente.

2.2. Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la la Fundación Contra el Hambre – Bolivia (FOOD FOR THE HUNGRY INTERNATIONAL/BOLIVIA) y Agencia Despachante de aduanas CIDEPA LTDA., se mantenga firme y subsistente Resolución de Recurso Jerárquico 0778/2013 de 18 de junio.

III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.

La Aduana Interior La Paz notificada legalmente por orden instruida (Fs. 111 a 131) no contesto a la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Fundación Contra el Hambre – Bolivia (FOOD FOR THE

HUNGRY INTERNATIONAL/BOLIVIA) y la y Agencia Despachante de aduanas CIDEPA LTDA.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:

a) La Aduana Interior La Paz emite Vista de Cargo AN/GRLPZ/LAPLI N° 203/2012 de 5 de octubre de 2012 contra la Agencia Despachante de aduana CIDEPA LTDA., y Fundación contra el Hambre conforme el art. 165 y 269 del Código Tributario por omisión de pago y Unificación de Procedimiento en la Declaración Única de Importación 2008/201/C-10116 de 21 de julio de 2008 bajo la modalidad de despacho inmediato, misma que estableció una liquidación previa del tributo adeudado 327,685.52 UFV, posteriormente se emite Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N°236-12 de 19 de diciembre, declarando firme la Vista de Cargo por 237.685.52 UFV (fs. 1 a 4 de Anexo 1).

b) Resolución que fue objeto de recurso de Alzada por parte de los ahora demandantes el 14 de enero de 2013, que fue resuelta por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA 0260/2013 de 8 de abril, misma que anula la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N°236/12; con reposición de obrados hasta el vicio más antiguó es decir hasta la Vista de Cargo N° 203/2012, disponiendo que la Administración Aduanera aplique los procedimientos previstos en los Arts. 104 de la Ley 2492, 48 y 49 del D.S. 27310 y la RD 01-008-11 con la finalidad de determinar la existencia o inexistencia de una deuda tributaria respecto a los despachos inmediatos observados. Disposición que fue objetada esta vez por la Administración Aduanera presentada el 26 de abril de 2013, a cuyo efecto se emitió la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0778/2013 de 18 de junio, confirmando la Resolución de alzada, el 1 de julio de 201 el sujeto pasivo solicitó aclaración en la parte dispositiva de la citada resolución mediante auto motivado AGIT-RJ 0074/2013 de 8 de julio se rechazó la misma.(Fs. 39 a 137 de Anexo 2).

V. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

5.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto único de controversia es:

"Si la nulidad dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0778/2013 de 18 de junio, con reposición hasta la Vista de Cargo, fue de oficio y vulnera el principio "reformatio in peius" y contradice los arts. 195 párrafo II y 198, inc. e) de la Ley 2492 y 211 párrafo I de la Ley 3092, vulnerando sus derechos al debido proceso y derecho a la defensa establecido en el art. 115 parágrafo II y art. 117paragrafo I de la Constitución Política del Estado."

5.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

a) De la revisión de obrados se tiene que la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0260/2013 de 8 de abril, concluyó que la Administración Aduanera no cumplió con el procedimiento establecido por los artículos 21,100 de la Ley 2492 y 48,49 del D.S. 27310 reglamentado por las Resoluciones de Directorio N° 01-031-05,N°01-004-09 y N° 01-008-11 que aprueban los procedimientos de importación para consumo; control diferido y Fiscalización Posterior y que la observación sobre el despacho inmediato pendiente de regularización fue con posterioridad al levante de la mercancía, que no surgió como resultado de una observación durante el despacho ni de un control diferido, y que la DUI C-10116 de 21 de julio de 2008, objeto del presente proceso, debe ser sometida a una Fiscalización Posterior a efectos de establecer el cumplimiento de la normativa aplicable al caso, asimismo observó la falta de una respuesta fundamentada a los descargos presentados por la entidad ahora demandante y por otro lado, observó la Resolución Determinativa carecía de fundamentación de hecho conforme establece el art. 99.II de la Ley 2492, estableciendo en definitiva que esos vicios vulneraron el debido proceso y el derecho a la defensa del recurrente, en aplicación de los artículos 36.Paragrafo II de la Ley 2341 y 55 D.S. 27113, dicha instancia anuló obrados hasta la Vista de Cargo, disponiendo que la Administración Aduanera aplique el procedimiento previsto en los arts. 104 de la Ley 2492, 48 y 49 del D.S. 27310 y la RD 01-008-11 con la finalidad de determinar la existencia o inexistencia de una deuda tributaria respecto a los despachos inmediatos observados.

b) Ante la impugnación de la citada Resolución por parte de la Administración Aduanera, la autoridad ahora recurrida pronuncio Resolución Jerárquica AGIT-RJ0778/2013 de 18 de junio, misma que confirma la Resolución de Alzada con fundamento propio, disponiendo la anulación de obrados hasta la Vista de Cargo, ordenando la aplicación de los procedimientos establecidos en la Ley N° 2492.D.S. 27310, Reglamento a la Ley General de Aduanas D.S. 25870 y la Resolución de Directorio N° 01-0011-04 para el cobro de la deuda tributaria e imposición de sanciones. Sin embargo, la parte demandante señala que la Resolución Impugna anuló obrados de oficio, ultra petita, infringiendo, el principio "reformatio in peius" y contradiciendo los arts. 195 párrafo III y 198, inc. e) de la Ley 2492 y 211 párrafo I de la Ley 3092, vulnerando sus derechos al debido proceso y derecho a la defensa establecido en el art. 115 parágrafo II y art. 117paragrafo I de la Constitución Política del Estado, toda vez que la nulidad dispuesta no fue objeto de agravio por parte de la Aduana ni por el recurrente, que dicha determinación los coloca en situación peor a la establecida en Resolución Determinativa.

c) Ahora bien, de la revisión de la Resolución Jerárquica impugnada, se infiere que la misma en los puntos xv y xvi de su fundamentación técnico jurídica, al igual que la Resolución de Alzada razonó que la administración Aduanera no aplicó el procedimiento establecido en los artículos 21,100 de la Ley 2492 y 48,49 del D.S. 27310 y la Resolución de Directorio N° 01-008-11, es decir no se aplicó el procedimiento de Fiscalización Posterior, con la emisión de la respectiva Orden de Fiscalización, toda vez que la mercancía despachada se encontraba condicionada a la regularización de la presentación de la respectiva Resolución de exención de pago de tributos; sin embargo, en los puntos xvii, xviii y xix, contradictoriamente al razonamiento esbozado en puntos anteriores concluye que las actuaciones de la administración aduanera debía estar dirigidas al cobro de la declaración impaga, como efecto de la falta de solicitud de exención y de pago de impuestos internos, debían enmarcarse a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 10 de la D.S. 25870(Reglamento a la Ley General de aduanas), modificado por el art. 46 del D. S. N° 27310(Reglamento del Código Tributario) y 11 y 12 de la Ley N° 1990, normativa que permite a la Aduana Nacional efectuar una liquidación de la deuda tributaria no pagada de la DUI sujeta a exención tributaria, ordenando en la parte dispositiva de la resolución la aplicación del procedimiento establecido en la Ley 2492, D.S. 27310, D.S. 25870 y la Resolución de Directorio N° 01-0011-04, deduciéndose que efectivamente la resolución Jerárquica, al modificar de oficio el procedimiento señalado por la Resolución de Alzada vulneró el principio de congruencia como elemento del debido proceso que implica que toda resolución que resuelve una determinada controversia debe tener estricta correspondencia entre lo pedido por las partes y lo resuelto así como la correspondencia entre la parte considerativa y la parte dispositiva, respecto a la congruencia el Tribunal Constitucional en Sentencia 0358/2010-R de 22 de junio ha establecido lo siguiente: "*Con relación al principio de congruencia, derivándolo de las garantías del debido proceso, la jurisprudencia constitucional determinó lo siguiente: "De esa esencia deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, en materia penal la congruencia se refiere estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de* ***la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido,*** *efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes"* (el resaltado fue añadido), asimismo, se

transgredió el principio "non reformatio in peius", agravando la situación de la parte demandante al disponerse la aplicación del citado procedimiento, que implica que la aduana Nacional efectué liquidación directa bajo apercibimiento de ejecución tributaria contrario al procedimiento de Fiscalización Posterior, dispuesto por la Resolución de Alzada, toda vez que la DUI fue del presente caso estuvo sujeta a la importación con exoneración de tributos bajo la modalidad de despacho inmediato siendo que la misma no contiene autodeterminación. En definitiva se observa también vulneración al debido proceso, que es una garantía constitucional que protege a los particulares frente a la acción del Estado a través de sus instituciones que puedan afectar sus derechos o situaciones jurídicas, debiendo ser atendida por un procedimiento en el que se garantice una amplia oportunidad de defensa, implica también, que un individuo sólo puede ser considerado culpable si las pruebas de su conducta han sido logradas a través de un procedimiento legal seguido por autoridades que no se extralimiten en sus atribuciones, lo que significa la consagración de dos valores; la primacía del individuo y la limitación del poder público.

d) De lo anotado se concluye, que la nulidad dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en Resolución Jerárquica, con reposición hasta la Vista de Cargo, vulneró los derechos y garantías de la parte demandante, por consiguiente corresponde a este Tribunal otorgar la razón a la parte demandante, tomando en cuenta que este Tribunal en casos similares ha fallado en sentido de aplicación del procedimiento de fiscalización posterior.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, declara **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 74 a 82, interpuesta por la Fundación Contra el Hambre – Bolivia (FOOD FOR THE HUNGRY INTERNATIONAL/BOLIVIA),representada por Oscar Ramiro Montes Mollo y Agencia Despachante de Aduanas CIDEPA LTDA., representada por Felipe Vera Botello contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia, se revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0778/2013 de 01 de julio y Auto Motivado AGIT-RJ 0074/2013 de 8 de julio y se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0260/2013 de 8 de abril.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ÓRGANO JUDICIAL
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017
SENTENCIA Nº 87 FECHA 13 de marzo
LIBRO DE ACUERDO Nº 1/2017
Conforme
VOTO DISIDENTE: .....

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA