16-06-17
11:58

SALA PLENA

SENTENCIA:	92/2017.
FECHA:	Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE:	840/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Fundación contra el Hambre/Bolivia, (FOOD FOR THE UNGRY INTERNATIONAL /BOLIVIA) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Rómulo Calle Mamani.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 74 a 82, en la que la Fundación contra el Hambre / Bolivia representado legalmente por Oscar Ramiro Montes Mollo y Felipe Vera Botello que impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0779/2013 de 18 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación a la demanda de fs. 88 a 90, réplica de fs. 113 a 114, dúplica de fs. 117, los antecedentes del proceso.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que la Administración Aduanera notifico a la Agencia Despachante de Aduana CIDEPA Ltda. Y a la Fundación contra el Hambre / Bolivia respectivamente, con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 208/2012 de 8 de octubre de 2012, por el vencimiento del plazo de 60 días para la regularización de la importación con exoneración de tributos de mercancía, bajo la modalidad de despacho inmediato.

Por Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 241/2012 de 19 de diciembre de 2012, se declaró firme la Vista de Cargo, por lo que contra la misma el interpusieron recurso de Alzada, que por Resolución ARIT-LPZ/RA 261/2013 de 8 de abril de 2013, anula la Resolución Determinativa, con reposición hasta la Vista de Cargo inclusive, y que la Administración inicie una nueva fiscalización posterior conforme el art. 104 de la 2492 y arts. 48 y 49 del DS. 27310 y la RD N° 01-008-11, resolución de alzada que fue confirmada por Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0779/2013 y Auto Motivado AGIT-RJ 0072/2013, pero con fundamento distinto que el de alzada, que previo el cobro, la administración deberá verificar si el operador inicio el trámite de exoneración tributaria que se encuentra pendiente o si cuenta con la Resolución de Exención, considerando que de la procedencia o improcedencia de la exención dependerá la existencia de la obligación exigible.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Acusa la violación al debido proceso y derecho a la defensa consagrada en el art. 115 parágrafo II de la C.P.E., por falta de pronunciamiento, ya que la Resolución de Alzada anula obrados hasta el vicio más antiguo, pero no

se pronuncia sobre los demás aspecto impugnados en esa instancia como: **a)** la errónea calificación del ilícito de omisión de pago; **b)** errónea calificación del ilícito de contravención por vencimiento de plazo; y **c)** la donación de alimentos se encuentra exenta del pago de tributos.

Sin embargo, la Resolución Jerárquica, considera improcedente la nulidad dispuesta en instancia de alzada, y determina otra nulidad pero por aspectos diferentes omitiendo pronunciarse sobre los aspectos impugnados en alzada, indicando a su vez que existe jurisprudencia sobre la falta de pronunciamiento del Tribunal Supremo de Justicia respecto al deber de pronunciamiento por lo aspectos demandados y no resueltos en primera instancia "como efecto de fallar entre otros a favor del demandante" Sala Social y Administrativa, Auto Supremo N° 376 de 26/09/2012.

Sobre la vulneración al debido proceso, el pronunciamiento ultra petita y extra legal, ya que el recurso jerárquico interpuesto por la Aduana, solo se planteó como agravio la incorrecta nulidad dispuesta en resolución de alzada, y ningún otro argumento relativo al cobro directo de las declaraciones de importación que no hayan sido regularizadas por falta de pronunciamiento en la emisión de la resolución de exención, por ello ese pronunciamiento resulta ser de oficio, ultra patita y extra legal, al anular la Vista de Cargo y dispone el cobro directo y sin previo proceso administrativo, lo que vulnera el principio denominado prohibición de *reformatio in peius*, que significa que los pronunciamientos de la sentencia de instancia que no hayan sido impugnados por ninguno de los litigantes quedan excluidos de toda posibilidad de revisión por parte del órgano jurisdiccional superior, al quedar delimitada la actividad decisoria, tanto como subjetiva como adjetiva a lo planteado, como también se contradice el principio de congruencia como elemento del debido proceso y el art. 211-I de la Ley 2492, fundando su facultad de anular el acto administrativo en el art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, o sea hasta la Vista de Cargo, que según la AGIT no debió ser emitida, debiendo cobrarse en forma directa sin juicios previos, tal precepto legal, cuando se trata de defecto de forma, a la autoridad no le es permitido aplicar una anulabilidad por cuanto esta se limita a los casos en que el acto no alcanzo su fin, lo que en el presente caso no es evidente porque en la Vista de Cargo, se estableció un supuesto tributo que se pretende reemplazar con la ejecución de una declaración (póliza) que no cursa en el expediente, o que exista indefensión, debiendo ser ese el fundamento para la anulación dispuesta por la autoridad jerárquica, y que la propia AGIT en muchos de sus fallos delimito su competencia en razón del principio de congruencia, tal como ocurrió en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0051/2012 de 9 de julio y AGIT-RJ 0203/2012 de 9 de abril.

Que la vulneración del derecho a la defensa, ocurre al disponer el cobro directo de la deuda tributaria y la imposición de las sanciones que correspondan, pero estas sanciones, el fundamento de la resolución impugnada consiste en que la declaración de las mercancías de importación a consumo con exoneración de tributos aduaneros bajo la modalidad de despacho inmediato, constituye una declaración jurada, es decir, un tributo de ejecución tributaria, por lo que debió aplicarse el procedimiento previsto en el art. 10 del Reglamento a la Ley General de

Aduanas, y en su defecto, al art. 108-6 de la Ley 2492, al respecto realizo una transcripción de los puntos ix, xvi y xvii de la Resolución Jerárquica impugnada, indicando que dicha argumentación vulnera el derecho a la defensa, por lo que sería erróneo el criterio que la Declaración de Mercancías de Importación con exoneración de tributos despachada bajo la modalidad de despacho inmediato que constituiría una declaración jurada, por tanto un título de ejecución tributaria de inmediata ejecución o de ejecución forzada, y que no considero que la declaración jurada a la que hace referencia el art. 108-I-6 de la Ley 2492, debe ser determinada por el sujeto pasivo, sin ninguna intervención por parte de la Administración, lo que se denomina Autodeterminación, que en otros términos consiste que el sujeto pasivo de manera voluntaria decide liquidar cuanto corresponde pagar por concepto de tributos.

Que en el caso concreto, la Fundación ni la ADA CIDEPA Ltda., declararon en la declaración de importación, antes denominada póliza de importación, ningún monto a pagar, ni ninguna declaración de importación de tributos bajo la modalidad de despacho inmediato, determina o autoliquida la autoliquidación, de la deuda con cero (0) como tributo a pagar, lo que en el DUI C-10224 no existe auto determinación ni por el consignatario ni por el despachante de aduanas, la mencionada DUI no fue puesta en conocimiento de la AGIT, ni cursa en el expediente administrativo, por lo que la suma que pretendía cobrar la Aduana emerge y nace de la Vista de Cargo, que efectúa una liquidación llamada liquidación de la Administración Aduanera, que después de la presentación de descargos se emitió la Resolución Determinativa, lo cual fue impugnada en alzada y luego jerárquico.

Que el precepto contenido en el art. 12 de la LGA, indica claramente que en materia aduanera no está previsto la determinación mixta, o sea, sobre la base de declaración de mercancía que se declara cero tributos, la Administración no tiene facultad de efectuar liquidaciones y disponer a su cobro como dispuso la resolución jerárquica, que incurre en violación al derecho a la defensa.

Concluye indicando que existe contradicciones entre la resolución impugnada con las propias resoluciones de la AGIT (AGIT-RJ 505/2012 de 9 de julio y AGIT-RJ 663/2012 de 9 de julio).

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare Probada la demanda en todas sus partes, y en consecuencia se anule los referidos fallos dictados por la Directora Ejecutiva a.i. de la AGIT, hasta que esta entidad dicte nueva resolución considerando quien deberá pronunciarse únicamente sobre lo agravios planteados por el recurrente la Administración de Aduana, conforme el parágrafo I del art. 211 del CTB.

III. De la Contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente

a la demanda por memorial presentado el 13 de marzo de 2014, que cursa de fs. 83 a 86, señalando lo siguiente:

No obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0779/2013 de 18 de junio, se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos-jurídicos, indica lo siguiente:

Se debe tener presente que la Vista de Cargo unifica procedimientos y la Resolución Determinativa, la Aduana Nacional realizo determinación de oficio cuyo procedimiento debe enmarcarse en las previsiones establecidas para el efecto, ya que la mercancía fue sometida a control durante el despacho con su respectivo sorteo a canal, y reiterada del recinto aduanero con posterioridad a la autorización del levante, se tiene que los actos procesales deberían realizarse dentro de una fiscalización posterior, que se inicia con la notificación de la respectiva orden de fiscalización, debiendo considerarse que este tipo de control, conforme la RD 01-008-11 tiene la finalidad de comprobar el correcto cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras posterior al despacho aduanero, que en el presente caso el despacho aduanero se encuentra pendiente.

La Administración Aduanera realizo acciones dirigidas al cobro emergente de una DUI, cuya mercancía fue despachada sin el pago de sus tributos aduaneros, lo que se encontraba condicionado a la regularización con la presentación de la resolución que otorga la exención del pago de tributos, contrariamente la Aduana realizo sus acciones mediante una determinación de oficio que no se ajusta a lo señalado en los arts. 48 y 49 del DS. 27310, por lo que emitió de forma directa la Vista de Cargo, unificando procedimientos, que posteriormente dictar la Resolución Determinativa, lo que suplanta y desecha la declaración hecha por el contribuyente, que emerge de una autodeterminación realizada por el mismo, por lo que las actuaciones para el cobro de la obligación impaga, por el efecto de la falta de solicitud de la exacción y del pago de impuestos internos, debieron enmarcarse en lo señalado en el4° párrafo del art. 10 del DS. 25870 (RGLA), modificado por el art. 46 del DS. 27310 (RCTB) y los arts. 11 y 12 de la LGA, que permiten a la Administración Aduanera, efectuar la liquidación de la deuda tributaria que no se pagó por la DUI, sujeta a exención total o parcial de tributos y la intimación al pago bajo apercibimiento de ejecución tributaria, y que el procesamiento de los ilícitos tributarios, ya que los mismos no están vinculados a una determinación de oficio en el marco de los arts. 95 y siguientes de la Ley 2492, debiendo efectuarse en observancia del art. 168 de la norma antes citada y de la RD 01-011-04 de la Aduana Nacional. Por lo que la Administración Aduanera debió verificar primeramente si el operador hubiera iniciado algún trámite de exoneración tributaria que se encuentre pendiente o si ya cuenta con la resolución de exención tributaria, ya que de existir eso definirá la existencia de alguna obligación por pagar, por lo que se debe subsanar el procedimiento, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo, de conformidad a lo previsto en los arts. 36-II de la Ley 2341, y 55 del DS. 27113, aplicables de forma supletoria por mandato del art. 74 de la Ley 2492.

II.1. Petitorio.

Concluye su fundamento, solicitando se declare IMPROBADA la demanda.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, de la revisión de los antecedentes administrativos, como recursivos y la resolución administrativa impugnada, se evidencia los siguientes hechos:

De fs. 67 a 69 de los antecedentes administrativos, consta que el el 4 de marzo de 2008, la ADA CIDEPA Ltda. Por cuenta de su comitente Fundación contra el Hambre/Bolivia, registro y valido la DUI C-3020, bajo la modalidad de despacho inmediato, sin el pago de tributos de importación de 5.152 sacos de maíz con soya.

De fs. 64 a 66 de antecedentes administrativos, cursa el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI/2116/12, que señala de acuerdo al reporte de SIDUNEA++que el despacho inmediato están pendientes de regulación porque ni la ADA ni el importador presentaron la resolución de exención tributaria en el plazo de 60 días conforme a Ley.

De fs. 51 a 63 de los antecedentes administrativos, consta la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 00208/2012 de 8 de octubre, que establece una deuda tributaria de 350.916,55 UFV por contravención de omisión de pago que incluye tributo omitido, intereses y multa del 100% del tributo omitido, más la sanción por la contravención aduanera por vencimiento de plazo.

De fs. 16 a 50 de los antecedentes administrativos, cursa las pruebas de descargo presentadas por la ADA y la Fundación contra el Hambre/Bolivia. Que por Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 3150/12, Recomienda emitir la correspondiente Resolución Determinativa y declarando firme la Vista de Cargo.

De fs. 1 a 12 de los antecedentes administrativos, cursa la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI N° 241/12 de 19 de diciembre, que declara firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 00208/2012 de 8 de octubre, contra la ADA CIDEPA y la Fundación contra el Hambre/Bolivia, por unificación de procedimientos en cuanto a la omisión de pago, multa por omisión de pago y contravención aduanera por 350.916,55 UFV.

De fs. 69 a 81 de antecedentes administrativos, cursa la Resolución ARIT-LPZ/RA 261/2013 de 8 de abril de 2013, que anula la Resolución Determinativa, con reposición hasta la Vista de Cargo inclusive, y que la Administración inicie una nueva fiscalización posterior conforme el art. 104 de la 2492 y arts. 48 y 49 del DS. 27310 y la RD N° 01-008-11, resolución de alzada que fue impugnada en recurso jerárquico, resuelto por Resolución Jerárquico AGIT-RJ 0779/2013, (112 a 124) y Auto Motivado AGIT-RJ 0072/2013 (136 a 138), que confirma la resolución de alzada con fundamento distinto al de alzada, indicando que previo el cobro, la administración deberá verificar si el operador inicio el trámite de exoneración tributaria que se encuentra pendiente o si cuenta con la

Resolución de Exención, considerando que de la procedencia o improcedencia de la exención dependerá la existencia de la obligación exigible.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda se tiene: que al existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el ***objeto de la presente controversia*** se circunscribe a determinar lo siguiente:

Si la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0779/2013 y Auto Motivado AGIT-RJ 0072/2013, que confirma la resolución de alzada, pero con distinto fundamento que la resolución de alzada, indicando que previo el cobro, la administración deberá verificar si el operador inicio el trámite de exoneración tributaria que se encuentra pendiente o si cuenta con la Resolución de Exención, considerando que de la procedencia o improcedencia de la exención dependerá la existencia de la obligación exigible, vulnero el procedimiento y normativa establecido por Ley.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución esta atribuido por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 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 este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa y realizar control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Determinada la competencia de este Tribunal; antes de ingresar al análisis de la controversia formulada, es preponderante realizar las siguientes consideraciones de orden legal.

Que el art. 131 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por DS N° 25870, dispone que "*... las donaciones procedentes del exterior y consignadas expresamente a instituciones de beneficencia para su distribución gratuita, así como las importaciones realizadas por el Cuerpo Diplomático y Consular, Organismos Internacionales acreditados en el país y por entidades estatales, regularizarán los trámites de despachos inmediatos dentro del plazo improrrogable de sesenta (60) días con la presentación de la declaración de mercancías acompañada de la documentación de respaldo y la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Hacienda, en los casos que corresponda...*"

Así también debemos indicar que, el **debido proceso** en términos generales, se trata de 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.

Por lo que en materia aduanera se tiene que para la determinación de una deuda tributaria se deben tomar muy en cuenta lo establecido en la Ley N° 2492 del CTB, entre otras normativas de orden legal que pasamos a indicar:

El art. 12 inc c) de la LGA establece que la determinación de la obligación tributaria aduanera puede realizarse mediante liquidación por parte de la Administración Aduanera; de igual forma el art. 47 del CTb en concordancia con el art. 45 del RCTb refieren que la deuda tributaria se encuentra constituida por el tributo omitido, multas e intereses, a cuya consecuencia se da el procedimiento establecido por el último párrafo del art. 10 del RLGA que señala: *"En caso de incumplimiento de pago, la Administración Aduanera procederá a notificar al sujeto pasivo, requiriéndole para que realice el pago de la deuda aduanera, bajo apercibimiento de cobranza coactiva";* empero, en el caso de análisis no aconteció esta formalidad, puesto que no se siguió este procedimiento, porque directamente se emitió la Vista de Cargo y posteriormente la Resolución Determinativa unificando procedimientos en una determinación de oficio, que debió remitirse a las facultades previstas en los arts. 21, 100 y 104 de la Ley 2492, traducidos en control durante despacho, control diferido inmediato o fiscalización posterior; teniendo en cuenta que en el caso de autos, la importación de mercancías bajo el régimen de despacho inmediato efectuado al amparo del art. 91 de la LGA, no fue regularizada en el plazo de seis meses previsto en el art. 131 del RLGA, aprobado por DS. 25870, vigente al momento de la importación, por lo que no corresponde el procedimiento señalado en el 4° parágrafo del art. 10 de la RGLA (DS. 25870), modificado por el art. 46 del DS. 27310 (RCTB); 11 y 12 de la LGA, que permite a la Administración Aduanera efectuar una liquidación de la deuda tributaria no pagada de la DUI sujeta a exención total o parcial de tributos y la intimación al pago bajo apercibimiento de ejecución tributaria, por otro lado también no se puede considerar lo ilícitos tributarios porque no están vinculados a una determinación de oficio, realizados en el marco de los arts. 95 y siguientes de la Ley 2492, debiendo más bien efectuarse en el marco del art. 168 de la norma antes citada y la RD 01-011-04 de la Aduana Nacional.

En el presente caso, la Fundación contra el Hambre/Bolivia, si goza de la exención por la importación de las mercancías donadas,

conforme establece el art. 91 de la LGA, ya que estas se trata de importaciones con fines específicos en el marco de Tratados y Convenios Internacionales o de contratos de carácter internacional suscritos por el Estado Boliviano, y que de enmarcase en lo preceptuado en el art. 93 de la LGA, que la mercancía importada sea objeto de comercialización final, se debería pagar los impuestos correspondientes, y que al no configurarse en este precepto, se debió realizar el procedimiento de fiscalización, ya que no existía una autodeterminación que permita efectuar el requerimiento de pago y su correspondiente ejecución, criterio que concuerda al entendimiento de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 261/2013 de 8 de abril de 2013.

CONCLUSIONES.

De lo expuesto, se concluye que los actos de la Administración Aduanera que determinaron la deuda tributaria, así como el razonamiento de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, han sido emitidos en franca vulneración de las normas que rigen el procedimiento tributario aduanero, en consecuencia al existir actuaciones y procedimientos viciados de nulidad, que vulnera el derecho a la defensa en su componente al debido proceso, por lo que corresponde dar la razón al demandante en su pretensión.

POR TANTO: La Sala Plena a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la Ley N° 620 del 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 74 a 82, y en su mérito revoca totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 779/2013 de 23 de julio, y Auto Motivado AGIT-RJ 0072/2013 de 4 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 261/2013 de 8 de abril de 2013.

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

probado

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017
SENTENCIA Nº 92 FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017
Conforme.-
VOTO DISIDENTE:

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