

LP/255

SALA PLENA

SENTENCIA:

114/2014.

FECHA:

Sucre, 6 de junio de 2014

EXPEDIENTE N°:

672/2012.

PROCESO: PARTES:

Contencioso Administrativo.

Administración de Aduana Interior -Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la

Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

MAGISTRADO RELATOR:

Antonio Guido Campero Segovia

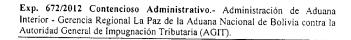
Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 22 a 28, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0638/2012 de 7 de agosto, emitida por la AGIT, la contestación de fs. 57 a 59; el memorial de réplica de fs. 65 a 66; la dúplica de fs. 72 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, representada por Karen Cecilia López Paravicini, dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo declarar probada la demanda, nula y sin valor legal la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0638/2012 de 7 agosto, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 166/2011 de 29 de diciembre, en virtud a los siguientes argumentos:

Que la AGIT incurre en error de aplicación de la disposición contenida en el art. 10 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, toda vez que bajo el principio de reserva legal y la garantía del debido proceso, cuando se trata de la liquidación determinada por la administración aduanera, la misma debe sujetarse al art. 96. I del Código Tributario boliviano, de ahí que, por mandato legal y prelación sobre disposiciones reglamentarias, la liquidación efectuada por la administración aduanera debe practicarse a través de la vista de cargo y previo proceso, una vez que la resolución determinativa se encuentre ejecutoriada, recién se procederá a la intimación de pago, bajo apercibimiento de ejecución tributaria.

Que la administración aduanera puede ejercer su facultad de control, en el curso del despacho inmediato y particularmente en la operación aduanera de regularización, por ello la administración aduanera no puede iniciar la





fiscalización posterior porque el despacho inmediato no ha concluido mediante regularización.

Señala que la aseveración de la AGIT, en sentido que con la resolución determinativa se suplanta y desecha la declaración efectuada por el contribuyente, la cual emerge de una autodeterminación realizada por el mismo, se aleja de la verdad material, toda vez que el caso objeto de análisis no se trata de una autodeterminación sino de una liquidación efectuada por la Administración Tributaria en cumplimiento del art. 96. I del Código Tributario Boliviano.

Indica que la autoridad demandada, en forma contradictoria afirma que no se observaron los procedimientos establecidos en las normas especiales, lo que originó la vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo, haciendo abstracción de que cuando se trata de la liquidación determinada por la administración aduanera, la misma debe sujetarse a los art. 96.I, 98 y 99 del Código Tributario Boliviano, que disponen la emisión de la vista de cargo y previo proceso se dicte la resolución determinativa, precisamente en aplicación del principio de reserva legal y garantía del debido proceso, de ahí que, la Autoridad de Impugnación Tributaria en casos análogos de despachos inmediatos no regularizados, emitió resoluciones de recurso jerárquico, reconociendo la aplicación del procedimiento de la vista de cargo y la emisión de la resolución determinativa.

Con los fundamentos expuestos, solicita declarar probada la demanda y declarar nula la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0638/2012 de 7 agosto, y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-LAPLI Nº 166/2011 de 29 de diciembre, con costas.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 20 de noviembre de 2012, cursante a fs. 31 y corrido el traslado correspondiente, Julia Susana Ríos Laguna, en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria, previo apersonamiento, por memorial de fs. 57 a 59, responde negativamente, solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa en base a los siguientes fundamentos:

Señala que la Aduana Nacional inició una determinación de oficio, la cual debía surgir de las facultades otorgadas a la administración aduanera por los arts. 21, 100 y 104 del Código Tributario Boliviano, traduciéndose conforme indican los arts. 48 y 49 del DS Nº 27310, en control durante despacho, control diferido inmediato o una fiscalización posterior, procedimientos que no son discrecionales, porque están normados por la Resoluciones de Directorio Nº 01-031-05, 01-004-09 y Nº 01-008-11 respectivamente. En este contexto, aclara que siendo que la mercadería se sometió a control durante despacho con el sorteo del respectivo canal, y fue retirada del recinto aduanero con posterioridad a la autorización del levante, se tiene que los actos procesales debieron efectuarse a través de una fiscalización posterior,



la cual se inicia con la notificación de la respectiva orden de fiscalización, con la finalidad de comprobar el correcto cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras, con posterioridad al despacho aduanero, que está pendiente de regularización.

Señala que la administración aduanera realizó acciones dirigidas al cobro emergente de una Declaración Única de Importación (DUI) cuya mercancía fue despachada sin el pago de tributos aduaneros, cuya regularización se encontraba condicionada a la presentación de la resolución que otorga exención del pago de tributos. No obstante de ello, realiza sus actuaciones mediante determinación de oficio que no se ajusta a lo señalado en los arts. 48 y 49 del DS Nº 27310, al emitir directamente la vista de cargo, unificando procedimientos, para posteriormente dictar la resolución determinativa, acto a través del cual se suplanta y desecha la declaración hecha por el contribuyente, la cual emerge de una autodeterminación.

Considera que las actuaciones dirigidas al cobro de una declaración impaga, como efecto del rechazo a la solicitud de exención deben enmarcarse a lo señalado en el cuarto párrafo del art. 10 del DSN° 25879, modificado por el art. 46 del DS N° 27310, arts. 11 y 12 de la Ley General de Aduanas, las cuales permiten a la administración aduanera efectuar una liquidación de la DUI no pagada sujeta a exención total o parcial de tributos y la intimación al pago bajo apercibimiento de ejecución tributaria.

Indica que el procesamiento de los ilícitos tributarios, al no estar vinculados a una determinación de oficio efectuada en el marco del art. 95 y siguientes del Código Tributario Boliviano, debe efectuarse en observancia del artículo 168 de la misma ley y la Resolución de Directorio Nº 01-011-04. De ahí que la AGIT, evidenciando vicios de nulidad en el procedimiento de determinación seguido por la administración aduanera que vulnera el debido proceso, dispuso que se subsane el procedimiento anulando obrados hasta la vista de cargo, con el propósito de que se apliquen los procedimientos previstos en la normativa vigente, para el cobro de la deuda tributaria y la imposición de las sanciones que correspondan, por lo que solicita, se declare improbada la demanda.

Cumplido el trámite procesal de la réplica y dúplica, en base a la pretensión de las partes, se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO III: Que 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.

Establecida así la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, del análisis y compulsa de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se desprende, que el objeto de la demanda como acto básico del proceso y condición de la sentencia se circunscribe a cuatro pretensiones puntuales: a) Evidenciar si la AGIT incurre en un error de aplicación de la disposición contenida en el art. 10 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; b) Determinar si la administración aduanera puede ejercer su facultad de control, en el curso del despacho inmediato y particularmente en la operación aduanera de regularización; c) La verificación, si en el presente caso no se trata de una autodeterminación por parte del sujeto pasivo, sino de una liquidación efectuada por la administración tributaria en cumplimiento del art. 96.I del Código Tributario boliviano; d) Si en el proceso administrativo se observaron los procedimientos establecidos en las normas especiales, y no existió vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo.

Establecidas estas pretensiones, analizados el contenido de los actos y resoluciones administrativas, así como los argumentos de la autoridad demandada en la presente controversia, se sabe que el 1 de agosto de 2007, la Administración de Despacho Aduanero (ADA) Paceña S.R.L, por cuenta del importador Cyndee J. Crook, registró y validó la DUI C-10065, con la solicitud de exención tributaria Nº 990/07, para la nacionalización sin el pago de tributos de dos cajas - menaje de casa, bajo la modalidad de despacho inmediato; el 27 de julio de 2011, la administración aduanera emitió el informe AN - GRLPZ-LAPLI Nº 1173/11, el cual indica que conforme a los reportes extraídos del sistema SIDUNEA la citada DUI no fue regularizada, al no contar con la resolución de exención de tributos, ni tampoco con un justificativo oficial de retraso del trámite, incumpliendo el art. 131 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por DS Nº 25870, haciéndose pasible a la aplicación de multa de UFVs 200, por incumplimiento de plazos en la regularización de un despacho inmediato, sugiriendo se emita la vista de cargo contra la ADA Paceña S.R.L. y su comitente Cyndee J. Crook. El mismo día, se emite la Vista de Cargo AN -GRLPZ-LAPLI Nº 171/2011 que establece la sanción por contravención de omisión de pago de tributos aduaneros de UFVs 6.096,77 por el 100% del monto calculado por la deuda tributaria, asimismo se estableció que el monto total de la deuda tributaria es de UFVs 13.180 conforme a los arts. 160 -3) y 165 del Código Tributario boliviano, y Resolución de Directorio Nº RD 01-012-05 de 19 de diciembre de 2005, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos a partir de su legal notificación; el 25 de octubre de 2011, la ADA Paceña S.R.L., presento descargos a la vista de cargo, cuya evaluación fue plasmada en el Informe Técnico AN - GRLPZ - LAPLI Nº



3050/2011, emitiéndose la Resolución Determinativa AN – GRLPZ – LAPLI N° 166/2011, que declara firme la Vista de Cargo AN – GRLPZ – LAPLI N° 171/2011.

Que ante la presentación por parte de ADA Paceña S.R.L. recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, el 21 de mayo de 2012, emite la Resolución del Recurso de Alzada ARIT – LPZ /RA 0405/2012, que confirma la Resolución Determinativa Nº AN-GRLPZ-LAPLI 166/2011, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria de UFVs,13.180, por el gravamen arancelario, impuesto al valor agregado, sanción por omisión de pago, y multa por incumplimiento del plazo de regularización del despacho inmediato aduanero.

A consecuencia del recurso jerárquico interpuesto por la ADA Paceña S.R.L., la AGIT dictó la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0638/2012 de 7 de agosto, anulando la Resolución de Alzada ARIT – LPZ /RA 0405/2012, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI Nº 1173/2011, inclusive, debiendo la administración aduanera aplicar los procedimientos previstos en el Código Tributario Boliviano, DS Nº 27310, y Resolución de Directorio Nº RD 01-011-04 de 23 de marzo de 2004, para el cobro de la deuda tributaria, y la imposición de sanciones que correspondan, conforme establece el inciso c) parágrafo I del art. 212 de la Ley Nº 3092.

CONSIDERANDO IV: Que expuestos estos antecedentes administrativos, de la compulsa de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se concluye que:

La pretensión principal de la presente controversia, radica en determinar si la Administración Aduanera en la operación aduanera de regularización observo el procedimiento correcto establecido en la leyes especiales.

Identificada la controversia, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada, y siendo que las pretensiones de la demanda están relacionadas a la denuncia sobre violación del debido proceso, corresponde partir del siguiente marco normativo:

La Constitución Política del Estado, en su art. 14 núm. V, establece: "Las leyes bolivianas se aplican a todas las personas naturales o jurídicas, bolivianas o extranjeras en el territorio boliviano". El art. 109. I de la Constitución Política del Estado dispone: "Todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección". Los arts. 115 y 117. I de la Constitución, garantizan el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme lo señala el art. 30 núm. 12 de la Ley



025 del Órgano Judicial, que a la letra dice: "(...) 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...". Por su parte, el art. 68. núm. 6 del Código Tributario boliviano, establece que dentro de los derechos del sujeto pasivo, se encuentra el derecho al debido proceso; el art. 99. Il del Código Tributario boliviano, en cuanto al contenido de la resolución determinativa, establece: "deberá contener como requisitos mínimos; lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la resolución determinativa". La Ley Nº 2341 de Procedimiento Administrativo en el art. 35. I incs. c) y d), aplicable por disposición del art. 74- 1 del Código Tributario boliviano, referido a las causales de nulidad del acto administrativo, señala: son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes:

- 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.

Bajo la normativa constitucional y legal precedentemente expuesta, se ingresa a considerar el inciso a) del resumen de pretensiones extractadas de la demanda, y se tiene: la entidad demandante denuncia error de aplicación de la disposición contenida en el art. 10 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, toda vez que bajo el principio de reserva legal y la garantía del debido proceso, cuando se trata de la liquidación determinada por la administración aduanera, la misma debe sujetarse al art. 96. I del Código Tributario boliviano a través de la vista de cargo y previo proceso, una vez que la resolución determinativa se encuentre ejecutoriada, recién se procederá a la intimación de pago, bajo apercibimiento de ejecución tributaria. Al respecto, debe considerarse que las actuaciones dirigidas al cobro de la declaración impaga, como efecto del rechazo de la solicitud de exención, deben enmarcarse en lo señalado en el cuarto párrafo del art. 10 del DS N° 25870, modificado por el art. 46 del DS Nº 27310 y arts.8 – a), 9 –b), 11 y 12 de la Ley General de Aduanas, disposiciones que permiten a la Administración Aduanera efectuar la liquidación de una Declaración Única de Importación (DUI) no pagada y sujeta a exención total o parcial de tributos y la intimación de pago bajo apercibimiento de ejecución tributaria, lo que no ocurrió en el presente caso. En consecuencia, al haber la Administración Tributaria inobservado lo dispuesto en los decretos reglamentarios señalados supra bajo el argumento del principio de reserva legal y prelación de normativas ha vulnerado el debido proceso, desconociendo que los decretos reglamentarios constituyen actos



administrativos de cumplimiento obligatorios por ser necesarios para detallar y desarrollar el contenido y finalidad específica de la ley.

En cuanto al punto b.- relacionado a determinar si la administración aduanera puede ejercer su facultad de control, en el curso del despacho inmediato y particularmente en la operación aduanera de regularización, se tiene: La Administración Aduanera en el proceso de determinación de oficio, para emitir la vista de cargo y consiguiente resolución determinativa unificando procedimiento, no ha ajustado su actuar a las previsiones legales establecidas para el efecto, es decir, no ha observado en el proceso de determinación lo dispuesto en los arts. 48 y 49 del DS Nº 27310, que establecen que la determinación surgirá de las facultades otorgadas a la administración aduanera por los arts. 21, 100 y 104 del Código Tributario boliviano en las fases de: "control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido, que la verificación de calidad, valor de aduana, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante estas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior". Procedimientos de control y fiscalización que al estar contenidos en una ley y su correspondiente reglamento deben ser observados de manera obligatoria por los sujetos activos, tomando en cuenta que, la potestad controladora y sancionadora en vía administrativa está sometida a los mismos principios rectores de las leyes penales ordinarias referidos a la legalidad y al debido proceso, permitiendo a los ciudadanos hacer efectivas todas las garantías y derechos que se le reconocen frente al ejercicio de la potestad sancionadora del Estado, en observancia del contenido de los arts. 115 y 117. I de la Constitución Política del Estado y los arts. 20, 68 num. 6) y 93. I núm. 2 del Código Tributario boliviano, no haber actuado de esta manera la Administración Aduanera ha incurrido en violación del debido proceso.

En cuanto al inc. c) del resumen de las pretensiones contenidas en la demanda, referida a la aseveración de que la AGIT, con la resolución determinativa se suplanta y desecha la declaración efectuada por el contribuyente, la cual emerge de una autodeterminación realizada por el mismo. Al respecto, por disposición del art. 12 de la Ley General de Aduanas, la determinación de la obligación tributaria aduanera se efectúa mediante:

- a) Liquidación realizada por el Despachante de Aduana.
- b) Autoliquidación efectuada por el consignante o exportador de la mercancía.
- c) Liquidación realizada por la administración aduanera, cuando corresponda. Del precepto señalado, se puede evidenciar que no existe en la norma una determinación de deuda mixta, efectuada por el sujeto pasivo y también por la administración, de ahí que una declaración jurada presentada por el sujeto pasivo, prevista en el núm. 6, parágrafo I del art. 108 del Código Tributario, requiere que la deuda tributaria se encuentre determinada por el sujeto pasivo, sin ninguna intervención de la administración a lo que se llama



"autodeterminación", aspecto que no ocurre en el caso de autos, tomando en cuenta que ninguna declaración de importación con exoneración de tributos bajo la modalidad de despacho inmediato, determina o autodetermina alguna deuda, porque es la propia ley que establece que este tipo de declaraciones contienen deuda cero como tributo a pagar, por tanto en la DUI C- 10065 referida al caso concreto, no existe autodeterminación por parte del consignatario.

En cuanto al punto d) referido a saber si en el proceso administrativo se observaron los procedimientos establecidos en las normas especiales, y no existió vulneración al debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo, se tiene: siendo que la mercadería de importación de despacho inmediato, se sometió a control durante el despacho con el sorteo del correspondiente canal, y fue retirada del recinto aduanero con posterioridad a la autorización del levante, los actos de regularización de la Administración Aduanera debieron realizarse a través de una fiscalización posterior, la cual se inicia con la notificación al operador de la respectiva orden de fiscalización, para este efecto el Directorio de la Aduana Nacional ha aprobado las siguientes Resoluciones de Directorio Nºs 01-011-04 y 01-008-11, que aprueban el proceso de fiscalización aduanera posterior, con la finalidad de comprobar el correcto cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras, con posterioridad al despacho aduanero, como ocurre en el presente caso.

El procedimiento de fiscalización aduanera posterior, establece el derecho del operador fiscalizado, a conocer el alcance de la fiscalización, los periodos, la determinación de la deuda y demás datos, lo que no ha ocurrido en el presente caso, al no haber la administración aduanera observado el procedimiento en las normas citadas supra, implica la ausencia de los requisitos esenciales de contenido para la emisión de la vista de cargo lo que la torna nula de acuerdo a lo establecido en el art. 96. I y III del Código Tributario Boliviano, por vulneración al debido proceso en sus vertientes de legalidad y derecho a la defensa en relación al sujeto pasivo, de ahí que la AGIT, de forma acertada ha decidido subsanar el procedimiento seguido, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la vista de cargo con el propósito de que la Administración Aduanera aplique los procedimientos previstos en la normativa vigente, para el cobro de la deuda y la imposición de sanciones, al no ser correcto ni legal que el proceso sancionador, se limite a establecer responsabilidades, sin antes comprobar si existe o no una infracción atribuible al sujeto pasivo.

Finalmente corresponde establecer que por disposición del art. 35. II de la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable al caso concreto por disposición del art. 74 núm. 1 del Código Tributario Boliviano, las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente ley, lo que significa que si en determinados procesos administrativos y que fueron objeto de recursos



jerárquicos, las partes involucradas no denunciaron irregularidades en el procedimiento tributario, éstas actuaciones fueran convalidadas, lo que no implica que en otros procesos en los que se evidencie irregularidades en el procedimiento como en el caso presente, cualquiera de las partes pueda denunciarlos, para que la autoridad donde se plantea el recurso los analice y se pronuncie al respecto.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 10 parágrafo I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley del Órgano Judicial y de conformidad a los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda de fs. 22 a 28, interpuesta por la Administración Aduana Interior – Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0638/2012 de 7 de agosto de 2012, con la modificación de que en la DUI C – 10065 de despacho inmediato con exención de tributos, no existe autodeterminación por parte del consignatario.

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

No interviene la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por no encontrarse presente y no suscribe la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por emitir voto disidente.

Registrese, notifiquese y archivese

Pastor Segundo Mamani DECANO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

MAGISTRADO

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

MAGISTRADO

