



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 154/2017
FECHA: Sucre, 23 de marzo de 2017
EXPEDIENTE: 972/2013
PROCESO: Contencioso Administrativo
PARTES: Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 25 a 29 de obrados, que impugna la Resolución R.J. No. 1249/2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la notificación del tercero interesado de fs. 92, la contestación a la demanda de fs. 49 a 52, replica de fs. 68, duplica de fs. 76, los antecedentes procesales; y:

I CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

La Gerencia regional Santa Cruz de la ANB, emitió la Resolución Determinativa AN-ULEZR-RD-004/2013 de 4 de enero de 2013, que resolvió declarar probada la Vista de Cargo AN-UFIZR-VC N° 031/2012 de 3 de abril de 2012, contra la Agencia Despachante de Aduana GUAPAY Srl. y Oscar Nelson Feeney Krause, por la omisión de falta de pago de tributos aduaneros de importación e intereses, más la sanción del 100% del valor del tributo omitido en la suma de UFV 169.064.11 por las observaciones evidenciadas en la DUI 2012/701/C – 7064 de 25 de enero de 2012, dentro del proceso de control diferido inmediato realizado por el departamento de fiscalización de la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB.

Por lo que Oscar Nelson Feeney Krause, contra la mencionada Resolución Determinativa planteó recurso de alzada, que fue resuelta por resolución ARIT-SCZ/RA 0435/2013 que anulo obrados hasta el vicio más antiguo, hasta la Vista de Cargo AN-UFIZR-VC N° 031/2012, es decir, hasta que la Administración Aduanera regularizando procedimiento emita informe de variación del valor de conformidad a lo previsto por los arts. 258 y 260 del DS 25870, y en cuanto a la omisión de pago y contravenciones aduaneras aplique el art. 168 de la Ley 2492, si corresponde. Resolución que fue impugnada en jerárquico, que por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R.J. No. 1249/2013, resolvió confirmar la resolución ARIT-SCZ/RA 0435/2013.

I.2 Fundamentos de la demanda.

Indica que, la Resolución Determinativa AN-ULEZR-RD-004/2013, nació a la vida jurídica producto de un proceso de control diferido inmediato, posterior al levante del despacho aduanero al que fue sometido primeramente, en virtud del art. 48 del DS 27310 y la RD 01-004-09, en el que se establece la duda razonable del valor declarado de la mercancía sobre los factores de riesgos establecidos en el art. 49 de la Resolución 846 de la Comunidad Andina de Naciones, que existe un importe pagado por concepto de flete marítimo, en el total de \$us. 4.962.- sin embargo, revisado el documento presentado como respaldo al despacho

se verifica que este consigna el monto de \$us. 3.850.- por lo que se establece una diferencia de \$us. 1.112

La nota de valor de la DUI señala el cálculo aritmético, de acuerdo al peso declarado de la mercancía, evidenciando que por concepto de flete marítimo se declaró \$us. 2081.08.- no obstante se debió declarar \$us. 2682.16.- estableciéndose una diferencia de \$us 601.08.- Por lo que a factura 147 presentada como respaldo para el despacho aduanero, no cumplía con lo establecido por el art. 3 de la Resolución 1112, adopción de la Declaración Andina de Valor y con los arts. 187 y 188 de la Resolución 4240.- Reglamento al Decreto 2685, en la casilla N° 27 de la Declaración Andina de Valor N° 129906 de 25 de enero de 2012, no se registró ningún tipo de contrato, sin embargo, presento un contrato s/n de fecha 16 de agosto de 2007, por lo que el sujeto pasivo se subsumió en la conducta de contravención aduanera por omisión de pago y así también a la contravención por el mal llenado de la declaración Andina al Valor y de la Declaración Única de Importación.

Sin embargo, la AGIT no interpretó adecuadamente la normativa señalada, manifestando que el control diferido inmediato no se ajustó a lo dispuesto en los arts. 257, 258 y 260 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por DS. 25870 y RD. 01-004-09.

Que al tratarse de un proceso de fiscalización de control diferido inmediato, si bien se determinó la variación de valor sobre la mercancía, no es imperativo que el fiscalizador prosiga con la emisión del informe de variación de valor, como erróneamente interpreta la AGIT, Por tanto se procedió de acuerdo a lo establecido en el apartado V literal C, numeral 4 inc. e) de la RD 01-004-09 de 12 de marzo de 2009, en el entendido que siendo conductas múltiples descubiertas dentro del mismo proceso de fiscalización no pueden ser tramitadas de forma separada como pretende la AGIT.

I.3. Petitorio.

Pide se declare probada la demanda, y anule la Resolución Jerárquica AGIT-R.J. No. 1249/2013, como la resolución dealzada ARIT-SCZ/RA 0435/2013, y se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-ULEZR-RD-004/2013 de 4 de enero de 2013.

II. De la contestación a la demanda.

Corrido en traslado y citada legalmente la Autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Daney David Valdivia Coria Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 49 a 52 de obrados, contesta la demanda en forma negativa, expresando en síntesis lo siguiente:

Que los fundamentos del demandante en la presente demanda, se refiere en el llenado en la Declaración Andina de Valores, lo que no sería imperativo que el fiscalizador prosiga con la emisión del informe de variación de valor, puesto que como resulta del examen documental y físico de la mercancía se evidenciaron otras contravenciones aduaneras (mal llenado de la DAV y DUI y omisión de pago) por lo que procedieron de acuerdo a lo establecido en el apartado V. Literal C. Núm. 4 inc. e) del citado procedimiento, por lo que estos argumentos vertidos por la AN son diferentes a los argumentos en el Recurso Jerárquico, en consecuencia, se tiene que no pueden introducirse nuevos aspectos que no han sido considerados a momento de la interposición de su Recurso Jerárquico, por lo que no corresponde que la demanda contenciosa administrativa resuelva actos no impugnados anteriormente, ya que solo se puede responder sobre lo expresamente impugnado y resuelto en Recurso Jerárquico.

Que el accionar de la Administración Tributaria no se ajusta a lo previsto en la RD 01-004-09, y que la instancia jerárquica interpreto de manera adecuada la normativa vigente, ya que al evidenciarse la variación de valor correspondía que la administración aduanera cumpla con



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

lo establecido en el inc. b) Núm. 4, Literal C del acápite V del procedimiento de control diferido.

Que el argumento de la Administración Aduanera carece de sustento legal referido a que al haberse advertido otras contravenciones aduaneras (mal llenado de la DAV y DUI y la omisión de pago) procedieron conforme a lo establecido en el inc. e), Núm. 4, Literal C, del acápite V, por lo que aceptar esta afirmación implica la vulneración tanto del mismo procedimiento de control diferido así como lo dispuesto en los arts. 257, 258 y 259 del RLGA, porque los mismos establecen un tratamiento totalmente diferenciado cuando se presenta una variación de valor, por lo que la Resolución jerárquica a velado porque el procedimiento administrativo se desarrolle cumpliendo con todas las garantías necesarias y velando por el debido proceso.

II. 1. Petitorio.

Concluye su fundamento solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1249/2013 de 7 de agosto de 2013.

III ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

La ADA Guapay Srl. por su comitente Oscar Nelson Feeney Krausse, el 25 de enero de 2012, validó y tramitó la DUI C-7064, ante la Administración Aduanera Interior Santa Cruz para la Importación de una Avioneta CESSNA AIRCRAFT y un motor Continental IO-550 de avioneta SESSNA, que fue sorteada a canal verde.

Mediante nota: AN-UFIZR-NC N° 39/2012, la Administración Aduanera comunicó a la ADA Guapay Srl. que de acuerdo a la RD. 01-004-09 la DUI C-7064, fue seleccionada para control diferido inmediato, por lo que la salida de la mercancía se encuentra suspendida hasta la conclusión del control.

Evaluada las pruebas presentadas por el sujeto pasivo, la Administración Aduanera emitió el informe AN-UFIZR-IN 135/2012, señalando que realizado el aforo físico de las mercancías declaradas, no existiría discrepancia en lo verificado físicamente y lo declarado en la DUI C.7064; así mismo, del aforo documental del Bill Of Lading N° SEAARIB000118, solicitado por la Aduana, consignó el importe pagado por concepto de flete marítimo en \$us. 4.962.- sin embargo, revisados los documentos presentados como respaldo de la citada DUI, figura \$us. 3.850, estableciendo una diferencia de \$us 1.112, de la nota de valor de la DUI, de acuerdo al peso declarado de la mercancía se evidenció que por flete marítimo se declaró \$us. 2.081.08 no obstante debió declararse \$us. 2.682.16 estableciendo una diferencia de \$us 601.08.

El 30 de mayo y 1 de junio de 2012, la Administración Aduanera notificó mediante cedula a la ADA Guapay y al sujeto pasivo, con la Vista de Cargo AN-UFIZR-VC-031/2012, que ratificó el contenido del informe, estableciendo una deuda tributaria de UFV 169.064.11 equivalente a Bs. 294.868.00 importe que se compone por el GA, IVA, ICE, IEHD, interés y 100% de la sanción por omisión de pago.

Por Informe AN-UFIZR-IN-1038/2012 de 30 de noviembre, emitida por la Administración Aduanera, se concluyó que la documentación presentada a la Vista de Cargo, no corresponde como de reciente obtención porque ya fue evaluada en el informe anterior, incumpliendo con lo establecido en el art. 81 de la Ley 2492, no siendo suficientes para desvirtuar las observaciones, manteniendo firmes los indicios de omisión de pago establecidos en la Vista de Cargo y recomienda la emisión de la Resolución Determinativa.

El 4 de enero de 2013, se emitió la Resolución determinativa AN-ULEZR-RD-04/2013, que resolvió declarar probada la Vista de Cargo AN-UFIZR-VC-031/2012, por omisión de pago de tributos aduaneros de importación e intereses, la sanción del 100% del tributo omitido, estableciendo una deuda de 169.064 UFV.

Contra la mencionada Resolución Determinativa, la ADA Guapay y el sujeto pasivo interpusieron Recurso de Alzada que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0435/2013 de 20 de mayo de 2013, que anula hasta la Vista de Cargo, inclusive, es decir, hasta que la Administración Aduanera regularice procedimiento y emita informe de variación de valor de conformidad con lo previsto con los arts. 258 y 260 del DS. 25870 y siga el procedimiento establecido en las citadas normas para que se ajuste a derecho, y en cuanto a la omisión de pago y contravenciones aduaneras aplique el art. 168 de la Ley 2492.

Resolución de Alzada que fue impugnada por la Administración Aduanera en jerárquico, que por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1249/2013 de 7 de agosto de 2013, confirmó la resolución impugnada.

IV DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho, a efecto de pronunciar resolución, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe en establecer lo siguiente:

1.- Si la AGIT realizó correcta interpretación de la normativa conforme establece los Artículos 257, 258 y 260 del DS. 25780 y RD N° 01-004-09, al confirmar la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0435/2013 de 20 de mayo de 2013, que resolvió Anular la Resolución determinativa AN-ULEZR-RD-04/2013.

V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO 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 doctrinales y de orden legal:

Que para el tratadista Guillermo Cabanellas, la nulidad “constituye tanto el estado de un acto que se considera no sucedido como el vicio que impide a ese acto la producción de sus efectos” (Cabanellas Guillermo. Diccionario de Derecho Usual, Tomo III. Ed. Heliasta. Bs.As. Argentina. Pág. 52.); para Alsina la nulidad “es la sanción por la cual la ley priva a un acto jurídico de sus efectos normales, cuando en su ejecución no se han guardado las formas prescritas para ello” (Alsina Hugo. Tratado teórico práctico de derecho procesal civil y comercial. Tomo IV. Ed. Ediar. Bs.As. Argentina Pág. 627).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Con relación al Debido Proceso la Sentencia Constitucional N° 1262/2004-R de 10 de agosto, textualmente señala que: "...el error o defecto de procedimiento será calificado como lesivo del derecho al debido proceso sólo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional, es decir, cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material a la parte procesal que los denuncia y sea determinante para la decisión judicial adoptada en el proceso judicial, de manera tal que de no haberse producido dicho defecto el resultado sería otro; pues no tendría sentido jurídico alguno conceder la tutela y disponer se subsanen dichos defectos procedimentales, cuando al final de ellos se arribará a los mismos resultados a los que ya se arribó mediante la decisión objetada por los errores procesales, pues en este último caso se produciría un resultado adverso al sentido y esencia de la garantía al derecho del debido proceso, ya que simplemente demoraría la sustanciación del proceso judicial para llegar al mismo resultado".

El art. 49 de la Resolución 846 de la CAN, establece: Como consecuencia de los controles y comprobaciones efectuadas por la autoridad aduanera, pueden surgir discrepancias respecto a los siguientes aspectos, entre otros:

- a) Precios ostensiblemente bajos.
- b) Pagos indirectos.
- c) Vinculación entre el comprador y el vendedor.
- d) Prestaciones, de manera especial las relativas a bienes intangibles o servicios.
- e) Pagos de cánones por el uso de derechos de propiedad intelectual especificados en el artículo 26 de este Reglamento.
- f) Inexactitud en la declaración de los gastos inherentes a la venta y a la entrega de las mercancías.
- g) Facturas presumiblemente falsas o inexactas.
- h) Doble facturación.
- i) Falta de correspondencia entre la declaración de aduana y la del valor y de éstas frente a los respectivos documentos soporte.
- j) Inexactitud en el llenado de las casillas de la Declaración Andina del Valor.
- k) Descripción incompleta o imprecisa de las mercancías.
- l) Valores declarados para una mercancía importada al Territorio Aduanero Comunitario, sensiblemente menores al de otra mercancía idéntica o similar importada del mismo país de origen.
- m) Valores declarados para mercancías provenientes de zona franca o zona aduanera especial, iguales o menores al valor de ingreso a dichas zonas de las mismas mercancías o de otra idéntica o similar del mismo país de origen.
- n) Valores declarados para una mercancía importada al Territorio Aduanero Comunitario, sensiblemente menores al de otra mercancía idéntica o similar importada en otro país, desde un mismo país de origen.
- o) Mercancías provenientes de zona franca o zona aduanera especial.
- p) Niveles anormales de descuento.
- q) Tipo de Mercancía.
- r) País de origen o procedencia.

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

A tal efecto el Reglamento de la Ley General de Aduanas, instituye:



Art. 257, Duda razonable: *“La Aduana Nacional, en aplicación del artículo 17 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994, podrá establecer la duda razonable sobre el valor declarado por el importador, con base a datos objetivos obtenidos según las normas de los métodos de valoración a los que se refiere el artículo 250° del presente reglamento”*.

Art. 258, Informes de variación de valor: *“El Informe de Variación de Valor es el instrumento que se formula en el proceso de valoración de las mercancías y determinación de los tributos aduaneros aplicables, señalando las diferencias de valor con respecto a lo declarado por el importador en la declaración jurada de valor en aduanas. El Informe de Variación de Valor podrá ser elaborado por el funcionario aduanero de acuerdo a los procedimientos que establezca la Aduana Nacional”*.

Art. 260, Procedimiento para la determinación para la variación del valor: *“Emitido el Informe de Variación de Valor se notificará al Declarante para que ofrezca dentro de los siguientes veinte (20) días, la documentación respaldatoria así como aclaraciones que se soliciten sobre lo declarado. Estos datos serán analizados por la Administración Aduanera que resolverá dictando Resolución Administrativa en el plazo no mayor a diez (10) días, sin la penalización al Importador ni al Despachante de Aduana, en tanto no existan ilícitos tributarios. Esta Resolución Administrativa deberá indicar las razones en las que se funda así como indicar si existe recurso ulterior y el plazo para interponerlo”*.

Así mismo la RD 01-004-09 de 12 de marzo de 2009, indica: *“El procedimiento de control diferido se aplica en cumplimiento a las facultades de control y verificación de la Aduana Nacional, otorgadas por el art. 48 del DS. 27310 de 9 de enero de 2004 (Reglamento al Código Tributario Boliviana)”*.

Establecido el procedimiento a seguir para el control diferido inmediato, en el caso de autos, la Administración Aduanera mediante Vista de Cargo AN-UFIZR-VC 031/2012, inició el control diferido inmediato de la DUI 2012/701/C-7075, correspondiente a una Avioneta CESSNA, que del análisis de la documentación soporte de la DUI, estableció diferencias en el flete del pago por concepto marítimo, lo que originó la duda razonable en consideración al precio de la avioneta que sería bajo, por lo que se emite la diligencia informativa AN-UFIZR-DIL-031/2012, que solicita al importador una explicación complementaria, documentos y otras pruebas adicionales, que una vez analizados los descargos por la Administración Aduanera, esta incumplió el procedimiento establecido en el art. 259 del DS 25870 y la RD 01-004-09, normas precedentemente transcritas, y que al omitir la emisión y correspondiente notificación con el Informe de Variación del Valor al concesionario o ADA Guapay, quien declaró la DUI, que fue sometida a procedimiento de control diferido inmediato, en la que señala la diferencia entre el valor declarado por el importador en la Declaración Jurada en aduana y el proceso de valoración de mercancías, por lo que dicha omisión procedimental viola lo establecido en el art. 35-I inc. c) de la Ley 2341, que a su vez vulnera el debido proceso en su componente de derecho a la defensa, de lo cual este Tribunal en su labor de confrontar los actos de legalidad o ilegalidad de la resolución impugnada, se encuentra conforme con el análisis arribado por la AGIT, ya que evidentemente las omisiones e incongruencias realizadas por la Administración Aduanera en la aplicación correcta del procedimiento a seguir en el presente caso, crearon un estado de indefensión y vulneración de los derechos del administrado en el afán de la nacionalización de la avioneta CESSNA AIRCRAFT y un motor Continental IO-550 de avioneta CESSNA, por lo que la demanda formulada por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, no son evidentes.

IV.4. Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada no ha causado agravio alguno a la entidad actora, ya que la Gerencia Regional Santa Cruz dependiente de la Gerencia General de la Aduana Nacional, vició de nulidad sus actos, por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley No. 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 25 a 29, interpuesta por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia, declarándose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT R.J. No. 1249/2013 de 7 de agosto, 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, notifíquese y cúmplase.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

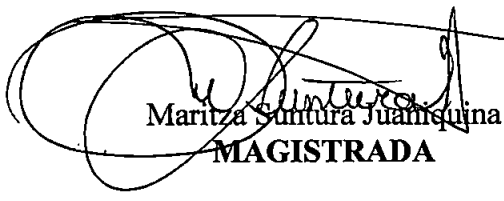
Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

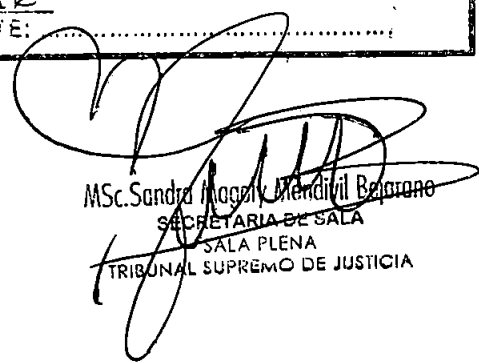



Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Auto de

Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN:	2017.....
SENTENCIA N°	154..... FECHA 23 de marzo
DE TOMA DE RAZÓN N°	1/2017.....
<u>Conforme</u>	
VOTO DISIDENTE:	


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



13

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA PLENA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

EXP. N° 972/2013

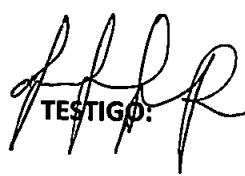
En Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a
horas 14:39 del día lunes 8 de enero de 2018,

notifiqué a:

Daney David Valdivia Coria
AGI

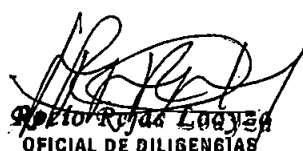
Con Sentencia 154 /2017 de fecha 22 de
marzo de 2017;

Mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia
de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.


TESTIGO:

Conrado Peña
3099451 ch.

CERTIFICO:


OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA