Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

6-III-15
18:13

2P/267

SALA PLENA

SENTENCIA:	166/2014.
FECHA:	Sucre, 8 de agosto de 2014
EXPEDIENTE N°:	678/2012
PROCESO:	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Administración Aduana Aeropuerto El Alto- Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria
MAGISTRADO RELATOR:	**Rómulo Calle Mamani**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Administración Aduana Aeropuerto El Alto- Regional La Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa interpuesta por la Administración Aduana Aeropuerto El Alto Regional La Paz, representada por Karen Cecilia López Paravicini de Zarate de Fs. 22 a 29, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0632/2012 de fecha 7 de agosto de 2012, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; providencia de admisión de la demanda de fs. 31; respuesta a la demanda de fs. 57 a 59, con réplica de fs. 63 a 64; dúplica cursante a fs. 68 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que con memorial cursante a fs. 22 a 29, se apersona y fundamenta su demanda, que se sintetiza en lo siguiente:

Señala que en fecha 11 de septiembre de 2007, la Agencia Despachante de Aduana Paceña S.R.L. registró y validó la DUI C-37018, bajo la modalidad de despacho inmediato, consignada a la Agencia de Cooperación Alemana GTZ, sin el pago de tributos aduaneros conforme a la solicitud de exención tributaria de 11 de septiembre de 2007 correspondiente a 1 caja conteniendo 2 computadoras Portátil, mochila para Netbook Targus.

En fecha 22 de noviembre de 2011, la Administración Aduanera emitió informe técnico AN-GRLPZ-ELALA N° 2259/11, señalando que el despacho inmediato correspondiente al DUI C-37018 que el importador, ni el agente despachante de aduana presentaron la resolución de exoneración tributaria, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, conforme señala el art. 131 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por DS. N° 25870 (RLGA), al no haberse realizado la regularización en el plazo de 60 días, por lo que recomienda la emisión de la Vista de Cargo.

Por lo que previo informe técnico en fecha 28 de noviembre de 2011, la Administración Aduanera notificó a ADA Paceña S.R.L. (Agencia

Despachante de Aduana), con la Vista de Cargo N° AN-GRLPZ-ELALA N° 131/11 de 22 de noviembre, calificando la conducta de la agencia despachante y a la Agencia de Cooperación Alemana GTZ, como omisión de tributos aduaneros prevista en el art. 160 núm. 3 y 165 de la Ley N° 2492 (CTB) de 4.646.84 UFV por el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, que asciende en la suma de 10.692.33 UFV, otorgándole un plazo de 30 días para presentación de descargos.

En fecha 28 de diciembre de 2011, la ADA Paceña S.R.L., presentó en calidad de descargos y entre otros, solicitud de Exención Tributaria a favor de la Agencia de Cooperación Alemana GTZ (fotocopia simple), DUI C-37018 (fotocopia simple), argumentando vicios de nulidad por inobservancia al proceso de determinación de la deuda tributaria prevista en materia aduanera y por consiguiente impetra se deje sin efecto la Vista de Cargo.

En mérito al informe técnico AN-GRLPZ-ELALA N° 2577/2011 de fecha 28 de diciembre de 2011, en fecha 30 de diciembre del 2011, la Administración Aduanera, notificó mediante cédula a la ADA Paceña S.R.L., con Resolución Determinativa ANGRLPZELALA N° 95/11 de 29 de diciembre, que declara firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 131/2011 de 22 de noviembre de 2011, por el Tributo omitido e intereses en 5.845.49 UFV, más la omisión de pago en 4.646.84 UFV y la sanción de 200 UFV, haciendo un total de 10.692.33 UFV, en aplicación del art. 165 de la Ley N° 2492, instruyendo la ejecución parcial de las garantías constituidas por la ADA Paceña S.R.L., hasta el monto de la deuda tributaria determinada.

Menciona que en función a lo establecido en el art. 131 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, la Administración de Aduana Aeropuerto La Paz Gerencia Regional La Paz, autoriza despacho inmediato de mercancías mediante Declaración Única de Importación 2007/211/C-37018 (DUI), con fecha de validación 13 de septiembre de 2007, concediéndoles conforme a normativa el plazo de 60 días para la regularización del despacho al consumo y las correspondientes resoluciones liberatorias, sin embargo habiendo incumplido con la presentación de la Resolución Ministerial de Exoneración por la ADA Paceña S.R.L., y al no haber tramitado la exención de tributos mediante solicitud a los Ministerios respectivos, habría quedado demostrado el incumplimiento de presentación en el plazo de 60 días otorgados por la Administración Aduanera.

Que el hecho de que el 3 de enero de 2012, se emitió la resolución de exención no libera a la ADA de la obligación tributaria contraída a momento del despacho inmediato de mercancías por declaración de importación 2007/211/C-37018 con fecha de validación del 11/09/2007, en sentido la Administración Aduanera no puede iniciar la fiscalización posterior, porque el despacho inmediato no ha concluido mediante la regularización, por consiguiente se llegó a establecer que la emisión de Vista de Cargo emergente

del ejercicio de la facultad de control de la Administración Aduanera, se ajusta plenamente a la disposición del art. 48 del R.C.T.B., siendo errónea la apreciación de la AGIT.

Concluye que cuando se trata de liquidación determinativa por la administración aduanera, la misma debe sujetarse a los arts. 96. I, 98 y 99 del CTB, que dispone que la emisión de la vista de cargo y previo proceso se dicte la resolución determinativa, precisamente en aplicación al principio de reserva legal y la garantía del debido proceso, finalmente la AGIT, en casos análogos de despachos inmediatos no regularizados, emitió Resoluciones de Recurso Jerárquico en sentido contrario, es decir reconociendo la aplicación del procedimiento de la vista de cargo y la emisión de la resolución determinativa.

Con estos argumentos, el sujeto pasivo solicita se declare PROBADA la demanda y se declare nula y sin valor legal la Resolución Jerárquico AGIT-RJ 0632/2012 de 7 de agosto.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 7 de noviembre de 2012 (fs. 31), corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citado legalmente la Autoridad General de Impugnación Tributaria el 22 de marzo de 2013, Julia Susana Ríos Laguna en representación de esta entidad, en tiempo hábil se apersona a este Tribunal, conforme se tiene los argumentos expuestos en su memorial de fs. 57 a 59, quien manifiesta lo siguiente:

En ese contexto, 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 dentro una fiscalización posterior, la cual se inicia con la notificación respectiva (orden de fiscalización), con la finalidad de dar el correcto cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras.

La Administración Aduanera realizó acciones dirigidas al cobro emergente de una DUI, cuya mercadería fue despachada sin el pago de tributos aduaneros, situación que se encontraba condicionada a la regularización con la presentación de la resolución de exención del pago de tributos, sin embargo realizó sus actuaciones mediante una determinación de oficio que no se ajusta a lo señalado en los arts. 48 y 49 del DS N° 27310 (RCTB), procediendo a la emisión directa de la vista de cargo, unificando procedimientos para emitir posteriormente una 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, por lo que debe considerarse que las actuaciones dirigidas al cobro de la declaración impaga, como efecto del rechazo a la solicitud de exención deben enmarcarse en lo señalado en el cuarto párrafo del art. 10 del Reglamento a la GAL (25870), modificado por el

art. 46 del DS 27310 (RCTB) arts. 11 y 12 de la Ley N° 1990 (LGA), las cuales le permite 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. Por lo que la AGIT evidenciando vicios de nulidad en el procedimiento de determinación por parte de la Administración Aduanera que vulneró el debido proceso, previsto en los art. 36. II de la Ley N° 2341 (LPA) y 55 del DS. N° 27113 (RLPA).

Con estos argumentos solicita que se declare improbada la demanda, interpuesta por la Administración Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional.

De acuerdo a obrados se tiene réplica fs. 63 a 64, dúplica cursante a fs. 68; finalmente, por proveído de fs. 70, se pronunció el correspondiente decreto de "Autos para Sentencia".

CONSIDERANDO III: Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas, 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 la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y la Administración Aduanera.

CONSIDERANDO IV: Que de la compulsa de los datos del proceso, estos se circunscriben a los siguientes hechos:

Que en fecha 11 de septiembre de 2007, la Agencia de Despachantes de Aduana Paceña S.R.L., registró y validó la DUI C-37018, bajo la modalidad de despacho inmediato consignada a la Agencia de Cooperación Alemana GTZ, sin el pago de tributos aduaneros conforme a la solicitud de exención tributaria, correspondiente a una caja conteniendo 2 computadoras portátiles y 3 Pzas., mochilas para Notebook. (Anexos fs. 1 a 54 y Anexos 1 a 210 fs. 32 a 33).

Como consecuencia del informe técnico AN-GRLPZ-ELALA N° 2259/2011 de fecha 22 de noviembre de 2011 (fs. 5 a 7 Anexo 1 a 45), la Administración Aduanera notifica al sujeto pasivo con Vista de Cargo N° AN-GRLPZ-

ELALA-131/2011 de fecha 22 de noviembre de 2011 (fs. 8 a 10 anexo 1 a 45), en contra de la Agencia de Cooperación Alemana GTZ y Agencia Despachante de Aduana Paceña S.R.L., por la contravención de omisión de pago de tributos aduaneros, prevista en los arts. 160 num. 3 y 165 ambos de la Ley N° 2492 de 4.646.84 UFV`s (Cuatro mil seiscientos cuarenta y seis 84/100 de Unidades de Fomento a la Vivienda) de sanción con el 100% del monto calculado para deuda tributaria y adicionalmente por incumplimiento de regularización con 200 UFV`s, otorgándoles un plazo de 30 días para la presentación de descargos.

De lo descrito, el sujeto pasivo (ADA Paceña S.R.L.), a efectos de descargo y justificación mediante memorial de 28 de diciembre de 2011, solicita al Administrador de Aduana Aeropuerto El Alto, que la Agencia Internacional de Cooperación de la República Federal de Alemania GTZ en Bolivia, tiene derecho a exención de tributos, y entre tanto no sea emitida por la autoridad competente, impetra dejar sin efecto la Vista de Cargo.

Sin embargo pese al reclamo formulado por la ADA Paceña S.R.L. y en mérito al informe Técnico N° AN-GRLPZ-ELALA N° 2577/2011 de fecha 28 de diciembre de 2011, se emite Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-ELALA N° 95/11 de 29 de diciembre del 2011 (fs. 38 a 41 anexo 1 a 45), declarando firme la Vista de Cargo N° AN-GRLPZ-ELALA-131/2011 de fecha 22 de noviembre de 2011, por el Tributo omitido más los intereses en la suma de UFVs 5.845.49, más la multa por omisión de pago de UFVs 4.646.84 y la sanción de 200 UFV`s , haciendo un total de 10.692.33 en aplicación del art. 165 del Código Tributario boliviano.

Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-ELALA N° 95/11 de 29 de diciembre, es impugnada mediante Recurso de Alzada por parte de ADA Paceña S.R.L., a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, quien emite Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0397/2012 de 21 de mayo de 2012, determinando CONFIRMAR la Resolución Determinativa N° AN-GRLPZ-ELALA N° 95/2011 de 29 de diciembre de 2011.

Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0397/2012 de 21 de mayo de 2012, que es impugnada, mediante Recurso Jerárquico a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0632/2012 de 7 de agosto de 2012, anula la resolución impugnada ARIT-LPZ/RA 0397/2012 de 21 de mayo de 2012, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 131/2011 de 22 de noviembre de 2011.

ANALISIS DE LOS PUNTOS CONTROVERTIDOS

Si el procedimiento sancionador de Vista de Cargo y consiguiente Resolución Determinativa cumplió con los requisitos establecidos en la normativa legal aplicable a la materia.

Al respecto se tiene 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.

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:

Art. 66° *(Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:*

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;

2. Determinación de tributos;

3. Recaudación;

4. Cálculo de la deuda tributaria;

6. Ejecución tributaria;

9. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos;

13. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales. Sin perjuicio de lo expresado en los numerales anteriores, en materia aduanera, la Administración Tributaria tiene las siguientes facultades:

1. Controlar, vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país, con facultades de inspección, revisión y control de mercancías, medios y unidades de transporte;

2. Intervenir en el tráfico internacional para la recaudación de los tributos aduaneros y otros que determinen las leyes;

3. Administrar los regímenes y operaciones aduaneras;

***Art 93°.I** núm. 2 (Formas de Determinación). I. La determinación de la deuda tributaria se realizará: 2. Por la Administración Tributaria, de oficio en ejercicio de las facultades otorgadas por Ley.*
***La sección V: CONTROL, VERIFICACIÓN, FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN,** art. 100° (Ejercicio de la Facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de **control,** verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:*

1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios.

2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (software de base) y programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago, conforme lo establecido en el Artículo 102° parágrafo II.

El art. 96 de la Ley N° 2492 (Vista de cargo o Acta de Intervención): ***I.** La vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución Determinativa, **procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable**, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados, de las actuaciones de control, verificación, fiscalización, e investigación. Asimismo fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta según corresponda y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.*

***III.** La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciara de nulidad la Vista de Cargo o el acta de intervención, según corresponda.*

El art. 48 Reglamento del Código Tributario D.S. 27310 (Facultades de Control). "*La aduana Nacional ejercerá sus facultades de control establecidas en los arts. 21 y 100 de la Ley N° 2492, en las fases de control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido. La verificación de calidad, valor en aduana, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante estas fases, **podrá ser objeto de fiscalización posterior** ".*

Así también el art. 36. II de la Ley 2341 dispone que: *"No obstante de lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma solo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados"*, que guarda correspondencia con el art. 55 de su reglamento, que indica: *"Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento,*

únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas".

De antecedentes se evidencia que la Administración Aduanera al recibir el informe técnico AN-GRLPZ-ELALA N° 2259/11, revelando que ni el importador ni el agente despachante de aduana regularizaron el trámite de solicitud de exención tributaria, con la presentación de la Resolución Ministerial emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, en el plazo de 60 días, por lo cual se emite la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 131/11 de 22 de noviembre, calificando esa conducta al sujeto pasivo como omisión de pago de tributos aduaneros prevista en los arts. 160 núm. 3 y 165 de la Ley N° 2492 (CTB), que fija el monto de UFV's 4.646.84, de sanción por el 100 % del monto calculado por la deuda tributaria, otorgándole un plazo de 30 días para presentar descargos, pasado dicho plazo se dictó la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA N° 95/11 de 29 de diciembre, que declaró firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALA N° 131/11, por el Tributo omitido más los intereses en la suma de UFV's 5.485.49 mas la omisión de pago en la suma de UFV's 4.646.84, y la sanción de 200 UFV's, haciendo un total de UFV's 10.692.33, Resolución Determinativa que fue sujeta a los recursos de Alzada y Jerárquico.

En el caso de autos, la DUI C-37018 correspondiente a la mercancía consignada a la Agencia de Cooperación Alemana GTZ, correspondiente a una caja que contiene dos computadoras portátiles, mochila para netbook targus, el cual se intenta nacionalizar bajo la modalidad de despacho inmediato, no se evidencia que este haya sido sometida a control diferido u otros controles en forma pertinente de acuerdo al art. 48 del Reglamento del Código Tributario Boliviano, o se haya pronunciado algún acto administrativo durante el despacho que debería aplicarse en el procedimiento para su importación, máxime si la mencionada DUI no fue objeto de fiscalización posterior que garantice a la Agencia Despachante de Aduana Paceña S.R.L. o a su comitente Agencia de Cooperación Alemana GTZ sujeto de fiscalización, a reclamar u observar por este hecho, de lo que se infiere que al obviar el procedimiento previsto en la normativa expuesta, para proceder a la determinación de la deuda tributaria y la imposición de las sanciones que correspondan, esta omisión procedimental de la Administración Aduanera, vulneró el derecho al "***debido proceso***" y a la "***defensa***" del comitente, quebrantando los principios, derechos y garantías Constitucionales consagrados en los arts. 115. II y 116. I de la Constitución Política del Estado, que a la letra dice: *"Se garantiza la presunción de inocencia. Durante el proceso, en caso de duda sobre la norma aplicable, regirá la más favorable al imputado o procesado"* y que el art. 117. I de la misma norma suprema indica:

"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso" todos de la CPE, como también el art. 36. II de la Ley 2341, referente a la anulabilidad del acto a falta de los requisitos formales indispensables de los actos administrativos, que guarda relación con el art. 55 de su reglamento, referente a la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, normativa aplicable al presente caso. Por lo que el procedimiento realizado en la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ELALA Nº 95/11 de 29 de diciembre, para la determinación de la deuda tributaria por la Administración Aduanera, no cumplió con los requisitos procedimentales de acuerdo a ley.

Que a mérito del análisis jurídico, este Tribunal Supremo de Justicia concluye, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no incurrió en contradicción, ni infringió ninguna norma legal o vulneró derecho alguno, al contrario realizó correcta valoración e interpretación de las pruebas y normativa legal para emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0633/2012, argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley Nº 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Administración Aduana Aeropuerto El Alto, Regional La Paz contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 22 a 29, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0632/2012 de 7 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

No suscriben la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán y el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir votos disidentes.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO