



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

29

20-7-15

77:23

SR
SA
BA

SALA PLENA

SENTENCIA: 198/2014.
FECHA: Sucre, 15 de septiembre de 2014
EXPEDIENTE N°: 515/2007.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Mirtha Katia Cronembold Melgar
contra la Superintendencia Tributaria
General actualmente Autoridad General
de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 30, subsanada a fs. 36, impugnando la Resolución N° STG-RJ/0343/2007 de 20 de julio, emitida por la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria); la respuesta de fs. 42 a 45 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Luis Fernando Sánchez Echeverría, en representación de Mirtha Katia Cronembold Melgar, interpone demanda contenciosa administrativa, en base a los siguientes fundamentos:

Denuncia que la Administración Aduanera incumplió el plazo de 12 meses previsto por el art. 104. V del Código Tributario Boliviano para concluir la fiscalización ex post, toda vez que la misma fue iniciada con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior de 24 de junio de 2004 y concluyó el 16 de septiembre de 2005, cuando se le notificó con la Vista de Cargo N° GRSCZ-WINNN 004/2005; es decir después de haber transcurrido más de catorce meses desde su inicio, y pese haberse evidenciado este extremo, tanto por el Superintendente Tributario Regional y General, concluyeron que no constituye causal de nulidad sino de anulabilidad, vulnerando lo establecido en el inc. c) del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable al presente caso por disposición del art. 74 del Código Tributario Boliviano.

Señala que al emitirse la Resolución Determinativa, la Administración Aduanera incumplió los requisitos de validez previstos por el art. 99 del Código Tributario y art. 19 del DS. N° 27310, toda vez que el Administrador de la Aduana Zona Franca Winner S.A. de la Aduana Nacional, carece de competencia para emitir la resolución determinativa, y siendo que la zona franca es una dependencia de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, la resolución determinativa debió ser emitida por el Gerente Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, extremo que no ha sido considerado correctamente en la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0343/2007.



Manifiesta que no corresponde el reembolso por la reliquidación del pago de aranceles tributarios, toda vez que el valor consignado en la DMI N° 23967593, es el valor de transacción efectivamente pagado por la compra para la exportación del vehículo a territorio nacional, adicionándose los costos de flete y seguro, conforme establece el art. 1 del Acuerdo de Valor de la OMC, el art. 8 de la Normas de Valoración en Aduana del GATT, art. 7 de la Decisión 571 de la CAN, art. 143 de la Ley de Aduanas y el art. 251 del DS N° 25870, disposiciones legales que establecen de forma contundente, que el valor que debe ser consignado al efectuar una declaración aduanera, es el valor pagado para realizar la exportación de la mercadería, de ahí que al momento de presentar la DMI N° 23967593, se consignó como valor la suma de \$us. 8.284, 04, al ser el valor en el cual se realizó la transferencia para la exportación del vehículo desde Japón, en consideración a que ninguna de estas normas supranacionales y nacionales disponen que se deba añadir a la base imponible de los aranceles de importación, las comisiones percibidas por transacciones de la mercancías posteriormente efectuadas en territorio nacional.

Añade que la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WINZZ-006/2006 incorporó dentro de la base imponible del valor en aduana, gastos que no corresponde ser incluidos al tratarse de gastos de fuente nacional que fueron efectuados dentro de la Zona Franca por la Empresa Toyosa SA, y no por su persona.

Finalmente señala que al haber la Administración Aduanera, inobservado el procedimiento legalmente establecido, ha vulnerado el debido proceso, correspondiendo subsanar dicha vulneración y disponer la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico STG RJ/0343/2007 de 20 de julio y anular la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WINZZ-006/2006 de 14 de febrero, con el propósito de que la Administración Aduanera efectúe un nuevo procedimiento de fiscalización ex post en el cual cumpla el procedimiento establecido, o en su defecto revocar la resolución determinativa, al haberse incluido en la liquidación una supuesta deuda tributaria efectuada en Zona Franca.

CONSIDERANDO II: Admitida la demanda por decreto de fs. 38, corrida en traslado y citada legalmente la autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Rafael Rubén Vergara Sandoval, en su calidad de Superintendente Tributario Interino, quien por memorial de fs. 42 a 45, contesta en forma negativa la demanda, con los siguientes fundamentos:

Indica que según el art. 104. V del Código Tributario Boliviano, el incumplimiento del plazo no constituye causal de nulidad que se enmarque dentro de lo establecido en el art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, sino más bien una causal de anulabilidad, conforme dispone el art. 36 de la ley mencionada, pero además, de no evidenciarse las condiciones



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 515/2007. Contencioso Administrativo.-Mirtha Katia Cronembold Melgar contra la Superintendencia Tributaria General

para que el acto sea anulado, ya que alcanzo su fin y no existió indefensión del contribuyente, por el contrario desde el inicio de fiscalización hasta la emisión de la vista de cargo, hizo uso de sus derechos, presentando memoriales de descargo antes y después de notificada la vista de cargo.

Manifiesta que el art. 30 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, establece que la Aduana Nacional, a nivel ejecutivo y operativo, está organizada en unidades técnicas, operativas y administrativas, debiendo desconcentrarse regionalmente en administraciones aduaneras de acuerdo a la estructura orgánica y funcional, y en el presente caso se ha cumplido con los requisitos de estructura dispuesto en el art. 99 del Código Tributario Boliviano en relación a la resolución determinativa.

Señala que debe tenerse presente que el art. 1 del Acuerdo del Valor de la Organización Mundial de Comercio (OMC), así como el art. 143 de la Ley General de Aduanas establecen que el valor en aduanas de la mercadería importadas, será el valor de la transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar, cuando estas se vendan para su exportación al país de importación, en el presente caso, la determinación de la base imponible de la obligación tributaria, fue determinada por la documentación proporcionada por la demandante Mirtha Katia Cronembold Melgar, es decir sobre documentación fehaciente que respalda el valor de transacción, lo que hace que, la determinación de los tributos aduaneros se encuentra amparada en el art. 143 de la Ley General de Aduanas.

Expresa que la demanda contenciosa administrativa no se circunscribe a los términos en que se ha pronunciado la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0343/2007, al plantear un argumento que no fue motivo de impugnación como es la denuncia en sentido de que la resolución determinativa incorporó dentro de la base imponible del valor en aduana, gastos que están incluidos y no forman parte de esta base, ya que se trata de gastos de fuente nacional, aspecto de ser evidente no ha sido planteado oportunamente como agravio en instancia administrativa por lo tanto fue un acto consentido de manera libre y expresa, tal cual lo establecen los arts. 139 inc. b), y 144 del Código Tributario Boliviano, y los arts. 198 inc. e) y 211. I de la Ley N° 3092 de Reformas al Código Tributario, por lo que considera que dicha denuncia no merece mayor consideración.

Por lo expuesto, solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Mirtha Katia Cronembold Melgar, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0343/2007 de 20 de julio.

Cumplido el trámite procesal de la réplica y dúplica, en base a la pretensión de las partes, por decreto de fs. 78, se decretó "autos para sentencia".



CONSIDERANDO III: Antes de ingresar al análisis y resolución de la presente causa, 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, proceso 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 compulsión de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se desprende, que el objeto de la demanda se circunscribe a dos pretensiones: 1).- Determinar si amerita la nulidad de obrados por vulneración del debido proceso por parte de la administración aduanera, al haberse concluido la fiscalización posterior después de los 12 meses previsto por el art. 104. V del Código Tributario Boliviano, y porque además se hubiere incumplido los requisitos de validez previstos por el art. 99 del Código Tributario y art. 19 del DS 27310, toda vez que el Administrador de la Aduana Zona Franca Winner S.A. de la Aduana Nacional, carece de competencia para emitir la resolución determinativa, y 2) Determinar si corresponde el reembolso por la reliquidación del pago de aranceles tributarios, toda vez que el valor consignado en la DMI N° 23967593, es el valor de transacción efectivamente pagado por la venta para la exportación del vehículo a territorio nacional, así como determinar si la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WINZZ-006/2006 ha incorporado dentro de la base imponible del valor en aduana, gastos que no corresponde ser incluidos al tratarse de gastos de fuente nacional que fueron efectuados dentro de la Zona Franca por la Empresa Toyosa SA, y no por su persona.

Señaladas las pretensiones objeto de la demanda, analizados los contenidos de los actos y resoluciones administrativas, así como los argumentos de la autoridad demandada, se sabe que el 30 de junio de 2004, la Administración Aduanera notificó a la operadora Mirtha Katia Cronembold Melgar con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 41/2004 de 21 de junio, para que presentara la Declaración de Mercancías de Importación DMI N° 23967593 de 29 de abril de 2003, y la documentación soporte detallada en la notificación en el trámite de nacionalización de un vehículo con chasis N° JDAJ102G000523708, otorgándole 5 días para su presentación.

El 5 de octubre de 2004, la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional, con el pronunciamiento técnico sobre la posición definida de la Gerencia Nacional de Normas y la Consulta a la Comunidad Andina de Naciones (CAN) respecto al valor en aduanas de la mercancía vendidas en Zona Franca Nacional antes de su importación, emite el informe



GNFGC-DFOFC-246/2004, en cuyo punto 3.3 del capítulo III resultados del examen, menciona que estableció una diferencia entre el valor declarado para la determinación de los tributos aduaneros y el precio realmente pagado al proveedor por la compra del vehículo en Zona Franca, según consta en el Contrato de Venta al Contado N° 004 de 14/01/03, estableciendo que no se ha declarado el valor de \$us. 5.899, 14. El informe concluye que se requiere de un ajuste de valor debiendo ser reintegrada por la operadora, por el concepto de tributos aduaneros, la suma de Bs. 21.937,67 equivalentes a UFVs 20.413, 78, a la fecha de emisión del informe al tipo de cambio de 1.07465, recomendado comunicar a la operadora los resultados de la fiscalización, teniendo el mismo el plazo de 20 días para presentar los descargos que correspondan.

El 19 de octubre de 2004, la Administración Tributaria notifica a la operadora con los resultados del informe preliminar GNFGC-DFOFC-246/2004 de 5 de octubre, lo que amerita por parte de la operadora la presentación de un memorial de descargo argumentando oposición a los hallazgos encontrados en la fiscalización, adjuntando fotocopias de los documentos de contabilidad de Toyosa S.A. y documentos de transporte.

El 21 de diciembre de 2004, la Administración Aduanera notificó a Mirtha Katia Cronembold Melgar con el Informe Final GNFGC-DFOFC-339/2004 de 16 de noviembre, emitido por la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional, concluyendo, que analizados el contrato suscrito entre la operadora fiscalizada y el proveedor Crown Ltda; la declaración de importación y la documentación que respalda los conceptos no imponibles, se determinó no haberse declarado el valor de la transacción realmente efectuada entre Toyosa S.A y Mirtha Katia Cronembold Melgar, debiendo en consecuencia reintegrar esta última al Estado Boliviano por concepto de tributos aduaneros, la suma de Bs 21.937,67 equivalentes a UFVs 20.413,78; recomendando notificar a la operadora con los resultados expuestos en el informe, ordenando además se remita una copia y los antecedentes a la Gerencia Regional Santa Cruz para que la Administración de Aduana Zona Franca Winner, en coordinación con la Unidad Legal, efectúe las gestiones correspondientes para la recuperación del reintegro que debe efectuar la operadora al Estado Boliviano.

El 8 de noviembre de 2005, la Administración Aduanera notificó por cédula a la operadora Mirtha Katia Cronembold Melgar con la Vista de Cargo GRSCZ-WINZZ N° 004/2005 de 16 de septiembre, estableciendo una deuda tributaria más intereses de UFVs 25.928, 40 y concediendo el plazo de 30 días para que formule sus descargos.

El 9 de octubre de 2006, la Administración Aduanera notificó a la operadora con la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WINZZ-006/2006 de 14 de febrero, declarando firme la vista de cargo.



El 6 de marzo de 2007, la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, emite la Resolución del Recurso de Alzada N° STR/SCZ/RA 0057/2007, que confirma la Resolución Determinativa N° SN-GRSGR-CD-WINZZ 006/2006 de 14 de febrero.

El 20 de julio de 2007, la Superintendencia Tributaria General emitió la Resolución del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0343/2007, confirmando la Resolución del Recurso de Alzada STR/SCZ/RA 0057/2007 de 6 de marzo y manteniendo subsistente la Resolución Determinativa N° SN-GRSGR-CD-WINZZ 006/2006 de 14 de febrero.

Expuestos estos antecedentes administrativos, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada, en virtud a las pretensiones contenidas en la presente demanda, y se tiene:

1.- En cuanto la denuncia de vulneración del debido proceso por parte de la administración aduanera, al haberse concluido la fiscalización posterior después de los 12 meses previstos por el art. 104. V del Código Tributario Boliviano, y porque además se hubiere incumplido los requisitos de validez previstos por el art. 99 del Código Tributario y art. 19 del DS 27310, toda vez que el Administrador de la Aduana Zona Franca Winner S.A. de la Aduana Nacional, carece de competencia para emitir la resolución determinativa, corresponde establecer lo siguiente:

En principio, es fundamental considerar y verificar el cumplimiento del procedimiento empleado y la adecuación de éste a los preceptos legalmente establecidos, pues su quebrantamiento podría importar la conculcación de derechos y garantías constitucionales; asimismo, es importante señalar que todos los actos de la Administración Aduanera se encuentran regulados por disposiciones legales vigentes, las mismas que establecen los requisitos, condiciones y formalidades que deben cumplir los actos administrativos, los que al producir efectos jurídicos sobre los administrados, son objeto de impugnación; por lo tanto, con carácter previo, se atenderá, analizará y resolverá la observación sobre vulneración del debido proceso efectuada por la parte demandante en la demanda contenciosa administrativa y sólo en caso de no corresponder, se procederá al análisis y resolución de la pretensión de fondo, partiendo de los siguientes criterios normativos.

El art. 104. V del Código Tributario Boliviano, establece que desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la vista de cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, plazo prorrogable por seis (6) meses más por la Administración Tributaria. Por otro lado, el art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, dispone que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados por la autoridad administrativa sin competencia por razón de materia o territorio; los que carezcan de objeto o el



mismo sea ilícito o imposible; los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; y los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado y cualquier otro establecido expresamente por ley. Por su parte el art. 36. II y III de la misma ley, concordante con el art. 55 del DS. N° 27113 Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, determina entre otras causales de anulabilidad; cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados o la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido sólo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo.

Por su parte el art. 99. II del Código Tributario Boliviano, establece: *"II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración 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"*.

El art. 30 de la Ley General de Aduanas señala: *"La potestad aduanera es ejercida por la Aduana Nacional, con competencia y estructura de alcance nacional, de acuerdo a las normas de la presente Ley, su Decreto Reglamentario y disposiciones legales conexas.*

Para el ejercicio de sus funciones, se desconcentrará territorialmente en administraciones aduaneras, de acuerdo al reglamento".

Por otro lado el art. 30 del Reglamento de la Ley General de Aduanas en cuanto a la organización institucional señala: *"La Aduana Nacional, a nivel ejecutivo y operativo, está organizada en unidades técnicas, operativas y administrativas, debiendo desconcentrarse regionalmente en administraciones aduaneras de acuerdo a la estructura orgánica y funcional determinada en el Estatuto que apruebe su Directorio"*.

Bajo estas referencias normativas, en el caso de autos, la Superintendencia Tributaria General en la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0343/2007 de 20 julio, en cuanto al incumplimiento del plazo estableció: *"que el incumplimiento del plazo establecido en el art. 104-V del Código Tributario Boliviano, no constituye causal de nulidad como establece el artículo 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, sino causal de anulabilidad, toda vez que conforme el art. 36 de la misma ley, la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido sólo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo, concluyendo que, al no evidenciarse las condiciones para que se anule el acto, por alcanzar su fin y no dar lugar a la indefensión del contribuyente*



no existe violación al principio del debido proceso". Al respecto, en el ámbito tributario general, se tiene que el incumplimiento del plazo de duración del Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, no está expresamente establecido en la norma como una causal de nulidad del acto administrativo; en efecto, ni el Código Tributario Boliviano, ni la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable a materia tributaria por disposición expresa del art. 74. I del Código Tributario, establecen de forma expresa que la emisión de la vista de cargo o resolución determinativa fuera del plazo previsto en el procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, determinen la nulidad o anulabilidad de éste; no obstante esta ausencia de normativa expresa, corresponde observar en el caso concreto lo dispuesto el art. 36.II y III de la Ley de Procedimiento Administrativo concordante con el art. 55 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, que determina entre otras causales de anulabilidad: "(...) II.- cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. III.- la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo previsto para ellas sólo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo". En este sentido, si bien es cierto que la Administración Aduanera inició el proceso de fiscalización Aduanera Posterior el 24 de junio de 2004, que concluyó el 16 de septiembre de 2005, cuando se notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° GRSCZ-WINNN 004/2005, es decir, cuando se había cumplido el plazo establecido en el art. 104. V del Código Tributario Boliviano, sin embargo, tal y como se expresó supra, dicho incumplimiento no está previsto en la norma como causal de nulidad o anulabilidad alguna, sumado aquello, se evidencia que, el acto de fiscalización ha cumplido el propósito requerido, lo que implica que dicha demora no ha causado vulneración del derecho a la defensa de la demandante y por ello no afectó el debido proceso, puesto que todos los actos administrativos emitidos por la Administración Aduanera le han sido notificados y una muestra de ello, es que ha ejercido plenamente todos sus derechos recursivos, tal como se refleja en la relación de hechos analizados.

Por otro lado, la normativa establecida en el art. 35. c) de la Ley de Procedimiento Administrativo, y acusada de inobservada por la Administración Aduanera, dispone: "*son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados por la autoridad administrativa prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido*". Del contenido normativo descrito, se evidencia que los hechos demandados no se adecuan a este contenido, lo que impide su aplicación al presente caso, al existir otra normativa expresa y específica como es el art. 36. III de la Ley de Procedimiento Administrativo, que establece la causal de anulabilidad por incumplimiento de plazos de los actos administrativos.

En cuanto a la denuncia en sentido de que la Administración Aduanera incumplió los requisitos de validez previsto por el art. 99 del Código Tributario y art. 19 del DS N° 27310, toda vez que el Administrador de la



Órgano Judicial

Aduana Zona Franca Winner S.A. de la Aduana Nacional, carece de competencia para emitir la resolución determinativa, y siendo que la Zona Franca es una dependencia de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, la resolución determinativa debió ser emitida por el Gerente Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional. Al respecto, de la revisión de antecedentes, se evidencia que la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WINZZ 006/2006 de 14 de febrero, no acusa vicio alguno en su estructuración, tomando en cuenta que, la misma fue firmada por el Administrador de Aduana Zona Franca Winner Santa Cruz, con plena facultad y competencia delegada por la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional a través del Informe Final GNFGC-DFOFC-339/2004 de 16 de noviembre (fs. 96 a 127 anexo 1), quien en observancia de los arts. 30 de la Ley General de Aduanas y 30 de su Reglamento que le otorga competencia y estructura de alcance nacional a través del ejercicio de sus funciones desconcentradas territorialmente en administraciones regionales, ordena se remita una copia y los antecedentes a la Gerencia Regional Santa Cruz para que la Administración de Aduana Zona Franca Winner, en coordinación con la Unidad Legal, efectúen las gestiones correspondientes para la recuperación del reintegro que debe efectuar la operadora al Estado Boliviano.

En este entendido, para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la ley, deben ocurrir los presupuestos previstos en los arts. 36. I y II de la Ley de Procedimiento Administrativo y 55 de su reglamento, aplicables supletoriamente en materia tributaria en virtud del art. 74 núm. 1) del Código Tributario y 201 de la Ley N° 3092; es decir, que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados. En ese sentido el Tribunal Constitucional ha sentado jurisprudencia respecto a los errores o defectos en el procedimiento, tal es el caso de las Sentencias Constitucionales SC 1262/2004-R y SC 1786/2004-R, de 10 de agosto y 12 de noviembre de 2004, la cuales establecen 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; 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...”*. En consecuencia, considerando la normativa glosada, el análisis de los hechos expuestos, la Jurisprudencia Constitucional señalada líneas arriba, no corresponde por el principio de transcendencia retrotraer el procedimiento para llegar al mismo resultado, correspondiendo desestimar la pretensión de la demandante en cuanto a la denuncia de violación al debido proceso.



2.- En cuanto a la denuncia si corresponde el reembolso por la re liquidación del pago de aranceles tributarios, toda vez que el valor consignado en la DMI N° 23967593, es el valor de transacción efectivamente pagado por la venta para la exportación del vehículo a territorio nacional, así como determinar si la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WINZZ-006/2006 ha incorporado dentro de la base imponible del valor en aduana, gastos que no corresponde ser incluidos al tratarse de gastos de fuente nacional que fueron efectuados dentro de la Zona Franca por la Empresa Toyosa SA, corresponde puntualizar lo siguiente:

Se constituyen tributos aduaneros de importación: El Gravamen Arancelario (GA) y los impuestos internos aplicables a la importación (IVA, ICE, etc.). A su vez, por disposición de los arts. 27 y 143 de la Ley General de Aduanas, la base imponible sobre la cual se liquida el gravamen arancelario está constituido por el valor en aduana, entendiéndose a éste como el valor de transacción más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de ingreso al país.

El art. 1 de las Normas de Valoración en Aduana contenidas en la decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), dispone que: *“El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación...”*.

Por su parte el art. 7 de la Decisión 571 de la CAN, señala: *“para la aplicación de los ajustes por gastos de entrega, con independencia del régimen aduanero a que sea sometida la mercadería, el lugar de importación es el lugar de introducción al territorio aduanero de la Comunidad Andina, es decir, aquél en el que la mercadería deba ser sometida por primera vez a formalidades aduaneras, referidas a la recepción y control de documentos de transporte en el momento del arribo”*.

En el marco normativo expuesto, del análisis de los antecedentes, se sabe que la Empresa Japonesa TOYOTA TSUSHO CORPORATION, mediante Factura N° 93637 de 18 de junio de 2002 (fs. 22 del anexo), vendió a la Empresa Boliviana TOYOSA SA, un vehículo clase vagoneta, marca Daihatsu, la cual posteriormente importo hasta Zona Franca Winner, siendo recepcionado en fecha 31 de julio de 2002, según el parte de recepción N° PRV2009338 (fs. 21 del anexo) y acreditando el valor FOB de \$us. 7.184.61.- de acuerdo al Certificado de Inspección sin Discrepancia N° 77214458 (fs. 24 del anexo). Posteriormente, en fecha 24 de abril de 2003, Toyosa S.A, endosó los documentos de soporte a favor de Mirtha Katia Cronembold Melgar, la cual el 28 de abril de 2003, a los fines de la nacionalización del vehículo, incorporó al valor en aduana los costos por fletes, seguro y otros gastos, con un valor CIF de \$us. 8.284.08.- mediante DMI N° 23967593 (fs. 16 del anexo). De lo mencionado, podemos colegir que, si bien Toyosa S.A endosó



Órgano Judicial

los documentos a favor de la recurrente; en el marco normativo para la investigación y determinación del precio realmente pagado o por pagar en virtud a las disposiciones de la Decisión 571 de la CAN y el Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial del Comercio OMC, así como las normas nacionales referentes al control posterior, la Administración Aduanera asumió la responsabilidad general de valoración, con el propósito de garantizar la correcta valoración de las mercancías importadas. En virtud de ello, mediante fiscalización posterior a la importación referida, evidenció por el contrato de 03 de diciembre de 2002 cursante a Fs. 30, indicios de otros gastos realizados antes de la importación a consumo, los cuales debían sumarse al valor de la transacción para determinar el valor en aduana, por esta razón, en el presente caso la determinación de la base imponible de la obligación tributaria, ha sido determinada por la documentación (declaración de mercadería de importación y contrato de venta al contado), proporcionada por Mirtha Katia Cronembold Melgar, a través de la cual se evidencia que la operadora no incluyó en el precio realmente pagado los ajustes del precio de acuerdo a lo establecido en el art. 8 del Acuerdo de la OMC, considerando que en esa modalidad de venta en Zona Franca Toyosa S.A, emite una nota de entrega que consigna el precio convenido con el cliente en el contrato de venta del vehículo y endosa los documentos necesarios para la importación, de forma tal que los costos de nacionalización corren por cuenta del importador final, lo que quiere decir, que en la Declaración Jurada del Valor de Aduana (DJVA), quien debe aparecer como vendedor es Toyosa S.A, y como comprador el importador final en este caso Mirtha Katia Cronembold Melgar. Por lo relacionado, la determinación de los tributos aduaneros por ajuste de variación del valor, se encuentran dentro del marco legal establecido.

Finalmente en cuanto a la denuncia de que la resolución determinativa incorporó dentro de la base imponible del valor de aduana, gastos que están excluidos y no forman parte de esta base, al tratarse de gastos de fuente nacional. Corresponde establecer que de la revisión de antecedentes, así como del contenido del recurso jerárquico y la resolución jerárquica cuestionada mediante la presente demanda, que dicho aspecto no fue denunciado como agravio, en consecuencia no existe pronunciamiento al respecto por parte de la Superintendencia Tributaria en la Resolución del Recurso Jerárquico, de ahí que, no existe justificación legal alguna para ejercer el control de legalidad sobre aspectos que no fueron motivo de análisis en la instancia administrativa jerárquica, lo que impide pronunciamiento al respecto por parte de este Tribunal Supremo.

Por lo expuesto precedentemente, se concluye que Superintendencia Tributaria General hoy la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no vulneró el debido proceso y tampoco transgredió derecho o normativa administrativa aduanera o tributaria alguna, por el contrario, precauteló el respeto a las normas que rigen la materia para establecer los tributos aduaneros por ajuste de variación del valor.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

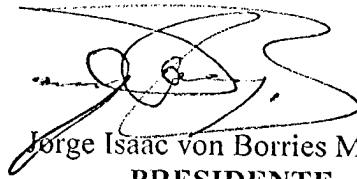
Exp. 515/2007. Contencioso Administrativo.-Mirtha Katia Cronembold Melgar contra la Superintendencia Tributaria General

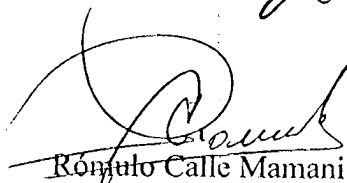
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por Mirtha Katia Cronembold Melgar contra la Superintendencia Tributaria General de fs. 26 a 30, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ /0343/2007 de 20 de julio, así como la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-CD-WNZZ-006/2006 de 14 de febrero.

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

No suscriben las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán y Maritza Suntura Juaniquina por emitir votos disidentes.

Regístrese, notifíquese y archívese

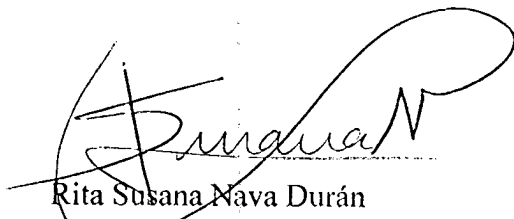

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Rómulo Calle Mamani
DECANO

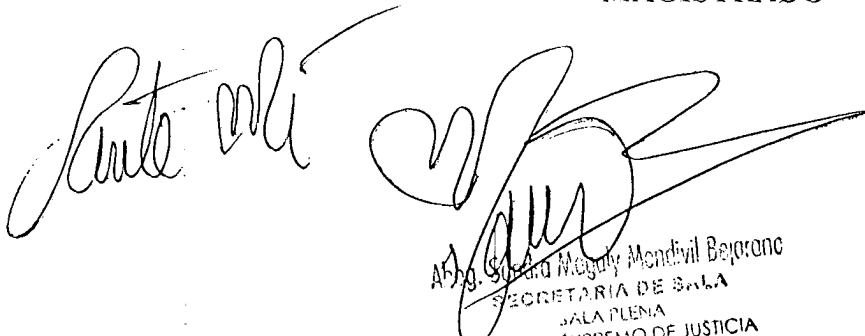

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Abg. Susana Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA