SALA PLENA

302-17
14:35

SENTENCIA:	478/2015.
FECHA:	Sucre, 3 noviembre de 2015.
EXPEDIENTE Nº:	536/2010.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Guido Choque Choquechambi contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Antonio Guido Campero Segovia.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 415 a 427 vuelta en la que Guido Choque Choquechambi impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0291/2010 pronunciada el 9 de agosto y Auto Motivado de Complementación AGI-RJ 0025/2010 de 26 de agosto, pronunciados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas en facsímil de fojas 461 a 477 y en original 484 a 492, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante señala que el 19 de marzo de 2009, se internó al territorio nacional una camioneta Toyota, doble cabina y canceló la suma de Bs. 24.333 y que el 27 de marzo de 2010, la Administración Aduanera notificó a la despachante de aduana con la Diligencia 81/2009 con la que se rechazó el valor declarado por el importador y se estableció un valor de sustitución *"por no cumplir con uno de los requisitos para aplicar el método del valor de transacción detallado en el art. 5 de la Resolución 846 de la Comunidad Andina"*, actuación que no fue de su conocimiento sino únicamente de la Agencia Despachante.

Continuó indicando que la Aduana debió cumplir lo dispuesto por el art. 109 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (RLGA); es decir, dictar resolución, pero no lo hizo. Añadió que el 27 de marzo de 2009, el vehículo obtuvo el levante; sin embargo, contra toda lógica y sin que el vehículo se encuentre en recinto, la Administración Aduanera elaboró la Diligencia 74/09 el 22 de abril de 2009 y sin anular sus actuados previos ni el control realizado sobre el mismo hecho, justificó sus actos en el procedimiento denominado Control Diferido, y efectuó ajustes de valor luego del despacho, lo cual está prohibido por el art. 253 por el Reglamento de la Ley General de Aduana.

Finalmente se emitió el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor 83/09, que fue realizada cuando el vehículo ya no se encontraba en recinto. Posteriormente, se emitió una Vista de Cargo que es nula porque tiene valores distintos que no fueron informados y finalmente, la Resolución Determinativa 5/10 que mantiene los valores de la vista de cargo, acto administrativo confirmado en alzada y jerárquico.

I.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

1. ***"Demanda pronunciamiento expreso sobre prueba omitida por la autoridad demandada y cumplimiento del Valor de Transacción como norma positiva" (sic).*** Citando los arts. 27 y 143 de la Ley General de Aduanas relativos a la base imponible y el valor en aduana, señaló que en cumplimiento del numeral 2 del acápite viii del art. 52. Documentos Probatorios de la Resolución 846 de la Comunidad Andina, correspondiente al Reglamento Comunitario de la Decisión 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas, se acepta plenamente la presentación de un contrato de compra-venta de vehículo para exportación que refleje el precio realmente pagado o por pagar, tal como el que presentó legalizado por un Notario de Fe Pública de la ciudad de Iquique, Chile.

Apuntó que además entregó como prueba adicional, el Documento Único de Salida emitido por el Servicio Nacional de Aduanas de la República de Chile, que refrenda el valor del contrato de compra-venta junto a la correspondiente Boleta de Depósito Bancario, totalmente sustentada por los acápites iii y iv de la Resolución 846 de la Comunidad Andina y, de manera adicional, adjuntó declaraciones juradas rubricadas por el vendedor y refrendadas por Notario Público, pruebas respaldadas por la Ley 1637 de 5 de julio de 1995, que aprueba y ratifica el Acta Final de la Ronda de Uruguay que crea la OMC al igual que la Ley 1549 de 30 de abril de 1994, que aprueba y ratifica los acuerdos sobre licencias de importación y valoración aduanera del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio GATT, suscrito en Ginebra, el 27 de enero de 1993.

A pesar de ello, la Aduana no aceptó el valor de la transacción y determinó un valor de sustitución al considerar que no se cumplió con uno de los requisitos para aplicar el método del valor de transacción detallado en el art. 5 de la Resolución 846 de la Comunidad Andina, pero no señala cuál sería dicho requisito y pese a haberse acreditado la compra, su precio y el pago del mismo con la Boleta de Depósito Bancario, dicho aspecto no fue considerado ni por la Administración Aduanera ni por las dos instancias de impugnación tributaria, vulnerando sus derechos por falta de valoración de las pruebas aportadas.

2. ***"Nulidad por violación de los arts. 109 y 260 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA) que imponen a la Aduana la obligación de emisión de una resolución, acto administrativo que nunca fue emitido".***

Sobre el punto, señaló que la Administración Aduanera vulneró el procedimiento de control durante el aforo, al no haber concluido el procedimiento con una resolución como establecen los arts. 109 y 206 del RLGA, por ello privó al importador de la posibilidad de impugnar la voluntad de la Aduana, vulnerando la seguridad jurídica, la cosa juzgada, el debido proceso, el principio de legalidad y el derecho a la defensa.

3. ***"Nulidad por violación de lo dispuesto en el art. 93 del Código Tributario y el art. 48 del DS 27310".***

La Aduana realizó un control de aforo sobre el valor del vehículo importado y determinó una base imponible violando el valor de la transacción con una determinación discrecional y posteriormente, cometiendo otro atropello, efectuó una tercera determinación que está prohibida por los arts. 93 del Código Tributario y 48 del DS 27310.

4. *"Nulidad por incompetencia".*

Aduciendo que la autoridad demandada no se pronunció sobre dicha causal de nulidad que fuera denunciada a momento de solicitar pronunciamiento sobre la ausencia de orden de fiscalización, que era imprescindible, señaló que se efectuó un control diferido inmediato de la mercancía, sin embargo, por estar fuera del recinto aduanero solo podía ser sujeta a control posterior, con el cumplimiento de los requerimientos de la emisión y notificación con las órdenes de fiscalización emitidas por la Gerencia Nacional de Fiscalización, que no existió en su caso.

5. *"Nulidad por violación de lo dispuesto en el art. 68 de la Ley 2492 y art. 109 del Reglamento a la Ley General de Aduanas porque no se notificó al importador con los resultados del aforo".*

Apuntó que de ese modo se le impidió conocer los resultados del aforo y por tanto, se violó uno de los principios básicos consagrado en la Ley de Procedimiento Administrativo, así como el art. 109 del RLGA, puesto que su firma no cursa en el Acta de Reconocimiento y que tampoco fue notificado con el ajuste de valor. Apuntó que el art. 260 del RLGA exige que la Aduana notifique al consignatario o al despachante de aduana por su comitente, para que ofrezca documentación respaldatoria y aclaraciones sobre lo declarado.

Añadió que en ambos supuestos, la norma permite a la Aduana elegir a quién debe notificar (Agente Despachante, consignante, consignatario) sin que ello signifique, que notificando a una, las otras partes estén automáticamente notificadas, de manera que es una arbitrariedad sancionar al consignante sin su previa notificación. Agregó que ni siquiera se estableció si era declarante o la Agencia Despachante de Aduana para que la Administración Aduanera notifique a esta última como si fuera la representante de todos o la única responsable del despacho. En su caso, ni el aforo ni el instituto del valor le fueron notificados atentando contra su derecho a la defensa amplia e irrestricta, por lo que debe declararse la nulidad hasta el momento en que sea notificado con el inicio y resultados del aforo.

6. *"Nulidad por incompetencia de la Aduana para emitir otra determinación tributaria, estando pendiente la emisión de un acto administrativo sobre el mismo hecho – demanda nulidad por violación al principio de legitimación activa propia de la Aduana".*

En este acápite señaló que la obligación de la entidad demandada era emitir resolución una vez concluido el aforo con sus resultados, la falta de dicho pronunciamiento es una violación al derecho al defensa ya que el importador pudo haber impugnado la resolución si no era favorable.

Añadió que se limita el derecho a la seguridad jurídica, en caso de que el acto administrativo hubiera sido compatible con sus intereses, por restricción al derecho a la cosa juzgada material y real. Agregó que el silencio administrativo permite considerar negada la petición.

Con dicho preámbulo, sostuvo que si la Aduana no estaba de acuerdo con su propio silencio administrativo negativo, pudo haber emitido resolución anulando obrados o en su caso, pudo impugnar mediante la interposición de los recursos que le franquea la ley, pero en ningún caso, emitir una nueva resolución disimulando su error, invocando otro procedimiento ejecutado sin tener competencia porque la mercadería había salido del recinto.

7. ***"Nulidad por incumplimiento de lo dispuesto en el art. 259 del RGLA ya que no se puede cobrar multa por ajuste de valor ni multa contravencional en un informe de variación de valor".***

Punto sobre el que efectuando una relación de antecedentes, señaló que la aplicación de multas por contravenciones, omitió el procedimiento correspondiente, el cual es distinto y no asimilable a la variación de valor.

8. ***"Nulidad por violación del principio de congruencia (art. 96) del Código Tributario ya que la diligencia tiene valores distintos a los valores de la vista de cargo"***

Viciando de nulidad el procedimiento, conforme a la previsión del art. 96 del Código Tributario.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución AGIT-RJ 291/2010 de 9 de agosto de 2010, así como el Auto Motivado de Complementación AGIT-RJ 0025/2010 de 26 de agosto de 2010. De igual manera, se revoque la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0211/2010 de 26 de mayo de 2010 y la Resolución Determinativa AN GRLPZ UFILR 005/09 y se anule hasta el vicio más antiguo; es decir, la notificación con el primer acto que es el Acta de Reconocimiento Informe de Variación de Valor N° 83/09 de 27 de marzo de 2009.

II. De la contestación a la demanda.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda y señaló que la observación de la Administración Aduanera, no se refirió a la presentación de documentación que respalde la transacción, sino además, a las inconsistencias encontradas para la determinación de la base imponible y de los documentos soporte y consideró que existieron los factores de riesgo previstos en el art. 49 de la Resolución 846 de la CAN, referidos a precios ostensiblemente bajos y en ese entendido, el demandante, no presentó descargo adicional alguno que acreditara el precio pagado o por pagar, tales como comprobantes de pago, operación de cobro, sino que se mantuvo en los documentos soporte de la DUI. Luego, la Administración Aduanera aplicó en forma sucesiva y excluyente los métodos de valoración

de la OMC, hasta llegar al Método del Último Recurso (Sexto Método) de conformidad con la Resolución 961 de la CAN, relativa al Procedimiento de los Casos Especiales de Valoración Aduanera, por el estado o la naturaleza de las mercancías importadas-mercancías usadas, y el art. 2, num. 1, inc. b), estableciendo un valor de sustitución de $us. 10.902 y determinando la deuda tributaria en el importe total de 18.263 UFV.

Refiriéndose a los argumentos del demandante señaló:

a) Que el art. 260 del DS 25870 (RLGA), establece que la notificación con el informe de variación de valor puede realizarse al consignatario o al despachante de aduanas por su comitente, en el caso se notificó a la ADA Santa Cruz el 27 de marzo de 2009, realizando el reintegro de tributos aduaneros de importación, disposición legal que releva mayores consideraciones.

b) Que durante el despacho de importación para el consumo, la DUI C-2332 de 25 de marzo de 2009, fue sorteada a canal rojo, generándose duda razonable sobre el valor de la mercancía tanto en el examen físico como en el documental, por lo que se emitió la Diligencia 81/2009, suscrita por la ADA declarante. El mismo día se labró el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor 81/2009, en la que fueron ratificadas las observaciones de la diligencia. Ambos actos administrativos fueron firmados por el representante legal de la ADA, quien además, en la misma fecha, El 27 de marzo de 2009, canceló los tributos aduaneros reliquidados, manifestando así su conformidad y haciendo innecesaria la emisión de una resolución determinativa o sancionatoria, desvirtuándose la presunta vulneración de la seguridad jurídica, cosa juzgada, debido proceso, legalidad, defensa.

c) Señaló que la Administración Aduanera ejerció las facultades de control establecidas en los arts. 21 y 100 de la Ley 2492 y el art. 48 del DS 27310 (RCTB), en la fase de control diferido y en virtud de la RD 01-004-09 de 12.03.09, labró el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor GRLPZUFILR-AR-083/2009, observando el llenado de la DUI, error en el año y modelo del vehículo y el valor declarado y pagado estableciendo un reporte de valor a nuevo del vehículo, acta que fue notificada a la ADA Santa Cruz SRL.

d) El 29 de mayo de 2009, Guido Choque Choquechambi presentó descargos al Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor y solicitó se deje sin efecto la segunda determinación del valor de su vehículo, por haberse cancelado íntegramente los tributos anteriormente reliquidados por la Administración de Aduana Zona Franca, con lo cual se autorizó la prosecución del despacho aduanero, habiéndose extinguido la obligación de pago en aduanas.

e) Posteriormente se emitió la Vista de Cargo N° AN-GRLPZ-UFILR-003/09 de 20 de julio de 2009 y finalmente, la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 005/10, 20 de enero de 2010, que declara firme la Vista de Cargo, consecuentemente, la Administración Aduanera actuó en el marco legal previsto en el art. 48 del DS 27310 (RCTB) y las RD 01-031-05 y 01-004-09, efectuando el control durante el despacho

(aforo) y, posteriormente, el control diferido, por lo que no se dio una fiscalización aduanera posterior, a la que podría someterse a un importador cuando la verificación de calidad, valor en aduana, origen u otros aspectos no puedan ser evidenciados durante aquellas fases.

f) De esa manera, el control se dio en dos fases diferentes: la primera, durante el despacho aduanero de importación (aforo), que concluyó con la autorización del levante de la mercancía, y la segunda, el control diferido inmediato realizado mediante la Unidad de Fiscalización de la Gerencia Regional a los operadores de comercio exterior, cuando generan riesgo en aquellas operaciones cuyo levante ha sido autorizado por la administración aduanera, siendo su objetivo verificar la correcta aplicación de la normativa aduanera después del levante, por ello, no existe vulneración al principio de congruencia como afirmó el ahora demandante.

g) En cuanto a la acusada nulidad por violación de lo dispuesto por el art. 68 del CTB y el art. 109 del RGLA, señaló que la Agencia Despachante de Aduana aceptó los resultados del examen documental y/o reconocimiento físico de la mercancía a través de la suscripción del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor.

h) Sobre el presunto incumplimiento del art. 259 del RLGA, indicó que no fue planteado como agravio en su recurso de alzada, por lo que constituye un acto consentido libre y voluntariamente.

2.1. Petitorio. La autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los procesales informan lo siguiente:

1. Que la Agencia Despachante de Aduanas Santa Cruz S.R.L., presentó a nombre de su comitente Guido Choque Choquechambi, la DUI C-2332 de 25 de marzo de 2009, la Administración Aduanera extendió la Diligencia 74/2009 de 27 de marzo de 2009, haciendo constar que realizado el examen correspondiente, se había generado duda razonable sobre el valor con base en los factores de riesgo del art. 49 literal o) de la Resolución 486 de la Comunidad Andina de Naciones y por ello, solicitó al importador – que en el plazo de tres días, brinde una explicación complementaria escrita y documentos u otras pruebas que certifiquen que el valor declarado es el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías. La ADA fue notificada en la misma fecha. (65 Anexo N°1)

2. El 4 de mayo de 2009, se labró el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor, que ratificó las observaciones de la citada Diligencia 74/2009 y rechazó el valor declarado por el importador, determinándose un valor de sustitución a consecuencia de no haberse presentado documentación o información complementaria en el plazo establecido. En la indicada acta se dejó constancia del procedimiento seguido para determinar el valor de sustitución, señalando que fue

empleado el Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial de Comercio.

3. Posteriormente, el 30 de marzo de 2009, la Unidad de Fiscalización de la Administración Aduanera instruyó el Control Diferido Inmediato de varias DUI's tramitadas por la ADA Santa Cruz SRL, entre ellas, la C-2332, antecedente con el que la Administración Aduanera, el 22 de abril de 2009, extendió la Diligencia GRLPZ-UFILR-D 74/2009, en la que como emergencia de dicho procedimiento, estableció duda razonable sobre el valor de la mercancía por haberse identificado los factores de riesgo contenidos en los incs. a), f), i) y q) del art. 49 de la Resolución 846 de la CAN, consiguientemente, se solicitó al importador presentar pruebas que certifiquen que el valor declarado era el precio efectivamente pagado o por pagar de las mercancías. Con dicha diligencia se notificó al representante de la ADA Santa Cruz SRL (fs. 65 del Anexo N° 1).
4. De fs. 133 a 138, cursa el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor GRLPZ-UFILR-AR-083/2009 que no fue aceptada por el importador, dando lugar a la emisión de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-UFILR-003/09 de 20 de julio de 2009, en la que se estableció una deuda tributaria de 18.263,00 UFV se sancionó al ahora demandante.

5. La Administración Aduanera emitió la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 005/10 de 20 de enero de 2010, declarando firme la Vista de Cargo por omisión de pago y multa por contravención por la suma de 18.263,00 UFV .

6. Recurrida en alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, confirmó el acto administrativo aduanero con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0211/2010 de 26 de mayo de 2010, resoluciones que fueron confirmadas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0291/2010, impugnada en el presente proceso.

7. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil. No habiendo sido absuelto el traslado para la réplica, se decretó autos para sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se establece que los objetos de la controversia se circunscriben a determinar:

1. Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria no acepta el valor de transacción, pero no se pronuncia sobre la boleta de depósito bancario y tampoco se refieren al motivo por el cual no es válida la certificación del vendedor en Chile.

2. Si se ha dejado o no inconcluso el aforó aduanero, al no haber emitido resolución administrativa privando al importador de la

posibilidad de impugnar la resolución administrativa violándose los principios de seguridad jurídica, cosa juzgada, debido proceso, de legalidad y de derecho a la defensa.

3. Si existe nulidad por violación de lo dispuesto en el art. 93 del Código Tributario y 48 del Reglamento al Código Tributario al haberse realizado dos valoraciones de mercancía una en el control del aforo y otra en el control diferido.

4. Si existe nulidad por incompetencia al haberse efectuado un control sin que la mercancía este en recinto y usurpado las competencias de la Gerencia Nacional de Fiscalización y estando pendiente la emisión de un acto administrativo sobre el mismo hecho se dicta resolución determinativa.

5. Si existe nulidad por incumplimiento de lo dispuesto en el art. 259 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, ya que no se puede cobrar multa por ajuste de valor ni multa contravencional en un informe de variación de valor.

6. Si existe nulidad por violación al principio de congruencia (art. 96 del Código Tributario), puesto que la diligencia tiene valores distintos a los valores de la Vista de Cargo.

Que una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a resolver el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. En relación al primer punto de controversia referido a: *"Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria no acepta el valor de transacción, pero no se pronuncia sobre la boleta de depósito bancario y tampoco se refieren al motivo por el cual no es válida la certificación del vendedor en Chile"* se debe realizar las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

   a) En el presente caso, realizada la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0291/2010 de 9 de agosto del 2010 y el Auto Motivado AGIT-RJ 0025/2010 de 26 de agosto de 2010, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en el punto IV.4.4. (Incorrecta aplicación del Método de Transacción), explicó las razones de hecho, por las cuales procedió a rechazar el método 1 de Valoración Aduanera, relacionado con el precio realmente pagado o por pagar, así como también indicó el fundamente normativo, considerando que se trataba del caso de factores de riesgo referidos a precios ostensiblemente bajos, inexactitudes en la declaración de los gastos inherentes a la venta y la entrega de las mercancías y el llenado de las casillas de la Declaración Andina de Valor.

   b) En conclusión, el Tribunal Supremo de Justicia considera improcedente el alegato de inmotivación expuesto por el demandante sobre la boleta de depósito bancario y certificación de vendedor.

2. En relación al segundo objeto de controversia relacionado a: *"Si se ha dejado o no inconcluso el aforó aduanero, al no haber emitido resolución administrativa privando al importador de la posibilidad de impugnar la resolución administrativa violándose los principios de seguridad jurídica, cosa juzgada, debido proceso, de legalidad y de derecho a la defensa"*, se debe realizar el siguiente examen:

   En el caso de autos, han existido dos procedimientos, el primero de importación para el consumo y el segundo de control diferido inmediato y el presente objeto de controversia se refiere sobre el primer procedimiento, es decir a la importación para el consumo donde de la revisión de actuados administrativos se evidencia que al establecerse por parte de la Administración Tributaria duda razonable sobre el valor de la mercancía, se emitió la Diligencia 74/2009 que fue firmada y sellada por la Agencia Despachante de Aduana Santa Cruz S.R.L. que aceptó los resultados y el monto determinado que fue cancelado, en razón a ello, ya no era necesaria la emisión de una Resolución Determinativa y/o Sancionatoria conforme dispone el art. 109 y 260 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, ya que cuando se impugna los resultados del aforo se debe emitir una Resolución Determinativa y/o Sancionatoria y en el presente caso no existió impugnación del aforo y más bien se aceptó la variación del valor de la mercancía y se procedió al pago respectivo.

3. Sobre el tercer punto de controversia referido a: *"Si existe nulidad por violación de lo dispuesto en el art. 93 del Código Tributario y 48 del Reglamento al Código Tributario al haberse realizado dos valoraciones de mercancía una en el control del aforo y otra en el control diferido"*, se debe realizar el siguiente análisis:

   a) En los hechos, la parte demandante en la formulación material o procesal de su demanda invoca el principio de non bis in ídem que significa que nadie puede ser castigado o procesado dos veces por un mismo hecho, es decir expresa la imposibilidad de que recaigan dos sanciones o procesos sobre el mismo sujeto por una misma infracción, puesto que tal proceder constituiría un exceso del poder sancionador, contrario a las garantías propias del Estado Constitucional de Derecho. Ahora bien, esta figura jurídica en su aplicación requiere que existan dos sanciones o procesos en donde exista identidad de sujeto, hecho y fundamento.

   b) En el caso de autos, como ya se ha señalado anteriormente han existido dos procedimientos administrativos aduaneros, el primero de importación para el consumo y el segundo de control diferido inmediato en los cuales se han emitido dos Actas de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor que deben ser confrontadas para determinar si se ha infringido el principio de non bis in ídem con los requisitos señalados precedentemente, con ese objetivo se tiene con relación al primer requisito de identidad de persona o sujeto, se tiene que tanto el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor de 27 de marzo de 2009 y el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor N° GRLPZ-UFILR-AR-083/2009 de 4 de mayo revisan la prueba

documental y física de la DUI C-2332 referida a la importación de un vehículo siendo el importador Guido Choque Choquechambi y la Agencia Despachante de Aduana Santa Cruz S.R.L.. Por otro lado, con relación al segundo requisito referido a la identidad de hecho tanto el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor de 27 de marzo de 2009 y el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor N° GRLPZ-UFILR-AR-083/2009 de 4 de mayo examinan la prueba documental y reconocimiento físico (aforo) de la importación del mismo vehículo.

c) Por último con relación al tercer requisito relacionado a la identidad de fundamento se tiene que el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor de 4 de mayo de 2009 se señala que examinada la documentación que acompaña a la DUI C-2332 y en aplicación del art. 49-o) de la Decisión N° 846 se ha determinado duda razonable referida al valor declarado, que el importador no ha presentado documentación o información sustentatoria complementaria y se utiliza el método de último recurso del Acuerdo sobre Valoración de la OMC para la determinación del valor de la mercancía, por otro lado, el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor N° GRLPZ-UFILR-AR-083/2009 de 4 de mayo de 2009, establece duda razonable sobre el valor de la mercancía por haberse identificado los factores de riesgo contenidos en los incs. a), f), i) y q) del art. 49 de la Resolución 846 de la CAN.

Sobre el cumplimiento del último requisito de aplicación del principio de non bis in ídem, se debe considerar que ambas Actas, determinan la revisión del valor de la mercancía importada y se aplica el método de último recurso previsto en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC; es decir, que ambas actas determinan un nuevo valor del vehículo importado y el método para la determinación del valor de la mercancía es el método de último recurso que tiene su fundamento en el art. 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC que implica la utilización de información y datos disponibles en el país de importación que no significa que no se pueda utilizar información proveniente de otros países, además el señalado método aplica los criterios razonables que implican el empleo de uso de las siguientes alternativas: uso de antecedentes, flexibilidad y otros criterios razonables, de tal forma que para la fijación del valor del vehículo se utilizaron los mismos criterios de valoración o si se quiere el mismo método de valoración aduanera y en el presente caso, la ejecución del mismo método de valoración aduanera, que no puede tener dos resultados diferentes, puesto que la valoración se trata de un mismo vehículo en el cual conforme a los antecedentes administrativos tanto el procedimiento de importación para el consumo y de control diferido inmediato no se presentó nueva información.

d) Se debe acotar a lo ya razonado, que conforme al art. 32.2 de la Resolución 846 de la CAN, para la determinación del valor en aduana en aplicación de los métodos secundarios (en este caso método de último recurso), además de la Declaración Andina del Valor de la mercancía que se está valorando y sus documentos

justificativos correspondientes, se tendrá en cuenta, cualquiera otra información que pueda ser aportada por el importador o investigada en otras fuentes, en la forma y condiciones que establezcan las legislaciones nacionales, de modo tal que en procedimiento de importación para el consumo que concluyó con el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor de 4 de mayo de 2009, el Técnico Aduanero que observó el valor del vehículo debió recabar toda la información necesaria para determinar el valor del vehículo importado, no pudiendo ser revisado posteriormente el valor del vehículo determinado puesto que en la primera valoración utilizando el método de último recurso se debieron recabar todos los datos necesarios para la determinación del valor de la mercancía.

e) En conclusión de la revisión del Acta de Reconocimiento/Informe de Variación del Valor de 4 de mayo de 2009 (procedimiento de importación de consumo) y el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor N° GRLPZ-UFILR-AR-083/2009 de 4 de mayo de 2009 (procedimiento de control diferido inmediato) se establece que los requisitos para la aplicación del principio non bis in idem que son identidad de sujeto o persona, de hechos y de fundamento, se han cumplido y por consiguiente corresponde dar la razón en este aspecto a la parte demandante en cuanto a la existencia de dos procesos administrativos aduaneros que determinan el valor de vehículo importado utilizando el método de último recurso del Acuerdo sobre Valoración de la OMC con dos resultados diferentes infringiéndose el principio de non bis in ídem.

4. Sobre los puntos de controversia relacionados a: "*Si existe nulidad por incompetencia al haberse efectuado un control sin que la mercancía este en recinto y usurpado las competencias de la Gerencia Nacional de Fiscalización y estando pendiente la emisión de un acto administrativo sobre el mismo hecho se dicta resolución determinativa*" ; "*Si existe o no nulidad por incumplimiento de lo dispuesto en el art. 259 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, ya que no se puede cobrar multa por ajuste de valor ni multa contravencional en un informe de variación de valor*"; y "*Si existe o no nulidad por violación al principio de congruencia (art. 96 del Código Tributario), puesto que la diligencia tiene valores distintos a los valores de la Vista de Cargo*", se deben hacer las siguientes consideraciones legales: De una revisión del memorial de recurso de alzada, se evidencia que las nulidades demandadas no fueron objeto del recurso de alzada por lo que en cumplimiento de la Sentencia Constitucional N° 1464/2004-R de 13 de septiembre de 2004, que determina que tanto la nulidad como la anulabilidad de los actos administrativos, sólo pueden ser invocadas mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la ley, es decir el recurso de alzada y luego reiterarse en el recurso jerárquico, se debe negar la resolución sobre estos puntos de controversia.

La citada Sentencia Constitucional, expresamente señala: "*De acuerdo a las normas transcritas, tanto la nulidad como la anulabilidad de los actos administrativos, sólo pueden ser invocadas mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en*

la ley y dentro del plazo por ella establecido; en consecuencia, en virtud a los principios de legalidad, presunción de legitimidad, y buena fe, no es posible que fuera de los recursos y del término previsto por ley se anulen los actos administrativos, aún cuando se aleguen errores de procedimiento cometidos por la propia administración, pues la Ley, en defensa del particular, ha establecido expresamente los mecanismos que se deben utilizar para corregir la equivocación...".

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, declara **PROBADA** la demanda respecto al **punto de controversia 3** e **IMPROBADA** sobre los **puntos de controversia 1, 2, 4, 5 y 6** de la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Guido Choque Choquechambi contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, dejándose sin en efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0291/2010 de 9 de agosto del 2010 y el Auto Motivado AGIT-RJ 0025/2010 de 26 de agosto de 2010 ambos emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria e igualmente quedan sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0211/2010 de 26 de mayo de 2010 dictada por Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz y la Resolución Determinativa AN-GRLPZ-ULELR N° 005/10 de 20 de enero de 2010 pronunciada por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia.

No suscriben la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina, los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez, Pastor S. Mamani Villca, Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016
SENTENCIA Nº 487 FECHA 3 de noviembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015
Dra. Maritza Suntura J.; Dr. Jorge I. Von Borries
Dr. Pastor S. Menacho; Dr. Fidel M. Tordoya Rivas
VOTO DISIDENTE:

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