



## AUTO SUPREMO

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIASALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDAAUTO SUPREMO N° 70/2024Sucre, 30 de enero de 2024DATOS DEL PROCESO Y DE LAS PARTESE Expediente : 744/2023Demandante : Empresa Unipersonal AGRO IGUAZU Demandado : Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana ..Nacional Proceso : Contencioso Tributario Distrito : Santa Cruz Relator :Mgdo. Carlos Alberto Egüez AñezI. VISTOS: El recurso de casación en la forma y en el fondo de fs. 250 a 255 vlt., interpuesto por Paulo Borgo propietario de la Empresa Unipersonal AGRO IGUAZU (Contribuyente), impugnando el Auto de Vista N° 05 de 22 de abril de 2022 de fs. 222 a 234 y el Auto Complementario N° 9 de 19 de agosto de 2022 de fs. 243 a 245, emitidos por la Sala Social, Administrativa, Contencioso, Contenciosa Administrativa y Tributaria Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, en el proceso contencioso tributario promovido por el Contribuyente, contra la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), el memorial de fs. 260 a 264, que contestó el recurso, el Auto Interlocutorio N° 08 de 22 de mayo de 2023 de fs. 265, que concedió el recurso, el Auto Supremo N° 744/2023-A de 20 de diciembre de fs. 273 y vta., que admitió el recurso de casación, los antecedentes del proceso y,II ANTECEDENTES PROCESALES. 1. Sentencia.Admitida la demanda y tramitado el proceso contencioso tributario, el Juzgado Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario Segundo del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, emitió la Sentencia 2/2021 de 8 de abril de fs. 176 a 193 vta., que declaró PROBADA la demanda; revocó la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional (RS) AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016 y; declaró improbada la excepción planteada por la AN, sin costas.2. Auto de Vista.En grado de apelación deducido por la AN de fs. 197 a 202 vta., la Sala Social, Administrativa, Contencioso, Contenciosa Administrativa y Tributaria Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, emitió el Auto de Vista N° 5 de 22 de abril de 2022 de fs. 222 a 234, que revocó en todas sus partes la Sentencia apelada y mantuvo firme y subsistente la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016, emitida por la AN, con costas.La Sala Social, Administrativa, Contencioso, Contenciosa Administrativa y Tributaria Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, emitió el Auto N° 9 de 19 de agosto de fs. 243 a 245, que declaró no haber lugar a la solicitud de "...explicación, complementación y enmienda..." de fs. 237 a 241 vta., presentada por el Contribuyente. Contra las referidas resoluciones, el contribuyente presentó recurso de casación en el fondo y en la forma de fs. 250 a 255 vta. III. ARGUMENTOS DEL RECURSO DE CASACIÓN. En el recurso de casación en el fondo y en la forma de fs. 250 a 255 vta., el Contribuyente, expuso lo siguiente: Recurso de casación en la forma.Falta de fundamentación y motivación al excluir una prueba adjunta al expediente y señalar la existencia de otra, que no consta en el expediente, violentando el derecho al debido proceso, a la defensa y a la seguridad.Citó el art. 265-I del Código Procesal Civil (CPC-2013) y aseveró que las resoluciones recurridas carecen de fundamentación y motivación, vulnerando el debido proceso y el principio de "verdad material"; toda vez que, el Tribunal de alzada desconoció la Certificación original de fs. 27 a 31, porque certificaría sobre la Factura Comercial N° BL8587 y no sobre la Factura Comercial N° KC1308AG02.Incongruencia interna y externa por ex silentio, extra petita y error.Alegó que los hechos expuestos en el párrafo anterior, demostrarían que el Tribunal de



alzada incurrió en: 1. EX SILENTIO, porque omitió pronunciarse sobre la Certificación original de la Factura Comercial N° KC1308AG02 de fs. 28 a 31; 2. EXTRA PETITA, porque afirmó que la referida prueba certificaría sobre la Factura Comercial N° BL8587; aspectos que, demuestran que las resoluciones recurridas son contradictorias y oscuras y por consiguiente, incurrir en incongruencia por ERROR, porque no resolvió: "...sobre los motivos del recurso, sino que equivocadamente lo hace sobre aspectos totalmente ajenos a los planteados, violentando con ello, el principio del DBIDO P ROCESO, el principio de la VERDAD MATERIAL..." Sic. Recurso de casación en el fondo. Vulneración del principio de congruencia al resolver la demanda. El contribuyente aseveró que el Tribunal de alzada incurrió en error de hecho y de derecho al valorar la prueba, de acuerdo a lo siguiente: Primer agravio.- El Tribunal de alzada señaló que la Juez de instancia, omitió pronunciarse sobre la excepción perentoria de vencimiento de plazo; empero, los antecedentes procesales acreditan que al momento de contestar la demanda, la AN no planteó excepción alguna; por lo que, la AN no puede solicitar que se resuelva una excepción que no planteó. Señaló que declarar improbadamente una excepción que no fue planteada por la AN, demuestra que la Juez de instancia incurrió en un LAPSUS CALAMIS que no modifica el fondo de lo determinado en Sentencia. Segundo agravio.- El Contribuyente señaló que el Tribunal de alzada: "...indica que la Juez motiva su resolución citando la aplicación de principios, derechos y garantías constitucionales, pero no indica qué manera se estaría cada uno de esos principios..." Sic.; en ese sentido, aclaró que la Juez de instancia sustentó su determinación con los principios de legalidad, debido proceso, in dubio pro actione y verdad material. Tercer agravio.- El Tribunal de alzada señaló que la Juez de instancia, desconoció los alcances del Informe AN-UFIZR-IN-No. 352/2015 de 10 de abril de 2015 de fs. 98 a 117, emitido por la AN informando que existe diferencias entre la descripción del proveedor de las mercaderías y los Certificados emitidos por el Servicio Nacional de Sanidad Agropecuaria e Inocuidad Alimentaria (SENASAG), con la fecha posterior a la aceptación de la Declaración Única de Importación (DUI) C-39464; sin considerar que la Juez de instancia determinó que en el trámite del proceso contencioso tributario, la AN no ha demostrado la comisión del ilícito tributario de contrabando establecida en la RS impugnada y no ha desvirtuado el Informe Técnico Tributario, emitido por el Auditor del Juzgado. Añadió que el Tribunal de alzada omitió aplicar la jurisprudencia vinculante contenida en la Sentencia N° 25 de 11 de abril de 2016, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en un caso análogo. Cuarto agravio.- El Tribunal de alzada incurrió en error de derecho en la valoración del Informe emitido por el Auditor del Juzgado; toda vez que, omitió otorgarle el valor legal que le asigna el art. 193-I del Código Procesal Civil (CPC-2013). Quinto agravio.- El Tribunal de alzada no valoró: "...debidamente la PERICIA (INFORME TÉCNICO TRIBUTARIO), y contra el cual no existe prueba en contrario, al no haber propuesto la entidad demandada, más prueba que la que se encuentra adjunta al expediente..." Sic. Añadió que el Tribunal de alzada no aplicó el principio de preclusión procesal, porque estaría "vedando" a la Juez de instancia, la posibilidad de verificar la existencia de hechos no afirmados por las partes procesales; asimismo, le estaría "vedando" el esclarecimiento de la verdad de los hechos afirmados por una de las partes y expresamente admitidos por la AN. Hizo notar que los arts. 4-4 y 378 del CPC-2013, facultan a los Jueces exigir prueba para esclarecer la controversia la etapa probatoria o hasta antes de



emitir sentencia; empero, no constituye un deber de producir prueba que sólo corresponde a las partes procesales conforme al principio dispositivo y los arts. 1283 del Código Civil (CC) y 375 del CPC-2013. El Tribunal de Alzada incurrió en error de derecho, cuando omitió considerar que, de acuerdo a los nuevos criterios jurisprudenciales del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, citados por la Juez de instancia para sustentar su determinación; los descuentos o rebajas deben distinguirse del precio de la mercadería y deben identificar el concepto y la cuantía de la rebaja, sea en la factura comercial o en el contrato de compraventa; aspecto que fue acreditado por la Certificación de fs. 28 a 31, emitida por HANGZHOU KINGTAI CHEMICALS CO. LIMITED, certificando que la Factura Comercial, cumple con los referidos presupuestos. Añadió que la Juez de instancia determinó que la Certificación de fs. 28 a 31, acredita que los precios asignados por la empresa proveedora, son precios reales que fueron negociados bajo parámetros preferenciales de acuerdo al volumen de compra y puntualidad de pagos que el Contribuyente y respaldan los valores declarados. Denunció que el Tribunal de alzada desconoció el principio de IN DUBIO PRO ADMINISTRADO, porque: "...se vuelve acusador, juez y ejecutor del ilegal proceso administrativo seguido en mi contra, no habiendo hecho una correcta interpretación del mismo..." Sic. Solicitó se anule y se deje sin efecto el Auto de Vista recurrido y su Auto Complementario o en su caso se revoquen las mismas, manteniendo firme y subsistente la Sentencia de instancia. IV. CONTESTACIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN. Mediante el escrito de fs. 260 a 264, la AN contestó el recurso de casación, señalando que el Auto de Vista recurrido, se encuentra debidamente motivado y fundamentado; toda vez que, resolvió todos los agravios expuestos en el recurso de apelación conforme al principio de congruencia; por ello, solicitó se declare infundado el referido recurso. V. NORMAS LEGALES, DOCTRINALES Y JURISPRUDENCIALES APLICABLES AL CASO. En consideración a los argumentos expuestos por el recurrente, de acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde y conforme la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas aplicables al caso concreto. Nulidades procesales. El art. 105 del CPC-2013, respecto de las nulidades, prevé que solo pueden ser declaradas cuando se encuentren expresamente determinadas por Ley y carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, el art. 106 de la misma norma adjetiva, dispone que la nulidad puede ser declarada de oficio o a pedido de parte, en cualquier estado del proceso. Conforme la normativa citada, la nulidad no puede ser concebida simplemente con el fin de proteger o resguardar las formas previstas por la Ley procesal; por el contrario, interesa analizar si se han transgredido efectivamente la garantía del debido proceso, caso en el cual, se justifica decretar la nulidad procesal a fin que las partes, en el marco del debido proceso hagan valer sus derechos dentro de un plano de igualdad de condiciones para defender sus pretensiones. Es así que el CPC-2013, reconoce los principios procesales de la nulidad como ser: el principio de especificidad, trascendencia, convalidación, finalidad del acto y preclusión; entendiéndose que de este modo, se restringe al mínimo las nulidades procesales y se busca la materialización de los principios que hoy rigen la administración de justicia previstos en la Constitución Política del Estado (CPE); al respecto la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0427/2013 de 3 de abril, estableció: "Bajo esta concepción, las nulidades de los actos procesales serán procedentes cuando se constate irregularidades, infracciones o vulneraciones de normas procesales que se



presenten en el marco de un proceso, siempre que éstas a través de la invalidación de los actos procesales, aseguren a las partes del proceso los derechos al debido proceso o a la tutela judicial efectiva...” Sic. La congruencia en los fallos que resuelven una apelación. Al resolver una apelación, el Tribunal de alzada, debe inexcusablemente cumplir con tres componentes, que son: exponer los hechos; efectuar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva, como se desarrolló líneas arriba; empero, también tiene que respetar el principio de congruencia, que respecto de las resoluciones judiciales, orienta su comprensión desde dos acepciones; primero, relativo a la congruencia externa, la cual debe entenderse como el principio rector de toda determinación judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes y lo resuelto por las autoridades judiciales; en definitiva, es una prohibición para el juzgador considerar aspectos ajenos a la controversia, limitando su consideración a cuestionamientos únicamente deducidos por las partes; y, segundo, la congruencia interna, referido a que, si la resolución es comprendida como una unidad congruente, en ella se debe cuidar un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva; es decir, se pretenden evitar que, en una misma resolución no existan consideraciones contradictorias entre sí o con el punto de la misma decisión. Al respecto de la congruencia externa, la SCP 0486/2010-R de 5 de julio, indicó: “El principio de congruencia, responde a la pretensión jurídica o la expresión de agravios formulada por las partes; la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto, contradice el principio procesal de congruencia; la Resolución de primera y/o segunda instancia, debe responder a la petición de las partes y de la expresión de agravios, constituyendo la pretensión jurídica de primera y/o segunda instancia...” (Resaltado añadido). En segunda instancia, pueden darse diversos casos de incongruencia externa; ultra petita, que se produce al otorgar más de lo pedido; extra petita, al extender el pronunciamiento a cuestiones no sometidas a la decisión del Tribunal; y cuando omite decidir cuestiones que son materia de expresión de agravios por el apelante citra petita. Es por ello que, una resolución judicial, en mérito al principio de congruencia, debe reunir la coherencia procesal necesaria, que en el caso de la apelación, encuentra su fuente normativa en el art. 265-I del CPC-2013, que a saber, se resume en el aforismo latino “tantum devolutum quantum appellatum”, que establece el límite formal de la apelación en la medida de los agravios propuestos en la impugnación; en otras palabras, la función jurisdiccional del órgano de revisión en doble instancia, se ve contenido a lo formulado en la apelación por el impugnante, otorgando seguridad jurídica a las partes. El art. 180-II de la CPE, instituye el derecho a la impugnación como principio rector de la jurisdicción ordinaria; dentro del sistema de recursos inmerso en el procesal civil, el recurso de apelación se constituye en el más usual e importante de los recursos ordinarios, siendo un mecanismo que tiene como objeto, lograr que un Tribunal jerárquicamente superior, revoque o modifique una Sentencia pronunciada por el inferior, cuando el justiciable la considere errónea en la interpretación o aplicación del derecho, o bien, en la apreciación de los hechos o de la prueba. Para su interposición, se exige el cumplimiento de determinados requisitos, entre ellos, que la determinación que se pretende objetar sea recurrible (principio de legalidad); cumplir con el plazo determinado por Ley, para activar el recurso; y la existencia de agravio o perjuicio personal. Denotándose que si bien, a



diferencia del recurso de casación, no existe una exigencia expresa de requisitos sobre la carga argumentativa, se prevé que la apelación debe ser fundamentada. Por ello, conforme al principio dispositivo, corresponde a quien recurre delimitar los términos de la controversia, planteando el fundamento de su pretensión; por lo tanto, será quien debe agotar toda la carga argumentativa necesaria, explicando los agravios que considera se cometieron en la emisión de la Sentencia, dando a conocer los motivos por los que considera que el Juez de instancia, omitió realizar una apreciación correcta de los hechos o del derecho; o en su caso, si se incurrió en un error procesal que le generó perjuicio. Esta exigencia de carga argumentativa, no es similar a las previstas para el recurso de casación; en razón a que el Tribunal de segunda instancia constituye un Juez de conocimiento y no así de puro derecho (como es el Tribunal de casación); a ese efecto, mediante Auto Supremo N° 376 de 26 de Septiembre de 2012, este Tribunal Supremo de Justicia (TSJ), en relación a las facultades de los Tribunales de alzada, señaló: “si bien el Tribunal ad quem debe sujetarse a lo establecido por el art. 236 del ritual civil; al constituirse en la instancia de segundo grado que tiene como finalidad conocer los recursos de apelación, por el que las partes exponen sus agravios en la búsqueda de que el superior en grado enmiende conforme a derecho la Resolución dictada por el Juez a quo; así también se constituye en un Tribunal de conocimiento que no presenta las limitaciones legales impuestas al Tribunal de Casación, por ser este último de puro derecho, de tal forma el Tribunal de Alzada no solo se encuentra reatado a circunscribir su resolución únicamente sobre los puntos resueltos por el inferior y que fueron motivo de la apelación, sino que también asume competencias, en tanto le es permitido reconstruir los hechos, en la medida que juzga como ex novo, resguardando de tal forma el derecho a la defensa y al debido proceso” Sic. Cuestión previa a resolver. El Contribuyente presentó el recurso de casación, tanto en la forma, como en el fondo; siendo así, se aclara que por razones metodológicas y por los efectos que representa la resolución de cada recurso, en principio se resolverá el recurso de casación en la forma, porque en caso de ser evidentes las denuncias expuestas en ese recurso, no corresponde resolver el recurso de casación en el fondo; aspecto que, de ningún modo significa alterar el contenido del recurso de casación, ni vulnerar los derechos constitucionales del Contribuyente; consiguientemente, en caso de encontrarse infundados los extremos denunciados en el recurso de casación en la forma, este Tribunal resolverá los argumentos expuestos en el recurso de casación en el fondo. VI. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO. Recurso de casación en la forma. En el recurso de casación en la forma, el contribuyente denunció que el Tribunal de alzada incurrió en: 1. Falta de motivación y fundamentación al excluir prueba que cursa en obrados e incluir prueba que no consta en obrados, vulnerando el derecho al debido proceso, derecho a la defensa y seguridad y; 2. Incongruencia interna y externa por EX SILENTIO, EXTRA PETITA y ERROR. Para verificar estos extremos, se compulsará los antecedentes traídos a conocimiento de este TSJ, se determinará el origen de la controversia y finalmente se contrastarán con la motivación y fundamentación expuesta por el Tribunal de alzada en el Auto de Vista recurrido. Así, revisada la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016 de fs. 4 a 29, se advierte que la AN observó que el Contribuyente presentó las Certificaciones emitidas por el SENASAG, después de haberse emitido el pase de salida de la mercadería declarada en la DUI C-39464; en cuya observación, la AN expuso la motivación y fundamentación para declarar probada la comisión de la contravención



tributaria de contrabando establecida en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI-017/2015 de 15 de abril de 2015, por haber adecuado su conducta a los ilícitos tributarios tipificados y sancionados en los arts. 160-4 y 181-b) de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano (CTB-2003). En la demanda de fs. 32 a 44 vta., el Contribuyente impugnó la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016, argumentando: 1. Nulidad de antecedentes administrativos por aplicación incorrecta del procedimiento administrativo idóneo para la imposición de sanciones; 2. Inexistencia de contrabando contravencional por ausencia de requisitos legales de la conducta; 3. Tipificación ilegal por una conducta o hecho que no configura el ilícito de contrabando; 4. Inexistencia de contrabando por la importación legal y pago de tributos aduaneros; 5. Inexistencia de contrabando por el cumplimiento de requisitos aduaneros y administrativos previsto para la importación; 6. Interpretación indebida de la normativa; 7. Inexistencia de contrabando por uso parcial de la normativa aplicable a las funciones del SENASAG y al régimen de importación al consumo y; 8. Inexistencia de contrabando por incompetente e indebida interpretación de la AN respecto de normativa emitida por el SENASAG. La AN contestó la demanda a través del escrito de fs. 54 a 61, argumentando que el Contribuyente presentó las Certificaciones emitidas por el SENASAG, después de haberse emitido el pase de salida de la mercadería declarada en la DUI C-39464; es decir, reiteró la motivación y fundamentación que sustentó la emisión de la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016 de fs. 4 a 29. Hasta este punto, es evidente que la controversia tiene su origen en la presentación de Certificaciones emitidas por el SENASAG, después de haberse emitido el pase de salida de la mercadería declarada en la DUI C-39464. En la Sentencia N° 2/2021 de 8 de abril de fs. 176 a 193 vta., la Juez de instancia, desarrolló los argumentos expuestos por las partes procesales en la demanda y contestación respectivamente; la normativa, principios y jurisprudencia que consideró pertinentes al caso concreto; el análisis de los hechos probados y no probados; la motivación y fundamentación que sustentó su determinación de declarar probada la demanda y revocar la RS impugnada. En el recurso de apelación de fs. 197 a 202 vta., la AN denunció puntualmente: 1. Inexistencia de motivación y fundamentación referente a la excepción perentoria de vencimiento de plazo como componente del debido proceso, derecho a la defensa y seguridad jurídica y; 2. Indebida interpretación y análisis que sustenta la Sentencia; empero, revisados los argumentos expuestos en la referida apelación, se advierte que la AN desarrolló: 1. El incumplimiento del art. 213-II del CPC-2013, referido a la motivación y fundamentación de la Sentencia; 2. Interpretación incongruente de los antecedentes administrativos por parte de la Juez de instancia; 3. El incumplimiento de los requisitos formales previos y a la presentación de la DUI por parte del Contribuyente; 4. Los preceptos legales que tipifican y sancionan la conducta contraventora del Contribuyente; 5. El cumplimiento de requisitos legales en la emisión de la RS de la especie; 6. La normativa tributaria que prevé el deber del Contribuyente de desvirtuar los cargos de la AN; 7. La normativa que sustenta el control posterior de la importación; 8. Énfasis en que el Contribuyente presentó los Certificados emitidos por el SENASAG, después que se emitiera el pase de salida de la mercadería importada con la DUI C-39464, configurándose la comisión del ilícito tributario de contrabando contravencional tipificado y sancionado por el art. 181-b) del CTB-2003. En esos antecedentes, este Tribunal concluye que el fondo de la controversia fue determinar el incumplimiento de deberes formales previos a la



presentación de la DUI; es decir, si la presentación de los certificados del SENASAG, después que la AN autorizó la salida de la mercadería sujeta a despacho aduanero; configuraría la comisión del ilícito tributario del caso concreto; en congruencia, los antecedentes procesales descritos precedentemente, acreditan que el proceso contencioso tributario se inició, tramitó, resolvió y fue impugnado. Ahora bien, revisada la motivación y fundamentación desarrollada por el Tribunal de alzada en el Auto de Vista N° 5 de 22 de abril de 2022 de fs. 222 a 234, se tiene lo siguiente: Respecto del primer agravio. 1. A fs. 228, el Tribunal de alzada citó la parte resolutive de la RS AN-ULEZR-RS N° 34/2016 de 28 de junio de 2016 de fs. 1 a 24, que declaró probada la comisión de la contravención tributaria de contrabando establecida en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI-020/2015 de 15 de abril de 2015 e impuso la multa de Bs1.075.423.- (Un millón, setenta y cinco mil, cuatrocientos veintitrés 00/100 Bolivianos). En este punto, se constata que el Tribunal de alzada citó un acto administrativo definitivo emitido por la AN, que no tienen relación con el presente proceso; toda vez que, de acuerdo a los antecedentes administrativos del presente proceso, el Contribuyente impugnó la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016 que cursa de fs. 4 a 29, que declaró probada la comisión de la contravención tributaria de contrabando establecida en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI-017/2015 de 15 de abril de 2015 e impuso la multa de Bs291.289.- (Doscientos noventa y un mil, doscientos ochenta y nueve 00/100 Bolivianos); aspecto que, demuestra que la motivación y fundamentación del Tribunal de alzada, fue desarrollada con sustento en un acto administrativo definitivo que no tiene relación con los antecedentes del proceso. El error formal advertido, adquiere relevancia para resolver el presente recurso de casación; toda vez que, como se expondrá a continuación, es una de las incongruencias en las que incurrió el Tribunal de alzada al momento de resolver el recurso de apelación de la AN. 2. A fs. 230, el Tribunal de alzada citó partes del Informe AN-UFIZR-IN N° 352/2015 de 10 abril de 2015, en las que la AN expuso dos observaciones: a) Diferencias en la descripción del proveedor de las mercaderías, que advierte diferencias entre los datos contenidos en los Certificados del SENASAG, con los datos contenidos en la Factura de Compra 13ESW3LAQ/GU01 y b) Certificados SENASAG con fecha posterior a la fecha de aceptación de la DUI, que advierte que la fecha de los Certificados emitidos por el SENASAG, es posterior a la fecha de aceptación de la DUI C-39464 y pago de tributos. Con sustento en lo citado, el Tribunal de alzada señaló que: "...el Certificado de SENASAG previo para el despacho aduanero, sería tan solo una más de las observaciones que la entidad aduanera habría identificado en el Control diferido realizado..." (Resaltado añadido). En este punto, es necesario hacer notar que: 1. El contribuyente impugnó la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016, porque constituye el acto administrativo definitivo emitido por la AN para concluir el sumario contravencional de la especie; no así, el Informe AN-UFIZR-IN N° 352/2015 de 10 abril de 2015, que sólo constituye una actuación administrativa emitida en el trámite del sumario contravencional de la especie y; 2. A fs. 5 y 6, se constata que en la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016, impugnado en el presente proceso contencioso tributario, la AN citó los resultados de la fiscalización contenidos en el Informe AN-UFIZR-IN N° 352/2015 de 10 abril de 2015, únicamente respecto de "...b) Certificados SENASAG con fecha posterior a la fecha de aceptación de la DUI..."; empero, en ninguna parte de la referida RS, la AN se refirió sobre la: "...a) Diferencias en la descripción del proveedor de las mercaderías...", para



sustentar la sanción administrativa impugnada. Conforme a lo anotado, este Tribunal constata que el Tribunal de alzada sustentó su determinación de revocar la Sentencia de instancia, refiriéndose a una observación realizada en una “actuación administrativa” (Informe AN-UFIZR-IN N° 352/2015 de 10 abril de 2015); que no fue citada y menos considerada por la AN al momento de emitir el “acto administrativo definitivo” (RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016); por lo que, la motivación y fundamentación del Tribunal de alzada, vulnera el debido proceso en su elemento de congruencia de las resoluciones; toda vez que, en la controversia del proceso contencioso administrativo, las partes procesales nunca demandaron, contestaron, ofrecieron pruebas y menos se resolvió sobre la “...a) Diferencias en la descripción del proveedor de las mercaderías...”, porque en los hechos, esa observación no forma parte de la motivación y fundamentación expuesta por la AN en la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016; en cuyos antecedentes, la AN no expuso esa observación como agravio en su recurso de apelación y el Contribuyente no tuvo la oportunidad de argumentar en contra, cuando contestó el recurso de apelación de la AN.3. A fs. 231 a 232, el Tribunal de alzada señaló que: “...la autoridad judicial de primera instancia no habría valorado y analizado adecuadamente, tiene que ver con respecto al procedimiento previo realizado por parte de la entidad aduanera fiscalizadora...” Sic. y seguidamente, expuso la relación de antecedentes administrativos ocurridos en el sumario contravencional; empero, corresponde hacer notar que, en recurso de apelación de fs. 197 a 202, la AN no expuso algún agravio que se refiera a las actuaciones administrativas realizadas y emitidas dentro del trámite del sumario contravencional; por el contrario, se denunció que la Juez de instancia no valoró exhaustivamente los antecedentes administrativos que sustentan el incumplimiento formal en el que incurrió el Contribuyente porque las certificaciones del SENASAG tienen fecha posterior al despacho aduanero.4. A fs. 233 y vta., el Tribunal de alzada citó partes del Informe AN-UFIZR-IN N° 352/2015 de 10 abril de 2015 y señaló que: “...de la revisión de las pruebas documentales mencionadas en las observaciones precedentemente citadas y contenidas en dicho informe, resulta lógico y coherente que ante la entidad aduanera se hubiese generado la duda razonable con respecto no solo al pago de los tributos emergentes del valor declarado correspondientes al proceso de importación...” Sic. continuó señalando: “...Observaciones por las cuales resulta claro y evidente que la empresa AGROIGUAZU no habría desvirtuado, ni demostrado, la existencia de un precio real...” Sic. Conforme a lo citado, se advierte que el Tribunal de alzada incluyó la duda razonable del valor declarado y la inexistencia de un precio real, para sustentar su determinación de revocar la Sentencia de instancia. Al respecto, de acuerdo a los antecedentes traídos a conocimiento de este Tribunal, la controversia se originó en la sanción administrativa impuesta en la RS AN-ULEZR-RS N° 24/2016 de 8 de junio de 2016, acto administrativo definitivo que, concluyó el sumario contravencional iniciado al Contribuyente por la presunta comisión de un ilícito tributario; consiguientemente, la duda razonable del valor declarado y la existencia de un precio real, motivada y fundamentada por el Tribunal de alzada para emitir su determinación, no solo vulnera el principio de congruencia en la emisión de resoluciones, como elemento del debido proceso, porque nunca fueron controvertidos en el sumario contravencional, ni en el proceso contencioso tributario; además, no tienen ninguna relación con un sumario contravencional cuyo objeto es sancionar la presunta conducta contraventora del administrado y no se establece la





correcta declaración del valor o la inexistencia del valor real. Lo desarrollado precedentemente, demuestra que las denuncias realizadas por el Contribuyente en su recurso de casación en la forma de fs. 250 a 255, se encuentran fundadas; es decir, la motivación, fundamentación y determinación del Tribunal de alzada, vulneró el debido proceso en su elemento de congruencia; porque en los hechos el Tribunal de alzada no resolvió el recurso de apelación de fs. 197 a 202, en los términos en los que fue presentado por la AN y sustentó su determinación valorando, analizando y emitiendo pronunciamiento sobre actos administrativos, documentación y aspectos que no tienen relación con la controversia emergente de un sumario contravencional, ni con los datos del inicio, trámite y resolución del presente proceso contencioso tributario, conforme se expuso al inicio del ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO, incumpliendo el art. 265-I del CPC-2013, que dispone: "I El auto de vista deberá circunscribirse a los puntos resueltos por el inferior y que hubieran sido objeto de apelación y fundamentación." (Resaltado añadido) y vulnerando el debido proceso en su elemento de congruencia de las resoluciones. Conforme se advirtió en el acápite denominado "Cuestión previa a resolver", del presente Auto Supremo, se verificó que la denuncia del Contribuyente en su recurso de casación en la forma se encuentra fundada; aspecto que, exime a este Tribunal emitir pronunciamiento sobre las denuncias expuestas en el recurso de casación en el fondo. Consiguientemente, siendo evidente que el Tribunal de alzada vulneró el debido proceso en su elemento de congruencia en la emisión de resoluciones; corresponde emendar esta determinación disponiendo la nulidad de obrados hasta el Auto de Vista N° 5 de 22 de abril de 2022 de fs. 222 a 234 y el Auto Complementario N° 9 de 19 de agosto de 2022 de fs. 243 a 245, conforme prevén los arts. 106-I y 220-III-1-c) del CPC-2013, por permisión de los arts. 214 y 297 del CT-1340. POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución prevista en el arts. 184-1 de la CPE y 42-I-1 de la LOJ, arts. 106-I y 220-III-1-c) del CPC-2013, conforme los argumentos y fundamentos expuestos en la presente resolución, ANULA obrados hasta la constancia del Sorteo de fs. 221 vta., incluyéndose el Auto de Vista N° 05 de 22 de abril de 2022 de fs. 222 a 234 y el Auto Complementario N° 09 de 19 de agosto de 2022 de fs. 243 a 245, emitido por la Sala Social, Administrativa, Contencioso, Contenciosa Administrativa y Tributaria Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, debiendo tramitarse el recursos de apelación de la especie, conforme al procedimiento y normativa vigente, sin espera de turno. En cumplimiento a lo previsto en el art. 17-IV de la LOJ, póngase en conocimiento del Consejo de la Magistratura el presente Auto Supremo para su registro respectivo, debiendo tenerse presente que conforme a la recomendación N° 22 de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, en su informe aprobado el 5 de diciembre de 2013 (Garantías para la independencia de las y los operadores de justicia, hacia el fortalecimiento del acceso a la justicia y el estado de derecho en las Américas), la remisión de Autos Supremos anulatorios como el presente, no tiene la finalidad de activar proceso administrativo alguno. Sin costas en aplicación de los arts. 39 de la Ley N° 1178 de 20 de julio de 1990 y 52 del DS N° 23215 de 22 de julio de 1992. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

