

AUTO SUPREMO N:022/2013

FECHA AUTO:

SALA PLENA

SENTENCIA: 022/2013.

EXP. N°: 479/2009.

PROCESO: Contencioso Administrativo.

PARTES: Interpuesto por la Empresa Constructora ERIKA S.R.L. c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

FECHA: Sucre, once de marzo de dos mil trece.

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Empresa Constructora Erika S.R.L., en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ/0210/2009 de 3 de junio de 2009 dictada por el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fojas 51 a 58, la contestación de fojas 90 a 94, la réplica de fojas 108 a 110 y la dúplica de fojas 114 a 117, los antecedentes de la resolución impugnada; y

CONSIDERANDO: Que Walter Guerrero en representación de la sociedad demandante, al formular su acción en contra de la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- 0210/2009 de 3 de junio de 2009, expuso los siguientes argumentos:

Que la Aduana Nacional de Bolivia Regional Tarija mediante Acta de Intervención Contravencional AN-GRT-JUF N° 01/2008 de 20 de mayo de 2008, que no llevaba firma del Gerente Regional de Aduana Nacional Tarija incumpliendo lo dispuesto por los artículos 96, 97 IV y 187 del Código Tributario y con los artículos 18 y 66 del D.S. 27310, consecuentemente nula de pleno derecho.

Posteriormente a través de la Resolución Sancionatoria en Contrabando N° AN-GRT-GR 004/2008 de 25 de agosto de 2008, resolvió sancionar de manera injusta a su representada con la suma de \$us. 164.202.20 equivalente al 100% de la mercadería supuestamente objeto del delito de contrabando. Habiendo interpuesto recurso de alzada, fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0049/2009 de 19 de marzo de 2009 que resolvió anular hasta que se emitiera un acta de infracción cumpliendo todos los requisitos esenciales conforme a la normativa legal vigente. La representación de la Aduana Tarija interpuso recurso jerárquico el cual resolvió revocar totalmente la resolución de alzada dejando en consecuencia firme la resolución sancionatoria de contrabando AN-GRT-GR 004/2008.

Dentro de sus fundamentos de hecho y derecho señaló lo siguiente:

Refiriéndose a la falta de eficacia jurídica y técnica de la resolución impugnada, violación e interpretación y aplicación de las leyes tributarias; mencionó que la autoridad recurrida siguió las reglas de la sana crítica ni las pruebas de descargo ni los fundamentos aportados por su mandante al momento de interponer el recurso de alzada. Además, la resolución impugnada no tuvo la suficiente motivación como exige la jurisprudencia constitucional con efecto vinculante, citó al efecto, las sentencias SC 1369/2001-R de 19-12-01, SC 0752/2002-R de 25-06-2002 y SC 248/2007-R de 10-04-2007 y refirió también, que cuando el valor de los tributos omitidos de la mercadería objeto de contrabando, es igual o menor a las 10.000 UFV`s, la conducta será considerada como contravención debiendo aplicarse el capítulo III del Título IV del Código Tributario, lo que significa que la administración tributaria aduanera debió abrir un sumario contravencional conforme lo dispone el artículo 168 y aplicar las sanciones establecidas en los artículos 161 y 162 todos del Código Tributario, demostrando así la mala aplicación de la normativa legal tributaria.

También se refirió a la falta de pronunciamiento sobre las pretensiones planteadas por el demandante en el proceso administrativo de alzada y jerárquico y la deficiente valoración de las pruebas de descargo, ya que no se pronunció sobre la existencia del delito de contrabando, tampoco se pronunció sobre el indebido procedimiento aplicado en la Aduana Nacional de Tarija. Mencionó que la mercadería consistente en grasas y aceites lubricantes fue introducida al país legalmente por la empresa importadora y exportadora LEIVAR SRL desde Porto Alegre, República del Brasil del proveedor Ipiringa hasta el recinto aduanero Bermejo, importación que

cuenta con el respaldo que exige la Ley General de Aduanas y que fue arrimada a los antecedentes del recurso jerárquico en el que se encuentran: 1) declaraciones únicas de importación por medio de las pólizas que demuestran el pago de los tributos aduaneros; 2) resoluciones administrativas de Hidrocarburos autorizando a LEIVAR Ltda. la importación y comercialización de grasa y lubricantes; 3) facturas de almacenamiento de mercadería emitidas por Albo S.A. que evidencia que se encontraba en recinto aduanero; 4) facturas de exportación emitidas por UPIRANGA S.A. con lo que se demostró el origen del producto y el proveedor; 5) certificados de origen de la mercadería; 6) declaraciones juradas del valor de la mercadería ante la Aduana de Bermejo; 7) contrato privado de compra y venta de la mercadería puesta en aduana de frontera; 8) parte de recepción de mercadería en el recinto Aduanero Bermejo, recepcionada por ALBO S.A.; 9) Cartas de Porte Internacional de carretera; 10) Manifiesto Internacional de Carga MIC/DTA, con remitente IPIRANGA S.A. Brasil y destinatario LEIVAR S.R.L. destino Bermejo; 11) Formulario 164 de solicitud de corrección de errores u omisiones en declaraciones de mercaderías emitido por la Administración de Aduanas Bermejo; 12) Comprobantes de pago de transporte internacional SIBERIA empresa que transportó desde Uruguaiana-Brasil hasta Tarija-Bolivia.; 13) Facturas emitidas por LEIVAR S.R.L. a nombre de la empresa ERIKA S.R.L. por el cobro de comisiones sobre las declaraciones juradas, documentación que fue presentada a la administración Aduana Bermejo al momento de tramitar el despacho aduanero por intermedio de la Agencia Despachante de Aduana Bermejo; ahora bien, la Gerencia Regional de la Aduana Nacional Tarija, impuso la sanción después de cuatro años de haber pagado los tributos y desaduanizado el producto, vulnerando así el principio de seguridad jurídica. Puntualizó que los tributos aduaneros fueron correctamente pagados al tesoro aduanero mediante las pólizas de importación, por lo que no existiría contrabando ya que los fiscalizadores aduaneros han certificado en sus informes preliminares y final y en el acta de intervención contravencional que no existe tributo omitido.

Que las Resoluciones números 1278/2004, 238/2006, 752/2003 y 1040/2006 y otras que figuran en el expediente emitidas por la Superintendencia de Hidrocarburos autorizando a LEIVAR LTDA. la importación y comercialización de productos derivados del petróleo adquiridos de IPIRANGA S.A. son totalmente válidas para documentar la importación. Ya en el territorio nacional, la empresa LEIVAR Ltda. transfirió dicha mercadería a la empresa que representa; es decir, que la empresa constructora ERIKA S.R.L. adquirió dicha mercadería para consumo y uso propio en el mantenimiento del pool de maquinaria de construcción, habiendo realizado el despacho aduanero y realizado el pago de todos los tributos aduaneros por lo que no existiría el fraude aduanero ni contrabando, de modo que resulta impertinente que la Aduana Nacional después de cuatro años pretenda calificar como delito de contrabando imponiendo una multa de 100% del valor de la mercadería con el argumento de introducción en territorio aduanero nacional de mercaderías sin contar con resolución de autorización de importación de la Superintendencia de Hidrocarburos, siendo que LEIVAR SRL presentó a la Aduana todas resoluciones de autorización de la Superintendencia de Hidrocarburos y ERIKA adquirió la mercadería en el recinto aduanero Bermejo el cual se encuentra en territorio boliviano. Además, manifestó que para que exista contrabando debe existir clandestinidad y como se puede apreciar la mercadería fue introducida a territorio boliviano de manera legal por ruta preestablecida y bajo control aduanero.

También se refirió a la incongruencia en la multa y la incoherencia existente entre el acta de intervención y la resolución sancionatoria en contrabando, señalando que el Acta de Contravención N° 01/2008 calificó su conducta como contravención en cumplimiento de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 181 del Código Tributario cuando correspondía que la Administración aduanera instaure un sumario contravencional en cumplimiento del artículo 168 del Código Tributario, abriendo un periodo de prueba y en su caso, aplicar una multa como máximo de 5.000 UFV's de conformidad con los artículos 160 y 162 del tantas veces mencionado Código Tributario; sin embargo, contradictoriamente y violando todo procedimiento y norma tributaria la gerencia regional Tarija de la Aduana Nacional mediante su resolución sancionadora en Contrabando decidió interponer como sanción la multa de \$us 164.202,20 equivalente al 100% del valor de la mercadería objeto de contrabando, sin ningún fundamento jurídico, puesto que dicha sanción es procedente para el delito de contrabando, habiéndose documentalmente demostrado que no existió contrabando, defraudación ni tributo omitido ya que se cumplió con todo los requisitos legales, y con esa determinación se vulneró el debido

proceso y la seguridad jurídica ya que no se puede calificar el hecho como contravención tributaria y sancionar y sancionar con una multa que corresponde a un delito tributario. Asimismo, se refirió a la errónea aplicación de los hechos, ya que la aduana indebidamente acusa de la comisión del delito de contrabando cuando en realidad la mercadería ingresó a recinto aduanero, acreditando la legalidad de la importación con toda la documental pertinente y el pago de todos los tributos que fueron controlados y aprobados por los funcionarios de la administración tributaria. Manifiesta que, para que exista contrabando tiene que existir dolo y clandestinidad y omisión de pago de impuestos aduaneros, elementos que no existieron en el presente caso, y que son constitutivos del tipo penal, habiendo el Ministerio Público en un caso similar, rechazado por esa razón.

También manifestó que existió incumplimiento de los procedimientos de fiscalización aduanera, incongruencia y carencia de fundamento de la resolución del recurso jerárquico y añadió que el debido proceso y la seguridad jurídica son derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política del Estado por lo que son inviolables y que la administración aduanera tergiversó la verdad y vulneró la ley, induciendo a error a la autoridad jerárquica cuando afirma que no es necesario que el acta de intervención contravencional lleve la firma del Gerente Regional Tarija, siendo que esta es la autoridad competente para el efecto conforme a ley y el acta de intervención constituye el principal instrumento legal que fundamenta la resolución sancionatoria. Asimismo, acusó que el proceso de fiscalización está viciado de nulidad ya que no lleva la firma del Gerente Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia incumpliendo así lo dispuesto por los numerales 2.1 y 2.2 del procedimiento de fiscalización aduanera posterior aprobado por RDN N° 01-010-04.

La vista de cargo o acta de intervención constituye el instrumento jurídico legal y base de la Resolución Sancionatoria, por lo que es imposible e ilegal pretender hacer valer el acta de intervención sin la firma de la máxima autoridad administrativa regional de la aduana nacional. Finalmente se refirió a los principios rectores del derecho administrativo que deben ser respetados en los procesos de fiscalización, y que esta repartición no cumplió con lo dispuesto por el artículo 4, incisos c), d), e), h) y j) de la Ley 1340, por otra parte manifestó que los artículos 28 y 30 de la misma norma disponen los elementos esenciales del acto administrativo y que el artículo 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, señala que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que no cumplan con los requisitos legales y procedimentales, aspecto que fue impugnado en el recurso de alzada pero que no fue valorado de conformidad al principio de la sana crítica por la autoridad jerárquica, habiendo incurrido dicha autoridad en error de hecho y derecho porque no apreció ni valoró los fundamentos del recurrente conforme a derecho y a las reglas de la sana crítica.

Finalizó pidiendo que se admita la demanda, se dicte resolución revocando totalmente la resolución impugnada.

CONSIDERANDO: Que la autoridad demandada mediante memorial de fojas 90 a 94 vuelta, respondió en forma negativa señalando lo siguiente:

Que no existen vicios de nulidad en el acta de intervención contravencional, porque para que ésta exista debe estar establecida por ley y deben concurrir los presupuestos previstos en el artículo 46-II de la Ley 2341 y el artículo 55 del D.S. 27113 aplicable en materia tributaria por mandato del artículo 201 de la Ley 3092. Asimismo el artículo 66-h) del DS 27310 determina que el acta de intervención, como requisitos esenciales debe contener: firma, nombre y cargo del funcionarios intervinientes y no prevé la firma y el nombre de la autoridad competente sino de los funcionarios intervinientes en el acto, en el caso concreto, se consigna la firma, nombres y cargos de los funcionarios intervinientes (fiscalizador y el supervisor de la Aduana Nacional), por lo que no existe vicio de nulidad.

Con relación a que el acta de intervención equivaldría en todos sus efectos a la Vista de Cargo, aclaró que la norma se refiere a sus efectos jurídicos y no a su contenido por lo que significa que no deben tener idénticos requisitos, esta diferencia tiene una mayor precisión en el artículo 96 de la Ley 2492. Añadió que la nulidad es procedente en la vista de cargo cuando no se cumple con el artículo 18 y en el acta de intervención con el artículo 66 del DS 27310. Al haberse notificado con el acta de intervención a la empresa constructora ERIKA S.R.L., esa empresa presentó descargos para desvirtuar el informe preliminar por lo que se evidencia que el sujeto pasivo tuvo pleno conocimiento de las actuaciones de la administración aduanera, por tanto, no se colocó en estado de indefensión al sujeto pasivo por lo que no hay lugar a la anulabilidad de obrados.

Con relación a la calificación de la conducta como contrabando contravencional por inobservancia de requisitos para la importación de derivados de hidrocarburos, mencionó que el artículo 181 de la Ley 2492 establece que existe contrabando cuando se realice tráfico de mercaderías sin documentación legal o infringiendo requisitos exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales, de conformidad con el párrafo ii, la sanción aplicable es comiso de mercaderías y en caso que no pudieran ser decomisadas, la sanción económica consiste en el pago de una multa igual al 100% del valor de la mercadería. Que el artículo 19 del DS 26276 establece que la importación de carburantes y lubricantes está sujeta a una autorización de la Superintendencia de Hidrocarburos.

Que el DS 28419 señala que cuando exista la importación de esos productos refinados no regulados, destinados exclusivamente al consumo propio podrán obtener autorización de la Superintendencia, previo cumplimiento de requisitos, debiendo ser la documentación e información proporcionada y respaldada por el solicitante. En el caso, de los antecedentes administrativos se tiene que la administración aduanera notificó a la representante de ERIKA S.R.L. con la Orden de Fiscalización posterior 027/2007 de 27 de agosto de 2007 con el objeto de verificar las declaraciones de importación DUIs: C-2, C-37, C-168, C-347, C-663, C-806, C-496, C-777, C-941, C-38 Y C-438, emitiéndose un informe final que presume la comisión del delito de contravención tributaria de contrabando por la introducción de lubricantes por un valor de FOB de \$us 164.202, 20 sin contar con la autorización expresa y certificación de la Superintendencia de Hidrocarburos, habiéndose notificado posteriormente con la Resolución sancionatoria que declara probada comisión de contrabando y sanciona con el 100% del valor de las mercaderías, mencionó que se debe tomar en cuenta que la Empresa Erika S.R.L. se constituyó en importador en las declaraciones de importación DUIs: C-2, C-37, C-168, C-347, C-663, C-806, C-496, C-777, C-941, C-38 Y C-438, y evidenciaron que no obtuvo a su nombre la Resolución Administrativa de autorización para la importación de lubricantes infringiendo así los artículos 6, 9 y 21 del DS 26276; artículos 4 y 5 del DS 28419 y el artículo 119-8 del DS 25870 toda vez que las resoluciones presentada pertenecen a la empresa LEIVAR Ltda. que no es el importador de acuerdo a la definición adoptada por la Ley 1990 adecuando así su conducta la empresa Érica SAL al ilícito de contrabando previsto en el artículo 181 inciso b) y párrafo II de la Ley 249, sancionado con una multa igual al 100% del valor de las mercancías objeto de contrabando, hizo hincapié que la inexistencia de tributo omitido adeudado no desvirtúa la tipificación del ilícito de contrabando, debido a que la importadora ERIKA S.R.L. incurrió en contravención de contrabando tipificado en el artículo 181-b de la ley 2492, no por omisión de pago ni pago de menos deuda tributaria, sino por el incumplimiento del requisito indispensable establecido en los artículos 19 y 21 del DS 26276.

Finalmente aclaró que para la descripción típica del ilícito de contrabando previsto en el artículo 181 de la Ley 2492, a diferencia de la tipificación de la defraudación aduanera contenida en el artículo 178 de la misma ley, no requiere de la concurrencia del elemento constitutivo del dolo para su configuración como equivocadamente arguyó el demandante.

Finalizó solicitando se declare improbadamente la demanda interpuesta.

Que producidas la réplica y la réplica en las que ambas partes reiteraron sus argumentos, se decretó autos para sentencia.

Cursa en el expediente el Acuerdo de Sala Plena N° 166/2012 de 13 de septiembre de 2012, que dispuso el sorteo extraordinario de la presente causa.

CONSIDERANDO: Que de la revisión de los antecedentes que informan los anexos adjuntos al expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

Que el 8 de diciembre de 2008, la Administración Aduanera notificó personalmente al representante legal de ERIKA S.R.L. con la Resolución Sancionatoria EN-GRO-GR 004/2008, de 25 de agosto de 2008, declarando probada la comisión de contravención aduanera por contrabando en su contra y de la Agencia Despachante de Aduana Bermejo e impuso una multa de \$es. 164.202,20 equivalente al 100% del valor de la mercancía objeto de contrabando, dando el plazo de tres días para la cancelación, bajo conminatoria de cobro coactivo (fs. 542-545 de antecedentes administrativos).

Dicha resolución fue recurrida por la empresa ahora demandante mediante recurso de alzada, el cual fue resuelto por la Superintendencia Tributaria Regional de Cochabamba con Resolución de Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0049/2009 de 19 de marzo de 2009, que determinó anular obrados hasta el estado de emitir una nueva Acta de Intervención Contravencional que

contemple los requisitos esenciales conforme a la normativa legal vigente.

Es importante tener presente que contra dicha resolución, la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional interpuso recurso jerárquico exponiendo sus agravios únicamente respecto a la nulidad de obrados dispuesta.

Dicho recurso fue conocido y resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0210/2009 de 3 de junio de 2009, resolviendo revocar totalmente la resolución de alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando AN-GRT-GR 004/2008; en consecuencia, la autoridad demandada emitió pronunciamiento de fondo sobre aspectos que no habían sido planteados en el recurso jerárquico presentado por la Autoridad Regional Tarija de Aduana Nacional, en contra de la nulidad dispuesta en la resolución de alzada, sin que en ésta se hubiera emitido ningún pronunciamiento respecto a los argumentos de fondo expuestos por la empresa constructora ERIKA S.R.L. en su recurso de alzada, precisamente por haberse considerado que existían vicios de nulidad en el procedimiento administrativo de determinación de la sanción. De esta forma, la autoridad demandada vulneró el principio de congruencia inserto en el parágrafo I del artículo 211 del Código Tributario, cuando su competencia para resolver el recurso había quedado delimitada precisamente por los argumentos esgrimidos por la administración aduanera recurrente; es decir, por los agravios relativos a la anulación de obrados; sin embargo, la instancia jerárquica al momento de emitir su fallo, concluye que no era correcta la nulidad dispuesta e ingresa a pronunciarse en el fondo del litigio disponiendo que se mantenga firme y vigente la Resolución Sancionatoria de Contrabando, vulnerando el derecho a la defensa y el principio de congruencia que debe existir en los fallos, ambos elementos que configuran el debido proceso.

Lo manifestado precedentemente, imposibilita a este Tribunal emitir pronunciamiento sobre el fondo del litigio ya que los aspectos observados afectan a la transcendencia del presente proceso en sede administrativa.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el artículo 10 de la Ley 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunal Agroambiental, Consejo de la Magistratura y Tribunal Constitucional Plurinacional y en virtud de los fundamentos expuestos, DEJA SIN EFECTO en parte la Resolución AGIT-RJ/0210/2009 de 3 de junio de 2009 en lo que se refiere al pronunciamiento de fondo, manteniendo firme solamente lo relacionado a revocatoria de la nulidad dispuesta en la resolución de alzada STR-CBA/RA 0049/2009 de 19 de marzo de 2009 y DISPONE que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emita pronunciamiento sobre el fondo del recurso de alzada formulado por la Empresa Erika S.R.L. a fojas 46 a 50 del Anexo, a cuyo efecto la Autoridad General de Impugnación Tributaria deberá remitir obrados ante dicha autoridad Regional.

Esta Sentencia es dictada en Sucre capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los once días del mes de marzo de dos mil trece años.

No intervienen los Magistrados Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina y Fidel Marcos Tordoya Rivas por encontrarse en viaje oficial.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Magistrado Relator Dr. Antonio Guido Campero Segovia.

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

PRESIDENTE

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Jorge Isaac von Borries Méndez

DECANO

Rómulo Calle Mamani

MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia

MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca

MAGISTRADO

Norka Natalia Mercado Guzmán

MAGISTRADA

Darwin Vargas Vargas
Secretario de Sala Plena
?? ?? ?? ??