



**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA N° 24/2021**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 125/2018
<b>DEMANDANTE</b>	: Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria - AGIT
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 0147/2018 de 23 de enero
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 23 de abril de 2021

---

**VISTOS EN SALA:**

La demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 19 vta., presentada por Flavio Antonio Román Balderrama, Maneyva Luizaga Velasco y Grecia Whitney Peñaranda Moreira, en representación legal de Willian Elvio Castillo Morales, Gerente Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2018 de 23 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 41 a 50 vta., réplica de fs. 81 a 82 vta.; dúplica de fs. 87 a 90 vta., apersonamiento y contestación del tercero interesado de fs. 32 a 35 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa**

La Agencia Despachante de Aduana Paceaña SRL, validó para su comitente CIAGRO S.A., la Declaración Única de Importación (DUI), para la importación de un tractor agrícola, bajo la modalidad del régimen aduanero de despacho a consumo IM4 DUI 2017/721/Ć-7257 de 8 de junio de 2017, la cual

fue sorteada y asignada mediante el sistema aleatorio SIDUNEA+ a canal rojo, generándose la observación de la Administración Aduanera debido a que luego del aforo físico y documental, se verificó que se consignó el Código 141 "Lista de Empaque" s/n de 31 de mayo de 2017, la cual hace referencia a la factura A175288/2017, que no corresponde a la declarada en el despacho aduanero en la factura comercial FTCNH170040505 Ref. Fact. A175287, motivo por el que se sancionó al declarante con la multa de 1.500 UFV, por haber presentado la declaración de mercancía sin disponer de los documentos de soporte, conforme a la RD 01-12-07 de 4 de octubre de 2007, conducta tipificada como contravención aduanera en el marco de lo dispuesto por el art. 186 inc. h) de la LGA y 165 bis del Código Tributario Boliviano (CTB).

No obstante, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolvió confirmar la resolución de alza y dejar sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-PSUZF-RSSC-34/2017 de 3 de julio, al haber considerado que la conducta de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Paceña SRL, no se adecua de forma correcta y exacta a la contravención aduanera prevista en el art. 186 inc. h) y Anexo 1, numeral 5 de la Resolución de Directorio (RD) 01-017-09 "presentar la declaración de mercancías sin disponer de los documentos soporte", causando así los siguientes agravios a la administración aduanera:

1. La autoridad demandada interpretó erróneamente la normativa tributaria aduanera, y además, compulsó de manera incorrecta la documentación que cursa en los antecedentes administrativos, puesto que el art. 58 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA), establece que la ADA Paceña SRL, incumplió el deber de tener, al momento de presentar las declaraciones de mercancías, todos los documentos exigibles que amparen las mercancías cuyo despacho se solicita. De igual forma, el art. 45 de la Ley General de Aduanas (LGA) concordante con el art. 61 de la misma disposición legal porque para generar la DUI en el sistema informático SIDUNEA ++, se debe contar con toda la documentación respaldatoria para someter una determinada mercancía al régimen aduanero.



2. Manifestó extrañeza porque la AGIT consideró que la mercancía sometida a despacho aduanero de importación se trataría de una mercancía homogénea y que por ello, no requería la presentación de una lista de empaque; es decir, que aunque la ADA presentó una que no correspondía a la factura comercial, no era necesario adjuntarla motivo por el cual, su conducta no se encuentra alcanzada por la contravención aduanera de presentar la declaración de mercancía sin disponer de los documentos soporte, puesto que la normativa es clara cuando establece que constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que vulneren normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el CTB y demás disposiciones especiales o reglamentarias, clasificándose las mismas como contravenciones y delitos conforme establece el art. 148 del CTB.

3. Solicitaron se valore que existe un incumplimiento normativo del art. 186 inc. h) de la LGA y el art. 160 inc. 6) del CTB por parte de la ADA, como fue establecido en el Acta de Reconocimiento 2017 721 7257-1792346/Auto Inicial de Sumario Contravencional de 12 de junio de 2017, catalogada como "Declaración de mercancías sin disponer de los documentos de soporte".

### **I.1.3. Petitorio**

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda; se revoque totalmente la resolución jerárquica; y, se mantenga firme y subsistente en su totalidad, la Resolución Sancionatoria AN-PSUZF-RSSC-34/2017 de 3 de julio.

### **I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria**

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por Ley, respondió negativamente a la demanda, mediante memorial que cursa de fs. 64 a 76, en el que expuso los argumentos de hecho y derecho que se resumen a continuación:

Observó que la demanda presentada carece de argumentos, puesto que la administración aduanera, como ente estatal respetuoso de las leyes, fue sorprendida con una errónea interpretación de la normativa, causando un grave daño al Estado, aspecto que solo muestra lo limitados que son los argumentos del adverso, correspondiendo citar la Sentencia 29/2017 de 15 de febrero, sobre cuya base deberá considerarse que el daño al Estado no puede ser atribuible a la instancia administrativa que lo único que hizo es aplicar correctamente la normativa aduanera.

Agregó que la infundada demanda, aparte de repetir lo aducido en su recurso jerárquico no establece los agravios que le hubiera causado la resolución jerárquica, además que sus afirmaciones son meras confesiones espontáneas porque lo único que hace es confirmar que la sanción emerge de un error de registro, solicitando se las tenga en tal calidad, porque fueron prestadas voluntariamente, con la intención manifiesta de reconocer cuestiones de hecho, lo que los exime de toda prueba.

En lo demás, se remitió a la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0147/2018 de 23 de enero.

#### **1.2.1. Petitorio**

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2018 de 23 de enero.

#### **1.3. Apersonamiento del tercero interesado**

El tercero interesado, compareció al proceso mediante memorial que cursa de fs. 32 a 35 vta., y respondió negativamente la demanda, observando su improcedencia por carecer de argumentación, además de carecer de legitimación pasiva la Gerencia de Aduana Santa Cruz, toda vez que el acto administrativo fue emitido por la Administradora de Aduana Frontera Puerto Suárez. En lo demás, propugnó la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0147/2018, por lo que solicitó se declare improbada la demanda.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

#### **I.4. Réplica y Dúplica**

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a dúplica, en base al contenido de los memoriales de fs. 81 a 82 vta., así como de fs. 87 a 90 vta. Cumplidos como se encontraban estos actuados, mediante providencia de 15 de octubre de 2020, se decretó Autos para Sentencia.

#### **CONSIDERANDO II:**

##### **II.1. Antecedentes administrativos y procesales**

La revisión de los antecedentes del proceso evidencia lo siguiente:

i. El 12 de junio de 2017, la Administración Aduanera notificó al responsable de la ADA PACEÑA SRL, con un Acta de Reconocimiento en la que indica que de acuerdo a la revisión documental efectuada, se verificó que en el Código 141, se digitalizó la lista de empaque s/n de 31 de mayo de 2017, la cual hace referencia a la factura A175287/2017, que no corresponde a la declarada en la factura comercial FTCNH170040505 REF.FACT A175287, por lo que aplicó la sanción de 1.500 UFV, por contravención aduanera de presentar la declaración de mercancías sin disponer de los documentos soporte, conforme a lo establecido en el Anexo 1, numeral 5 de la RD 01-017-09 de 24 de septiembre de 2009 y los arts. 186 inc. h) de la LGA y 165 bis inc. h) del CTB.

ii. El 3 de julio de 2017, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-PSUZF-RSSC 34/2017 de 3 de julio, declarando probada la contravención aduanera señalada.

iii. Impugnada tal determinación por la ADA afectada mediante recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0662/2017 de 17 de octubre, determinó revocar totalmente la Resolución Sancionatoria, acto administrativo tributario que fue confirmado por la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada en el presente proceso.

iv. Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2018 de 23 de enero, se determinó confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0662/2017 de 17 de octubre; en consecuencia, se dejó sin efecto la Resolución Sancionatoria AN-PSUZF-RSSC N° 34/2017 de 3 de julio, toda vez que la presentación a Despacho Aduanero de la lista de empaque solo alcanza a las mercancías heterogéneas, todo de conformidad a lo previsto en el art. 212, parág. I, inc. b) del CTB.

### **CONSIDERANDO III:**

#### **III.1. Problemática planteada**

En autos, la Administración Tributaria demandante, controvierte la decisión de la AGIT, en sentido de confirmar la resolución de alzada y dejar sin efecto a Resolución Sancionatoria AN-PSUZF-RSSC-34/2017 de 3 de julio, al haber considerado que la conducta de la ADA PACEÑA SRL, no se adecua de forma correcta y exacta a la contravención aduanera prevista en el art. 186 inc. h) y Anexo 1, numeral 5 de la Resolución de Directorio (RD) 01-017-09 "presentar la declaración de mercancías sin disponer de los documentos soporte", interpretando erróneamente la normativa tributaria aduanera y compulsando de manera incorrecta la documentación que cursa en los antecedentes administrativos.

#### **III.2. Análisis jurídico**

De acuerdo a lo señalado en la Resolución Sancionatoria AN-PSUZF-RSSC 34/2017 de 3 de julio, la conducta contraventora que la Administración Aduanera atribuye a la ADA PACEÑA SRL, emerge de la revisión de la documentación digitalizada por el declarante en el sistema informático, se estableció que en el Código "Lista de Empaque" se consignó una factura que no corresponde a la declarada en la factura comercial, considerándose así probada la contravención aduanera denominada "presentación de la declaración de mercancías sin disponer de los documentos soporte", prevista por el art. 186 inc. h) de la LGA y 165 bis del CTB.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En el descargo presentado por la ADA presuntamente contraventora, se aclaró que la lista de empaque fue declarada en la página de documentos adicionales y por un error involuntario se digitalizó un documento erróneo en su lugar.

Por su parte, la AGIT, al confirmar la revocatoria dispuesta por la instancia de alzada, consideró en resumen que: **1)** La mercancía sometida a despacho aduanero, fue descrita como tractor agrícola, que se constituye en una mercancía homogénea; es decir que es un objeto que carece de atributos que los distinguan del resto de su misma categoría; que por ende, no requiere la presentación de la Lista de Empaque que sí es requerida para la mercancía heterogénea (formada por distintos elementos) conforme a la previsión del art. 111 del RLG; **2)** La Administración Aduanera se atribuyó facultades que no le competen cuando pretendió calificar una conducta sancionatoria por analogía, vulnerando el principio de legalidad y/o reserva de ley pasando por alto las previsiones del art. 232 de la CPE, por lo que no se ajusta a derecho.

Sobre dicho criterio, no se ha expuesto en la demanda ningún argumento fáctico o jurídico que demuestre la interpretación errónea de la entidad demandante, correspondiendo señalar que concordando con el criterio de la AIT en sus dos instancias, los procesos administrativos referidos a la aplicación de sanciones a los contribuyentes forman parte de la potestad sancionadora del Estado; y por tanto, rigen para ellos, los principios constitucionales que sustentan el proceso penal en general como son legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad, y que en el caso, el error involuntario que conllevó la inclusión de un documento erróneo al efectuar la declaración de una mercancía homogénea que no requiere de lista de empaque, no se encuentra descrito como contravención aduanera, teniéndose en cuenta que la descripción de la conducta sancionada debe ser absolutamente clara, a efecto de cumplir con el principio de tipicidad, que es la adecuación del acto humano voluntario ejecutado por el sujeto a la figura descrita por ley como delito y se constituye en una garantía procesal y penal porque únicamente, si el supuesto del hecho se ajusta a la descripción, se dictará la resolución sancionatoria, luego de haberse comprobado que la conducta del contribuyente fue antijurídica y culpable, de este modo, nadie será obligado a hacer lo que la

Constitución y las leyes no manden, ni privarse de lo que no prohíban conforme al precepto contenido en el artículo 14-IV de la norma constitucional y que ha sido desarrollado en el artículo 6-6 del Código Tributario Boliviano vigente, que prevé que sólo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones; por tanto, no resulta evidente la interpretación errónea acusada.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **IMPROBADA** demanda contencioso administrativa de fs. 14 a 19 vta., presentada por Flavio Antonio Román Balderrama, Maneyva Luizaga Velasco y Grecia Whitney Peñaranda Moreira, en representación legal de Willian Elvio Castillo Morales, Gerente Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional; y, en su mérito se mantiene firme la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2018 de 23 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Devuélvase los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez.

*AGIT-31*  
*Dr. Carlos Alberto Egüez Añez*  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

*Dr. Cesar Camargo Alfaro*  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Mgdo. Ricardo Torres Echalar*  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE CIVIL  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Sentencia N° 24/2021 de fecha 23 abril 2021

Libro Tomas de Recibos N° F