



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**

**Sentencia N° 54**

**Sucre, 16 de mayo de 2019**

**Expediente** : 082/2017-CA  
**Demandante** : Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Proceso** : Contencioso Administrativo  
**Distrito** : La Paz  
**Magistrado Relator** : Dr. Esteban Miranda Terán

**VISTOS:** La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 54 a 58, interpuesta por Jesús Salvador Vargas Cruz, en representación de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria; impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1512/2016 de 28 de noviembre; el decreto de admisión de fs. 61; la contestación a la demanda de fs. 65 a 72 vta.; el decreto de Autos para sentencia de fs. 108; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

A efecto de resolver la problemática planteada, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y que cursan en el cuaderno del proceso informan, lo siguiente:

1. El 25 de enero de 2016 la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Guapay SRL., validó la DUI C-3510, que fue sorteado a canal rojo.
2. La AN, al efectuar la revisión de la documentación advirtió una contravención aduanera por el llenado incorrecto de los datos sustanciales consignado en la DUI C-3510, en el código 730 CARTA PORTE/GUIA TERRESTRE y código 785 MANIFIESTO DE CARGA, donde debieron consignar como importe 300 y en divisas (moneda dólares norteamericanos) USD., conforme se constata de la documentación presentada a la AN y el procedimiento del régimen de importación para el consumo GNN-M01
3. Ante la contravención advertida se emitió el Acta de Reconocimiento 20167013510-1610617 de 2 de febrero de 2016, que impuso preliminarmente la sanción de UFV` s. 1000 (Mil unidades de fomento a la vivienda 00/100).
4. El 20 de abril de 2016 la AN, emitió la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional (RSSC) N° AN-SCRZI-RSS-112/2016, que declara probada la comisión de la contravención aduanera, establecida en el Acta de Reconocimiento

Nº 26167013510-1610617 de 2 de febrero de 2016, imponiendo a la ADA Guapay SRL., la sanción a UFV´s 1000 (Mil unidades de fomento a la vivienda 00/100) en aplicación a la RD. 01-017-09 de 24 de septiembre, por llenado incorrecto de datos consignados en la página de los documentos adicionales de la DUI C-3510.

5. Contra la RSSC emitida, la ADA interpuso recurso de Alzada, que concluyó con la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0457/2016 de 12 de septiembre, que revocó totalmente la RSSC Nº AN-SCRZI-RSSC-112/2016 de 20 de abril, dejando sin efecto la sanción impuesta.

6. Contra la Resolución de Alzada, la Gerencia Regional Santa Cruz de la AN interpuso recurso Jerárquico, que finalizó con la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1512/2016 de 28 de noviembre, que confirmó la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0457/2016, en consecuencia quedó sin efecto legal la RSSC Nº AN-SCRZI-RSSC-112/2016 de 20 de abril.

7. Contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1512/2016 de 28 de noviembre, la AN, interpuso Demanda Contencioso Administrativa de fs. 54 a 58 que se resuelve en la presente Sentencia.

8. En el curso del presente proceso Contencioso Administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado en los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975).

9. Cursa también la diligencia de notificación a la ADA GUAPAY SRL., como tercero interesado, conforme a diligencia de fs. 79 del expediente, quien pese a su legal notificación no se apersonó al proceso.

10. No existiendo actuaciones pendientes se decretó Autos para Sentencia a fs. 134.

## **II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN**

### **Demanda**

El demandante manifiesta que conforme a los arts. 168 del Código Tributario Boliviano (CTB-2003), 101 del Reglamento a la Ley General de Aduana (RLGA), 53 del Decreto Supremo (DS) 27310, 186 y 187 de la Ley General de Aduanas (LGA), se desarrolla el procedimiento sancionador y se establece la sanción por la contravención aduanera.

Asimismo señala que la RD 01-024-15 establece que el llenado de la DUI (en caso de facturas de flete, seguro, comerciales, etc.), en el campo de importe, divisa, de la página de documentos adicionales se debe consignar el importe en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la fecha de emisión del documento,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

es decir que únicamente se deben llenar el campo para los documentos con soporte que constituyen facturas.

Afirma, que el art. 111 del DS N° 25870 establece cuales son los documentos soportes de la declaración de mercancías, los que tienen que ser detallado en la DUI, en la parte "*denominada página de documentos adicionales*", en los cuales se detallan todos los documentos que establece el artículo señalado, por lo que mal la ADA, así como la AGIT, pueden indicar que la contravención se encuentra mal tipificada puesto que no se debe olvidar que dentro la observación realizada indica de forma textual: "*Consignar el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigentes a la fecha de emisión del documento, para el caso de facturas de flete, seguro comercial, etc.*", lo que significa que la contravención en cuanto a los campos 730 y 785 de forma obligatoria, debieron consignarse el monto del importe del mismo; por tanto, correspondiente la contravención sancionada, conforme indica el art. 183 de la LGA.

#### **Petitorio.**

Solicitó se revise la Resolución de Recurso Jerárquica AGIT-RJ 1512/2016 de 28 de noviembre de 2016 y se confirme la RSSC AN-SCRZI 112/2016 de 20 de abril de 2016.

#### **Admisibilidad.**

Mediante decreto de 13 de marzo de 2017 de fs. 61, éste Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad con el art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado mediante provisión citatoria a objeto de que asuman defensa.

#### **Contestación**

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 65 a 72, respondió negativamente a la demanda contenciosa administrativa, alegando:

1. Refiere que los argumentos de la demanda son una reiteración de los fundamentos expuestos en instancia recursiva, lo que sería un impedimento para ingresar al fondo de la acción conforme se ha establecido en la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio.

2. Afirma que el demandante olvidó el punto medular de la controversia, vinculado a la existencia o no de la obligación de llenar los datos exigidos por la AN y que fueron motivo de sanción.

Manifiesta que la AN no consideró los principios de legalidad y tipicidad al momento de efectuar la subsunción de la conducta del sujeto pasivo a la norma jurídica sancionadora

3. La demanda no establecería los agravios que le causa la Resolución Jerárquica impugnada, mas al contrario, constituye en una confesión espontánea que exime de prueba conforme al art. 404 del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975) concordante con el art. 1321 del Código Civil (CC), considerando que la tipificación realizada por la AN se basa en la RD 01-024-15 de 21 de octubre de 2015, que aprueba el procedimiento del régimen de importación para el consumo GNN-M01 versión 04, norma reglamentaria que en el Anexo 6 parágrafo II inc., establece: *"Consignar el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la fecha de emisión de la documentación para el caso de facturas de flete, seguro, comerciales, etc."*; en el que supondrían que "etc."; estaría haciendo mención a la carta PORTE/GUIA terrestre y manifiesto de carga, lo que a simple vista, implica que la AN pretende imponer una sanción en base a un supuesto incumplimiento, contraviniendo indefectiblemente con lo establecido en la Sentencia Constitucional (SC) N° 0770/2012 de 13 de agosto, al basar la sanción en supuestos incumplimientos y no en una norma jurídica expresa y previamente establecida.

La demanda establece, que conforme a lo previsto en el Anexo I aprobado por la RD N° 01-005-08 de 19 de febrero y complementado por la RD N° 01-020-09 de 27 de octubre, modificado por la RD N° 01-001-13 de 10 de enero de 2013, la carta porte es un documento de embargue, el que respalda la emisión de un manifiesto internacional de cargo y/o una declaración de tránsito aduanero; en tanto que el manifiesto de carga, es el documento que detalla la relación de toda carga transportada por el medio de transporte, así como las carencias de este, consiguientemente la carga de porte/guía aérea, ni el manifiesto de carga, pueden ser considerados como facturas, bajo ese precepto no se tendría prevista la obligación del declarante, de llenar en la página de documentos adicionales, las columnas de importe y DIV., consignando el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigentes a la fecha de emisión de los documentos, respecto a los códigos 730- carta de Porte/Guía aérea y 785-Manifiesto de Carga, al no tratarse de facturas, conforme prevé el mencionado procedimiento de importación a consumo.

4. La entidad demandada no ha fundamentado los agravios sufridos por la Resolución Jerárquica impugnada, la cual adecuó su análisis a los principios básicos del ordenamiento jurídico nacional, entre ellos la legalidad; asimismo, la norma jurídica señalada por la AN no describe de manera taxativa la conducta que debió observar el sujeto pasivo, por lo que incurriría en una indeterminación arbitraria, porque la conducta reprochable es un supuesto asumido como verdad, incumpliendo con el principio de legalidad.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

5. Por último señala como precedentes la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1471/2013 y las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre, N° 238/2013 de 5 de julio, N° 54/2017 de 15 de febrero.

#### **Petitorio.**

Solicita que se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

#### **Réplica y Dúplica.**

La parte actora por memorial de fs. 100 a 102, presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 105 a 107, presentó dúplica reiterando su petitorio de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa y manteniéndose firme y subsistente la resolución impugnada.

#### **Tercero interesado**

Conforme la diligencia que cursa a fs. 79, el tercero interesado ADA Guapay SRL. por intermedio de su representante legal, fue notificado el 7 de noviembre de 2017, pese a ello no se apersonó al proceso, habiéndose resguardado sus derechos constitucionales.

### **III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La demanda plantea la incorrecta revocatoria de la RSSC N° AN-SCRZI-RSSC-112/2016, expresando que la sanción impuesta a la ADA Guapay SRL., fue correcta, porque la conducta contraventora aduanera se encuentra dentro la aplicación del marco normativo.

### **IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:**

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolver de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del Proceso Contencioso Administrativo como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Luego de los trámites de Ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa, analizando a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

## **Doctrina aplicable al caso**

Para la solución de la problemática puesta a conocimiento de este Tribunal, es necesario abordar aspectos concernientes a la facultad sancionadora del Estado; para ello es conveniente citar la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0141/2018-S3 de 2 de mayo, que establece:

*"III.2. El principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad en el ámbito de la potestad administrativa sancionadora.*

*Asimismo, la Sentencia Constitucional Plurinacional referida supra, estableció que: "En líneas precedentes se ha establecido que el carácter material del principio de legalidad garantiza la seguridad jurídica de los ciudadanos y las ciudadanas por cuanto les permite conocer cuándo y por qué motivos pueden ser objeto de penas o sanciones ya sean privativas de la libertad o administrativas o de otra índole evitando de esta forma toda clase de arbitrariedad o intervención indebida por parte de las autoridades respectivas (SSCC 0035/2005, 22/2002).*

*En esta perspectiva, cumple referirse al principio de taxatividad como elemento esencial del principio de legalidad que forma parte del carácter material del principio de legalidad. Así se ha pronunciado la SC 0022/2006 de 18 de abril, al señalar que: "Del principio de legalidad emerge el principio de taxatividad de la norma penal o disciplinaria, que implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; (...)"*

*...el principio de taxatividad 'que exige que las conductas tipificadas como faltas disciplinarias, sean descritas de forma que generen certeza, sin necesidad de interpretación alguna, sobre el acto o conducta sancionada, así como sobre la sanción impuesta, pues la existencia de un precepto sancionador sin la suficiente claridad del acto que describe como lesivo a un bien jurídico protegido, puede dar lugar a que sean las autoridades encargadas de aplicar dicho precepto quienes creen el tipo para adecuarlo a la conducta procesada, lo que no coincide con los principios de legalidad y debido proceso'.*

*Asimismo determinó que solamente puede imponerse una sanción administrativa cuando ésta esté específicamente establecida por ley de acuerdo al principio de taxatividad, por lo mismo, entendió la legalidad en materia sancionatoria, condicionada al principio de certeza o taxatividad como garantía material, que garantiza la previsibilidad de las conductas sancionables y la certeza jurídica sobre las sanciones establecidas."*

Conforme a lo expuesto se debe entender que el procedimiento sancionador ejercido dentro las facultades punitivas del Estado debe estar revestido de la protección de derechos Constitucionales, dentro de este contexto para el ejercicio de la facultad punitiva, debe considerarse lo dispuesto por el art. 116-II de la Constitución Política del Estado (CPE), que establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

*anterior al hecho punible"; en ese entendido el hecho sancionado debe fundarse de forma clara y puntual en una ley anterior al proceso sancionador; asimismo, la sanción a imponerse debe estar plasmada en la normativa; en consecuencia no se puede pretender imponer una sanción en base a interpretaciones o en aplicación extensiva de la norma, es por ello que dentro el procedimiento sancionador tributario el art. 8-III, establece los limitantes de la interpretación analógica de la norma, al establecer: "La analogía será admitida para llenar vacíos legales, pero en virtud a ella no se podrá crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes".*

En ese sentido dentro el procedimiento administrativo, para desarrollar un procedimiento sancionador respetando los Derechos Constitucionales, debe encontrarse descrita expresamente la conducta contraventora y especificar cuál es la sanción por esa conducta, esto sin realizar interpretaciones que no se encuentren en la Ley.

#### **Resolución del caso en concreto.**

Dentro el caso en análisis, se puede advertir que la Gerencia Regional Santa Cruz de la AN, emitió la RSSC N° AN-SCRZI-RSSC-112/2016 contra la ADA Guapay SRL., por incumplir el art. 45-c) de la LGA, reglamentado por el art. 101 del RLGA, al no haber efectuado dentro la DUI C-3510 el llenado correcto de los códigos 730 CARGA PORTE/GUIA, 300 Div. [moneda]: USD y 785 manifiesto de carga, en los que debió consignar el importe 300, como figura en los documentos presentados y de acuerdo al Procedimiento del Régimen de Importación para el consumo GNN-M01 versión 4, considerando que dentro del CRT y MIC, se detallan el monto de 300 USD, los cuales fueron consignados en la página de documentos adicionales de la DUI.

En ese entendido se debe considerar la RD 01-024-15 de 21 de octubre, que aprueba el Procedimiento del Régimen de Importación para el Consumo GNN-M01 Versión 04, en el Anexo 6 Declaración Única de Importación e Instructivo de Llenado, Parágrafo II, instrucciones generales de llenada, inc. F página de documentos adicionales, punto Importe Div, determina:

*"Consignar el importe total en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la fecha de emisión del documento, para el caso de facturas de flete seguro comerciales etc. En caso de fianzas de seguro o boleta bancaria, consignar el monto total asegurado."*

Al respecto la demanda manifiesta que al estar incluido en la norma el término **"etc."**, debe entenderse que se conforma de todos los documentos de soporte de mercancías establecidos en el art. 111 del DS. 25870; sin embargo, este extremo no se aprecia de la lectura de la RD 01-024-15 citada, pues el demandante procura que se sobrentienda la amplitud de la obligación de registro, estableciendo sólo el

término "**etc.**", cuando simplemente la obligación se limita a registrar el importe en bolivianos o dólares convertidos al tipo de cambio vigente a la fecha del documento de las facturas de flete y seguro comercial, no siendo obligación de ADA Guapay SRL, efectuar el registro de datos en la DUI C-3510, que no se encuentra legalmente establecidos, menos aún se puede sancionar hechos que no se encuentran dentro la normativa legal.

Conforme a lo expuesto, la conducta de la ADA Guapay SRL no se adecua a la descripción realizada en la RD 01-021-15 conducta 4, que establece como conducta contraventora: "*Llenado incorrecto de datos en la página de documentos adicionales*" cuya sanción es de UFV's 1.000, extremo que fue considerado por la AGIT al momento de emitir la resolución Jerárquica objeto de la demanda contencioso administrativa.

Ahora bien, se puede establecer que la normativa citada por la entidad demandante como son los arts. 168 del CTB-2003, 186 y 187 de la LGA, 101 del RLGA, 53 del DS. 27310, si bien atañen al procedimiento sancionador, no sustentan la adecuación de la conducta de la ADA GUAPAY SRL., a la sanción impuesta en la RSSC N° AN-SCRZI-RSSC-112/2016.

Conforme a lo expuesto se concluye que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1512/2016 de 28 de noviembre, no contiene errónea o indebida aplicación normativa, habiendo por el contrario resuelto la problemática conforme a la normativa tributaria vigente.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 54 a 58, interpuesta por Jesús Salvador Vargas Cruz, en representación de la Gerencia Regional Santa Cruz de la AN; en consecuencia se declara firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1512/2016 de 28 de noviembre, impugnada n el presente proceso.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA	
Sentencia N°	54
Fecha:	16 de mayo de 2019
Libro Tomas de Razón N°	1

*Esteban Miranda Terán*  
Lic. Esteban Miranda Terán  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Maria Cristina Díaz Sosa*  
Abog. Maria Cristina Díaz Sosa  
MAGISTRADA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí;

*Maria del Rosario Villar Gutiérrez*  
SECRETARIA DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Firma]*  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA