SALA PLENA

SENTENCIA: 87/2014.
FECHA: Sucre, 6 de junio de 2014
EXP. Nº: 656/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Administración Aduana Interior Tarija de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria
MAGISTRADO RELATOR: **Pastor Segundo Mamani Villca**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Administración Aduana Interior Tarija de la Aduana Nacional de Bolivia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 19, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0563/2012 de 24 de julio; la providencia de admisión de la demanda de fs. 28; el memorial de apersonamiento y contestación negativa a la demanda de fs. 55 a 57; los memoriales de réplica y dúplica de fs. 70 a 73 y 76 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que adjuntando Memorándum Nº 861/2012 de 23 de mayo y Testimonio de Poder Nº 420/2012 de 20 de julio, Francisco Thompson Rivero y Nancy Gladys Mercado Sustach, en su condición Administrador de Aduana Interior Tarija y abogada de la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, se apersonan por memorial de fs. 15 a 19, interponiendo demanda contencioso administrativa impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0563/2012 de 24 de julio, señalando que:

1.- Según Acta de Intervención COARTRJ-C-512/2011 el 6 de septiembre, en circunstancias en que se realizaba el control de mercancías y vehículos en inmediaciones de la Localidad de Santa Bárbara del Departamento de Tarija, se habría interceptado el vehículo clase bus, marca Volvo, color azul, placa de control 734-HDU, de la empresa San Lorenzo, conducido por Elio Torrez, constatándose en él la existencia de 3 cajas de cartón grande color blanco, 5 cajas medianas conteniendo cereales Chocapic, 10 cajas conteniendo leche NAN, 3 cajas planas conteniendo leche NAN, 1 caja conteniendo toallas higiénicas y 1 caja conteniendo leche Nestum, industria extrajera, mismas que no tendría respaldo documental de importación a territorio nacional, procediéndose al comiso preventivo de la mercadería.

Refiere que el 19 de octubre de 2011, se notificó en Secretaría a Susan Shary Arce Borda y Elio Torrez con el Acta de Intervención y el Cuadro de Valoración correspondiente al Operativo denominado "NAN", quienes a través del memorial de 24 de octubre, presentado por Susan Shary Arce Borda, solicitaron liberación de su mercancía adjuntando prueba de descargo, que merecieron el Informe Técnico AN-GRT-TARTI Nº 1411/2011 de 1 de diciembre, estableciendo que los Ítems 1 al 13, 16, 18 al 20, 22, 23 al 31, 33, 34, 35, 39 al 44 y 47 al 55 no se encontrarían amparadas por las Declaraciones Únicas de Importación (DUIs) presentadas y que la mercancía descrita en los Ítems 14, 15, 17, 21, 32, 36, 37, 38, 45, 46 y 56 sí se encontrarían amparadas, resolviendo mediante Resolución Administrativa Nº AN-GRT-TARTI 006/2012, declarar parcialmente probada la comisión de la contravención aduanera por contrabando contra los involucrados.

Argumenta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), hizo una incorrecta interpretación del valor jurídico de las facturas de compra y venta en el mercado interno, considerándolo como un documento válido que acredita la adquisición de la mercadería, pero no la legal importación de la misma, vulnerando el ordenamiento jurídico aduanero, máxime si esta documentación no hubiera sido presentada en el momento del operativo conforme establecen los artículos 2 y 3 del Decreto Supremo (DS) 708 Reglamento a la Ley 037 de 24 de noviembre (Ley 0708), sea por el conductor del medio de transporte o por la propietaria de la mercancía. La presentación de las facturas debió ser en el momento del operativo a efectos de evitar el comiso de la mercadería por parte del COA, estableciendo que por determinación del artículo 65 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTb), los actos de la Administración Tributaria por ser sometidos a la Ley, se presumen legítimos.

2.- Expresa más adelante que la Resolución que se impugna, si bien señala que la Administración Aduanera según Informe Técnico AN-GRT-TARTI Nº 1411/2011, realizó un cotejo documental de la mercancía comisada en función a las DUIs presentadas y no cuenta con documentación de respaldo que ampare su legal importación y circulación en territorio nacional, debiendo procederse con el comiso definitivo de la mercancía, manifestando que dicho cotejo efectuado por la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), en el presente caso no correspondía; por lo que considera la AGIT,

18/11/14

que la conducta de Susan Shary Arce Borda, no se adecuaría a las previsiones establecidas en el inc. g) del artículo 181 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano, por estar amparada la adquisición de la mercadería en el mercado interno conforme establece el artículo 2 parágrafo I segunda párrafo del DS 708. La Administración Aduanera (AA) manifiesta que la aseveración efectuada no corresponde, por cuanto la propietaria de la mercadería comisada no habría acreditado documentalmente la legal importación de la mercancía.

De otra parte, sostiene que la resolución impugnada y emitida por la AGIT no logró diferenciar lo que es tránsito interdepartamental de mercadería, con proceso por contrabando contravencional. El hecho de que cierta mercadería sea transportada con factura, no significa que dicha mercadería haya sido legalmente importada al país y que no se esté cometiendo contrabando conforme al artículo 181 de la Ley 2492, siendo la DUI según los artículos 82, 88 y 90 de la Ley 1990 el único documento que acredita la legal importación de la mercancía y el pago de tributos aduaneros.

Al finalizar, acusa de violación de los principios de legalidad y seguridad jurídica, alegando la supremacía de la Constitución y la Ley, solicitando por consiguiente emitir resolución declarando PROBADA la demanda, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0563/2012, disponiendo que la AGIT emita una nueva resolución realizando una correcta interpretación y aplicación de la ley, respetando los derechos y garantías constitucionales previstas en la Constitución Política del Estado y leyes vigentes.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 28, corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Julia Susana Ríos Laguna en su condición de Directora Ejecutiva a.i. de la AGIT, contesta negativamente la demanda por memorial presentado el 23 de mayo de 2013, cursante de fs. 55 a 57 de obrados, manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos de carácter jurídico legal, y que la demanda incoada por la Administración Aduanera carece de sustento jurídico, no existiendo agravio ni lesión que se le hubiera causado con la resolución impugnada.

Además afirma que la entidad actora planteó un nuevo argumento que no fue motivo de impugnación o agravio en instancia administrativa, tampoco en los alegatos expuestos ante la instancia jerárquica, por lo que considera que no corresponde emitir respuesta a puntos no impugnados en el recurso jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, no siendo la demanda contencioso administrativa la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el recurso jerárquico, constituyéndose éstas afirmaciones en el fundamento de su respuesta y con los argumentos allí contenidos solicita se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0563/2012 de 24 de julio.

CONSIDERANDO III: Que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, y corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Aduanera.

Consecuentemente, al existir denuncia de errónea interpretación y aplicación de la Ley tributaria, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la presente controversia** se refiere a determinar; ***Si es evidente la errónea aplicación e interpretación de los artículos 2.I y 3 del DS 708 de 24/11/10, modificatorio del DS 25870 de 11/08/00, Reglamento de la Ley 037 de 10/08/10, que modifica la Ley 1990 de 28/07/99, en el acto impugnado y emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.*** En ese marco y de la compulsa de los datos procesales, así como de los 3 grupos de Anexos: **1 Anexos** de fs. 1 a 64; de fs. 65 a 466; de fs. 467 a 480, y de fs. 481 a 535; **2 Anexos** de fs. 1 a 118 y 1 a 63; **3 Anexos** de fs. 1 a 200; de fs. 201 a 400; y de fs. 401 a 504, se llega a las siguientes conclusiones:

1.- Con la finalidad de tener una noción clara de los antecedentes que se suscitaron y motivaron la presente demanda, es conveniente inicialmente presentar un sumario de los hechos:

- Según el Acta de Intervención COARTTRJ-C-512/2011, operativo denominado "NAN", en fecha 6 de octubre de 2011, en inmediaciones de la Localidad de "Santa Bárbara" – Tarija fue interceptada la flota de la empresa San Lorenzo conducida por Elio Torrez, ante quien se identificaron los Agentes del COA, verificando el referido motorizado de cuyo resultado se habría constado la existencia de mercaderías "*sin respaldo documentado*" al momento de la intervención que acredite la legal internación a territorio nacional, y presumiendo el ilícito de contrabando, los funcionarios del COA procedieron al comiso preventivo de la mercadería, trasladándolas a depósitos aduaneros de Tarija, para su aforo físico, valoración e investigación, encontrándose en esa circunstancia la documentación referente a la mercadería comisada, extremo desconocido por los agentes del COA inicialmente.

- Luego de notificado con el Acta de Intervención COARTRJ-C-512/2011 y Cuadro de Valoración AN-GRT-TARTI Nº 378/2011, tanto al conductor del motorizado Elio Torrez como a Susan Shary Arce Borda, esta última propietaria de la mercadería, en fecha 24 de octubre de 2011, solicitó la liberación de la mercadería comisada, adjuntando documentación de respaldo consistentes en facturas y DUIs, que luego de ser objeto de valoración, la AA emitió la Resolución Sancionatoria **declarándose parcialmente probada** la contravención aduanera por contrabando contravencional para la mercancía no amparada según la administración aduanera, disponiendo el comiso definitivo y posterior remate, y declarar improbada la contravención aduanera de contrabando, en cuanto a los Ítems 14, 15, 17, 21, 32, 36, 37, 38, 45, 46 y 56, así como la devolución de la misma a la legitima propietaria.
- Esta Resolución Administrativa Nº AN-GRT-TARTI 006/2012 de 10 de enero, dio origen al Recurso de Alzada formulado por Susan Shary Arce Borda, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0120/2012 de 27 de abril, cursante de fs. 71 a 78 (Anexo I), que **revocó parcialmente** la resolución impugnada en su parte resolutiva primera, disponiendo la devolución de antecedentes a la Administración Aduanera, a objeto de que considere y se pronuncie de manera expresa sobre los argumentos y peticiones expuestos, así como en las pruebas presentadas en el periodo de descargos. Ante ése hecho, la Administradora de Aduana Interior Tarija de la Aduana Nacional de Bolivia, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0563/2012 de 24 de julio, pronunciada por la AGIT (fs. 103-109 y vta. Anexo I), que **revocó totalmente** la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0120/2012 de 27 de abril, dejando sin efecto legal la Resolución Administrativa Nº AN-GRT-TARTI 06/2012 de 10 de enero de 2012.

2.- Ingresando al desarrollo de la controversia y control de legalidad respecto a la errónea aplicación e interpretación de los artículos 2 parágrafo I y 3 del DS 708 de 24/11/10, modificatorio del DS 25870 de 11/08/00, Reglamento de la Ley 037 de 10/08/10 que modifica la Ley 1990 de 28/07/99, en el acto impugnado y emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por errónea aplicación e interpretación de los arts. 2.I y 3 del DS 708,en base a los antecedentes del caso se establece:

Del Informe Técnico AN-GRT-TARTI Nº 1411 de 1 de diciembre de 2011, se advierte que el funcionario actuante de la Administración Aduanera dentro de la valoración y compulsa de descargos Operativo "NAN" COARTRJ-C-512/2011, reconoció expresamente que una vez realizado el aforo físico en recintos de los Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), la existencia de documentación referente a la mercadería comisada, alegando que ese extremo era desconocido para los agentes del COA y que por tal motivo procedieron con el comiso de la mercadería en el operativo, toda vez que dicha documentación se encontraba al interior de las cajas.

Reconoce asimismo la Administración Aduanera, que la propietaria de la mercadería presentó prueba documental dentro del plazo estipulado en la segunda parte del artículo 98 de la Ley 2492, que refiere: "*Practicada la notificación con el Acta de Intervención por contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) hábiles administrativos*", concordante con el núm. 7 del artículo 68 del mismo cuerpo legal, que establece: "*A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución*". Asimismo sobre las referidas pruebas, reconoció la entidad demandante que "*a simple vista, no presentó alteración en ningún de sus campos*", concluyendo contradictoriamente que dichas pruebas **No acreditarían la legal importación de la totalidad de la mercadería a territorio nacional.**

Ahora bien, el artículo 181 incs. b) y g) de la Ley 2492, establece que comete contrabando el que realice tráfico de mercancías sin la documentación legal y la tenencia o comercialización de mercancías extranjeras, sin que hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita. El último párrafo del citado art. 181, señala que cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía objeto de contrabando, sea igual o menos a 10.000 UFV cuantía modificada por el Parágrafo II del artículo 21 de la Ley 100, a 50.000 UFV, la conducta se considerará contravención tributaria debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el Capítulo III del Título IV de la Ley 2492.

El artículo 2 parágrafo I del DS 708, Reglamento de la Ley 037 de 10 de agosto de 2010, modificatorio de la Ley 2492 del Código Tributario Boliviano y la Ley 1990 General de Aduanas, con relación al régimen de delitos y sus procedimientos y las sanciones aplicables a los delitos aduaneros, refiere: "*El traslado interno, interprovincial e interdepartamental, de mercancías nacionalizadas dentro del territorio aduanero nacional por el importador, después de la*

*autorización del levante, deberá ser respaldado por la declaración de mercancías de importación". "**Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero (COA)**".*Refiere por su parte el art. 3 (TRANSPORTE INTERNO) del mismo cuerpo normativo; *"El Transportador nacional que preste servicio público de traslado de mercancías nacionalizadas, efectuado por rutas interdepartamentales e interprovinciales, deberán presentar durante el operativo los documentos señalados en el Parágrafo I del art. 2 del DS 708"*, obligación con la que cumplió la propietaria de la mercadería, como se infiere de los antecedentes esgrimidos precedentemente.

En ese contexto, los artículos 76 y 77 parágrafo I de la Ley 2492 señalan con claridad que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos y podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en derecho.

En autos y de la revisión de antecedentes, se establece que la Administración Aduanera de Tarija de la ANB, no demostró objetivamente que las mercancías con respaldo de facturas sean de origen extranjero, o que dichas facturas carecen de valor legal para la adquisición de mercancías en el mercado interno, no existiendo elementos probatorios sobre este aspecto en antecedentes administrativos, que la involucrada sea importadora de la mercadería comisada, por el contrario, se evidencia que el 19 de octubre de 2011, la AA procedió al comiso de mercadería consistente en **3 cajas de cartón grande color blanco, 5 medianas conteniendo cereales CHOCAPIC, 10 cajas conteniendo leche NAN, 3 cajas planas conteniendo leche NAN, 1 caja conteniendo toallas higiénicas, 1 caja conteniendo leche NESTUN industria extranjera**, las que fueron adquiridas en el mercado interno, respaldados en la siguiente documentación: Facturas N° 0003622, 0003623, 0003625, 0003626 y 0003627, **emitidas por QUIMIZA Ltda.**, a favor de Arce Borda Susan, en fecha 5 de septiembre 2011, cuyos originales se encontró adjuntas al Acta de Intervención en el interior de las cajas en las que se transportaban las mercaderías; Fotocopias legalizadas de las DUIs C-25198, C-24353, C-40194, C-45836, C-12363, C-25176,C-16411, C-5764, C-24524, C-42981, C-41177, C-40324, C-18677, C-1789,C-24759, C-26406, C-5494, C-48925, C-24760 y C-6271; Facturas N° 002188, 02183, de fecha 10 de agosto de 2011; 001673 de 06 de julio de 2011; 003172 de 11 de agosto de 2011; 002305 de 17 de agosto de 2011, emitida por **NESTLE BOLIVIA S.A.**; Facturas N° 81 y 82 de fecha 25 de julio de 2011, emitida por **PFIZER BOLIVIA S.A.**; Fotocopias legalizadas de las DUIs 2011 711 C-9083 de fecha 21 de febrero de 2011; 2011 711 C-15818 de fecha 28 de marzo de 2011; y 2011 711 C-19147 de fecha 14 de mayo de 2011; Fotocopia simple a color de las DUIs 2011 711 C-15221 de 24 de marzo de 2011; 2011 711 C-8248 de 15 de febrero de 2011 y 2011 711 C-22043 de 03 de mayo de 2011.

Solo a mayor abundamiento conviene dejar establecido que de conformidad con el art. 49 del DS27310, la Aduana Nacional de Bolivia pudo haber ejercido las facultades de fiscalización en aplicación de lo dispuesto por los arts. 21, 100 y 104 de la Ley 2492. Así, dentro del alcance del art. 100 de la Ley 2492 que señala, podrá: a) Practicar las medidas necesarias para determinar el tipo, clase, especie, naturaleza, pureza, cantidad, calidad, medida, origen, procedencia, valor, costo de producción, manipulación, transformación, transporte y comercialización de las mercancías. b) Realizar inspecciones, inventarios de mercancías en establecimientos vinculados con el comercio exterior, realizar investigaciones fuera del territorio nacional, con el objeto de obtener elementos de juicio para prevenir, investigar, comprobar o reprimir delitos y contravenciones aduaneras. Sin embargo en el caso de autos, no se evidenció inicio de fiscalización alguna, sino únicamente el procedimiento administrativo contravencional que no se adecua a las normas tributarias vigentes, señaladas precedentemente.

Al respecto, cabe expresar que la SC 0757/2003-r de 4 de junio de 2003, referida a las garantías constitucionales de un proceso administrativo de contrabando, señaló que *"Si partimos del hecho de que la sanción Administrativa supone la privación de un derecho o afectación de algún interés* (en el caso de autos, los previstos en el Título III del Código Tributario*), y que tal privación debe ser el resultado de la comprobación, conforme a derecho, de un hecho ilícito que se le atribuye, correspondiendo por tanto enjuiciar una conducta, no cabe duda que el proceso administrativo en cuestión, debe estar revestido de las garantías procesales consagradas en la Constitución"*.

Por las consideraciones descritas precedentemente, se concluye que la conducta de Susan Shary Arce Borda, no se adecua a la tipificación de contrabando dispuesta en los artículos 160 núm. 4) y 181 inc. b) y último párrafo de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano, habiendo la AGIT en el marco de lo dispuesto por el artículo 200 parágrafo I de la Ley 3092 y art. 4 inc. c) y d) de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo, emitido la resolución bajo los principios de sometimiento

pleno a la ley y de verdad material sobre los hechos, en razón a que las Facturas N°s 00003622, 00003623, 00003625, 00003626 y 00003627 presentadas oportunamente, gozan de pleno valor legal, que amparan la compra, traslado de la mercancía adquirida en el mercado interno y venta efectuada por el importador al sujeto pasivo Susan Shary Arce Borda, no siendo evidente la errónea interpretación de los artículos 2 parágrafo I y 3 del DS 708 alegado por la entidad demandante, por haberse demostrado que la mercadería comisada fue adquirida en el mercado nacional, que además, las facturas como elemento de prueba presentados en el plazo fijado por ley, indubitablemente respaldan la legal adquisición y traslado de la mercadería por las rutas interdepartamentales o interprovinciales.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0563/2012 de 24 de julio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal tributaria citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico y declarar improbada la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, impartiendo justicia y en ejercicio de la atribución contenida en el artículo 10 de la Ley 212 y artículo 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 29 a 31 y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ0563/2012 de 24 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demanda, con nota de atención y archívese obrados.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE
Fdo. Rómulo Calle Mamani
DECANO
Fdo. Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO
Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO
Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO
Fdo. Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
Fdo. Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA
Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
Secretaria de Sala
Sala plena