



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA Nº 108/2019**

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| <b>EXPEDIENTE</b>           | : 216/2017                                    |
| <b>DEMANDANTE</b>           | : Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda. |
| <b>DEMANDADO (A)</b>        | : Autoridad General de Impugnación Tributaria |
| <b>TIPO DE PROCESO</b>      | : Contencioso Administrativo                  |
| <b>RESOLUCION IMPUGNADA</b> | : AGIT-RJ 0218/2017 de 01 de marzo.           |
| <b>MAGISTRADO RELATOR</b>   | : Dr. Carlos Alberto Eguéz Añez.              |
| <b>LUGAR Y FECHA</b>        | : Sucre, 22 de octubre de 2019.               |

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 31 a 41 vta. interpuesta por la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda. representada legalmente por Patricio Limachi Coaquira, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo, de fojas 12 a 25 vta., emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el memorial de contestación de fojas 48 a 53 vta.; el memorial de apersonamiento del tercer interesado de fojas 69 a 71 vta.; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**CONTENIDO DE LA DEMANDA:**

Que, Patricio Limachi Coaquira, se apersonó por memorial de fojas 31 a 41 vta., en su calidad de representante legal de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Unzueta Ltda., acreditando su personería a través de la Escritura Pública N° 259/2007 de 6 de septiembre, otorgado ante Notaría de Fe Pública de Primera Clase N° 25 del Distrito Judicial de Cochabamba, a cargo de Mavel Luis Fernández López, manifestando que en ejercicio del mandato que le fuere otorgado, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), impugnando la Resolución AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo.

Expresó que, como auxiliares de la función pública aduanera, la empresa Buen Voce Importaciones SRL., requirió sus servicios para la nacionalización de

carcasas de silicona para teléfonos celulares y, a través de la documentación soporte, principalmente la factura comercial emitida por GOANGZHOU FAST TRADING N° TGL109453, se procedió a emitir la DUI 46540 de 11 de agosto de 2014, y transmitida al sistema SIDUNEA++ de la Aduana Nacional, validándose y adquiriendo la calidad de declaración jurada y generando la obligación de pago de tributos aduaneros en ella determinada. Emergente del sorteo de canal rojo, la inspección de la mercancía debió ser física a través del Técnico Aduanero; sin embargo, éste evadió la participación de la ADA Unzueta Ltda. en el aforo físico, emitiendo un informe de variación de valor, en sentido que existe observación al valor aduanero, informe entregado directamente al importador para el pago del reintegro.

Indicó que no participaron en el aforo físico de la mercadería, así se tiene de la nota emitida por Depósitos Aduaneros Bolivianos DAB-GNO.DROSC-CE N° 364/2014, y que recién fueron notificados para el segundo aforo a través de la Orden de Control Diferido, evidenciándose que los precintos de origen se encontraban intactas, existiendo en las cajas 400 celulares de diversas marcas, por lo que se presentó la denuncia ante el Ministerio Público por el delito de contrabando; por lo que la acusación de contrabando contravencional es ilegal ya que en los hechos no tuvieron participación y menos se demostró la calificación de su conducta como dolosa. Añadió que fueron sorprendidos en su buena fe, tanto por el importador como por el Técnico Aduanero, y que no existen elementos de juicio que permitan subsumir su conducta a ninguno de los hechos contemplados en el art. 181 del Código Tributario; en ese sentido la resolución recurrida responde a criterios meramente administrativos, sin ingresar a valorar la prueba ofrecida como la obligación de disponer la inspección ocular al Ministerio Público.

Manifestó que la responsabilidad solidaria atribuida, no responde al requisito de probar el dolo en su accionar, sino deducen que si el importador incurrió en el ilícito, la Agencia Despachante de Aduana por haber emitido la DUI, de igual manera incurrió en contrabando contravencional al realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales; sin embargo, admiten tácitamente que no hubo participación en el tráfico de la mercancía, porque no son transportadores, conclusión incongruente que lleva a una indefensión.



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Alega que la Resolución impugnada carece de objetividad y motivación, vulnerándose en debido proceso, ya que la Resolución emitida por la AGIT no brinda la posibilidad de poder esgrimir, en estricto derecho, mayores y más claros fundamentos sobre el accionar de la Administración Aduanera. Agrega que la Administración Aduanera ni la AGIT, establecieron el grado de participación en el ilícito que se le endilga a través de un accionar doloso en la elaboración de los documentos de soporte, o haber conocido el contenido de las cajas, pues no tuvieron participación en la importación, en el embalaje de origen, en el transporte, en la emisión de los documentos de soporte, ni en la copropiedad de la mercancía.

Refiere que la Administración Aduanera no aplicó la eximente de responsabilidad establecida en el art. 153 bis del Código Tributario y art. 161 del Reglamento, con el criterio que la misma se limita únicamente a la pena privativa de libertad, aplicando lo dispuesto en el art. 101 del Decreto Supremo 25870 de manera tendenciosa. Agregó que se cumplió con el Procedimiento del Régimen de Importación, emitiendo la DUI; asimismo, con los requisitos de que la misma sea completa, correcta y exacta; toda vez que, procedimentalmente los datos que identifican la calidad, cantidad y valor de la mercancía están precisados en la factura comercial; no existiendo norma alguna que establezca que en lugar de transcribir lo declarado en la factura comercial deba transcribirse lo que dicen los demás documentos soporte o lo que diga el documento de transporte, que se encuentran precisados en la página de documentos adicionales de la DUI que de igual manera se dio cumplimiento.

Adujo que la atribución de responsabilidad solidaria en delito contravencional sustentada en el art. 181.b) de la Ley N° 2492, es incongruente, ya que jamás introdujeron mercancía alguna, ni se realizó tráfico de mercancía comisada, menos se infringió los requisitos esenciales exigidas por normas aduaneras o disposiciones especiales.

Alegó que la mercadería declarada de contrabando fue comisada, por lo que no existen tributos por pagar como lo expresa el art. 47 de la Ley General de Aduanas, ya que al no existir deuda tributaria no existe responsabilidad solidaria que se pueda imputar.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, admitida la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, se corrió en traslado a la autoridad demandada para que

responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, y del tercero interesado, se ordenó que la misma sea citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz y Santa Cruz respectivamente.

Mediante memorial de contestación de fs. 48 a 53 vta., se apersonó Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud a Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013, teniéndose por respondida la demanda con los siguientes argumentos:

Señala que los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan los fundamentos expuestos por la AGIT, debiéndose tomar en cuenta que la demanda contenciosa administrativa es independiente en sus argumentaciones, por lo que no se puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante. Manifiesta que de la revisión de los antecedentes administrativos, el 11 de agosto de 2014, la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda., registró y validó la DUI C-65540 por su comitente Buen Voce Importaciones Exportaciones, para la nacionalización de 1110 carcasas de silicona; asimismo el 18 del mismo mes y año la Administración Aduanera notificó a la citada ADA con la orden de Control Diferido solicitándosele la documentación e información de la referida DUI, habiéndose verificado la existencia de 388 celulares de diferentes marcas, concluyéndose en indicio de la comisión de contrabando, determinando en consecuencia, responsabilidad de la ADA Unzueta Ltda., al vulnerar los arts. 45 y 58 de la Ley General de Aduanas y 61 de su Reglamento, notificándosele posteriormente con el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI-N° 13/2014 de 26 de agosto, que determinó que la ADA Unzueta Ltda., al elaborar y tramitar la DUI C-46540, la misma contiene contradicciones entre la factura comercial que describe "*carcasas de silicona*" y la Guía Aérea que consigna "*Dispositivos de comunicación con accesorios y baterías de iones de litio*", pretendiendo inducir en error a la Administración Aduanera, al utilizar documentación que no refleja la realidad de la mercancía a ser nacionalizada, emitiéndose posteriormente la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS N° 22/2016 de 8 de junio de 2016, que declaró probada la comisión de contrabando



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

contravencional; estableciéndose la responsabilidad solidaria e indivisible de la demandante.

Arguye que la ADA demandante, pese a existir diferencias en la descripción de la mercancía entre la factura y la guía aérea, continuó con los trámites correspondientes, validando la DUI; por lo que no cumplió las funciones previstas en el art. 45 de la Ley N° 1990, cuando su obligación era de verificar la consistencia de la documentación y que no exista contradicción, a efectos de que no se incurra en observaciones o infringir disposiciones aduaneras.

Alega que la Instancia Jerárquica se pronunció sobre los puntos denunciados en instancia recursiva, y en consecuencia emitió la Resolución impugnada desarrollando en los fundamentos técnico jurídico los aspectos cuestionados de la resolución recurrida, por lo que las normas del debido proceso han sido efectivamente cumplidas en sus elementos a la debida fundamentación y motivación.

En relación a que no se valoró la prueba, señaló que no es evidente, ya que la inspección ocular solicitada por la demandante, nunca se le negó la posibilidad de presentar prueba, sino más bien dentro del marco de la legalidad, estableció de forma clara que la misma sería considerada, siempre y cuando cumpliera lo dispuesto por el art. 217 inc. a) del Código Tributario; sin embargo, la ADA demandante no cumplió con la obligación legal establecida.

Respecto a que la ARIT no valoró la prueba presentada como descargo consistente en una nota emitida por la DAB, se aclara que dicho aspecto no fue objeto de impugnación en instancia de Alzada, motivo por el cual la ARIT no se pronunció al respecto.

#### **PETITORIO.**

Solicita se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, debiendo mantenerse firme y subsistente la Resolución de Recursos Jerárquico AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo.

#### **III.- Del memorial de la Aduana Nacional de Bolivia como tercero interesado.**

Mediante memorial de contestación de fojas 69 a 71 vta., se apersonó Flavio Antonio Roman Balderrama, en representación legal de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia, como tercero interesado, con los siguientes argumentos:

Señaló que, respecto a la nulidad de la Resolución Sancionatoria sobre su exclusión de la misma por la indebida e ilegal sindicación de responsable solidario, la Resolución Sancionatoria de Contrabando, identifica y detalla con claridad la normativa y la conducta adecuada del sujeto pasivo y de la Agencia Despachante de Aduana. Agrega que la Administración Aduanera actuó en apego al principio de verdad material establecida en el art. 4 de la Ley 1340.

Manifestó que la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda. tramitó la DUI 2014/711/C-46540, sin revisar la documentación presentada, pretendiendo inducir en error a la Administración Aduanera, vulnerando lo establecido en el art. 45 de la Ley N° 1990, y arts. 58 y 61 de su Reglamento.

Concluyo, solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme la validez de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo de 2017, y en consecuencia declaren firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-ULERZR-RS 08/2016 de 8 de junio de 2016, pronunciada por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia.

#### **IV.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Continuando el trámite del proceso, mediante providencia de fojas 97 se corrió traslado a la demandante para la réplica, no habiendo presentado la misma, dándose por renunciado a su derecho a la réplica mediante proveído de fojas 109, y tomando en cuenta el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó autos para sentencia.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

1.- Que, la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda., el 11 de agosto de 2014, registró y validó la DUI C-46540, por su comitente Buen Voce Importaciones y Exportaciones, para su nacionalización de 1110 carcasas de silicona, por un valor FOB de \$us. 2.053,50; (fs. 50 de antecedentes administrativos).

2.- Mediante Orden de Control Diferido 2014CDGRS0167-1 de 14 de agosto de 2014, la Administración Aduanera dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal aplicable a la DUI C-46540, en aplicación de los arts. 66.1 y 100 del Código Tributario (fs. 8 de antecedentes administrativos).

3.- El 18 de agosto de 2014, la Administración Aduanera notificó a la ADA Unzueta Ltda., con el inicio de Control Diferido, solicitando la presentación de la



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

DUI C-46540 y de la documentación soporte, así como las explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarias que demuestren que el valor pagado, corresponde al precio pagado o por pagar de las mercancías, ajustadas conforme el art. 8 del Acuerdo sobre el Valor de la OMC, y otros documentos que describan las características de la mercancía, en el plazo de un día hábil. En respuesta la ADA citada, a través de la nota INZ-ADM 346/2014, presentó la documentación requerida (fs. 2 y 71 de antecedentes administrativos).

4.- Cursa informe AN-UFIZR-IN 531/2014 de 22 de agosto de 2014, emitido por la Administración Aduanera, indicando que el 15 del mismo mes y año, en la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru, se realizó el aforo físico de la mercancía correspondiente a la DUI- 46540, consistente en 3 cajas de carcasas de silicona, evidenciándose discrepancias con relación a lo declarado en la referida DUI, la factura TGL 109453 de 8 de febrero de 2014, declara 1110 unidades de carcasas de silicona, habiéndose verificado la existencia de 388 celulares de diferentes marcas; y, que concluyó estableciendo indicios de la comisión de Contrabando prevista en el inciso b) del art. 181 del Código Tributario. Asimismo determinó la responsabilidad de la ADA Unzueta Ltda. por elaborar y tramitar la citada DUI, sin revisar la documentación proporcionada por la empresa Buen Voce Importaciones y Exportaciones (que presenta contradicciones entre la Factura Comercial N° TGL 1094453 que describe a carcasas de silicona y la Guía Aérea N° 901 11426133, que consigna Dispositivos de comunicación con accesorios y baterías de iones de litio, pretendiendo inducir en error a la Administración Aduanera utilizando documentación que no refleja la realidad de la mercancía a ser nacionalizada, y recomendando se efectúe el inicio del Proceso Aduanero correspondiente (fs. 100 a 105 de antecedentes administrativos).

5.- La Administración Aduanera notificó por cédula el 16 de setiembre de 2014, a la ADA Unzueta Ltda., con el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI N° 13/2014 de 26 de agosto, refiriendo que del aforo físico, se estableció la existencia de 388 celulares de diferentes marcas, modelos, origen varios, estado nuevo, mercancía que no se encuentra amparada en la documentación de respaldo presentada para el Despacho Aduanero con la DUI C-46540, determinando un valor FOB de \$us. 164.164,27, por tributos omitidos 156.195,84 UFV, y calificando la conducta como Contrabando Contravencional de acuerdo a lo establecido por el inc. b) del art. 181 de la Ley N° 2492; asimismo, establece

responsabilidad para la ADA Unzueta Ltda., al elaborar y tramitar la DUI C-46540 sin revisar la documentación presentada por el importador, misma que contiene contradicciones entre la Factura Comercial N° TGL 1094453, que describe carcasas de silicona, y la Guía Aérea N° 901 11426133 que consigna dispositivos de comunicación con accesorios y baterías de iones de litio, pretendiendo inducir en error a la Administración Aduanera al utilizar documentación que no refleja la realidad de la mercancía a ser nacionalizada, vulnerando el art. 45 de la Ley N° 1990; y 58 y 61 de su Decreto Reglamentario, otorgándosele el plazo de 3 días para presentar descargos (fs. 106 a 111 y 115 a 118 de antecedentes administrativos)

6.- Mediante nota de 19 de septiembre de 2014, la ADA Unzueta Ltda. presentó descargos a la citada Acta de Intervención, señalando que se omitió los documentos producidos durante el Despacho Aduanero, específicamente la Diligencia I de Observación de Valor, al Aforo Físico y principalmente al Informe de Variación de Valor; agrega que en ningún momento tuvieron contacto con el contenido de los tres bultos, que la Declaración de calidad de la mercancía en la DUI, corresponde a lo especificado en la Factura Comercial de Importación. Asimismo, indica que conforme al art. 183 de la Ley N° 1990, el auxiliar de la función pública aduanera, queda eximido de la responsabilidad de las penas privativas de libertad, cuando transcriben con fidelidad los documentos entregados por su comitente, aspecto reiterado en el art. 61 del Decreto Reglamentario de la Ley General de Aduanas. Que, de acuerdo a procedimiento, el Técnico Aduanero debió practicar el aforo físico en presencia del declarante; es decir, la Agencia Despachante y, que el importador solo tenía el papel de observador; sin embargo, no se comunicó a la ADA del inicio de ese acto oficial; por otro lado, el Parte de Recepción recoge la declaración del documento de transporte y no de la factura comercial, siendo su labor la transcripción de dicha factura, y solicito se de cumplimiento a los artículos citados precedentemente (fs. 134 a 142 de antecedentes administrativos).

7.- Se tiene Informe AN-UFIRZ-IN 1097/2016 de 9 de mayo de 2016, emitido por la Administración Aduanera, el cual concluyo que evaluados los argumentos y alegatos de descargo presentados por la ADA Unzueta Ltda. y por el importador, ratificó las observaciones contenidas en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI N° 13/2014, y recomendó la prosecución del proceso correspondiente (fs. 160 a 176 de antecedentes administrativos).





8.- Cursa notificación de 8 y 31 de agosto de 2016, al representante legal de la ADA Unzueta Ltda. y al importador Buen Vocé Importaciones y Exportaciones SRL., con la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS N° 22/2016 de 8 de junio de 2016, que declaró probada la Comisión de Contrabando Contravencional establecida en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI N° 13/2014, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible de la referida AD, por haber adecuado su accionar en lo previsto en los arts. 160 núm. 4) y 181 inc. b) del Código Tributario (fs. 179 a 188 y 210 de antecedentes administrativos).

9.- La referida Resolución Sancionatoria fue objeto de recurso de alzada interpuesto por la ADA Unzueta Ltda. ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, que emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0782/2016 de 16 de diciembre, que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZ-RS N° 22/2016 de 8 de junio.

10.- En conocimiento de la resolución de alzada la ADA Unzueta Ltda., interpuso recurso jerárquico, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0782/2016 de 16 de diciembre, ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo, resolvió CONFIRMAR la citada resolución del recurso de alzada, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS N° 22/2016, de 8 de junio.

#### IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, versa en establecer que:

1.- Si la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda., es responsable solidario por su comitente o consignatario para que se le atribuya el pago de los tributos aduaneros, y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de normas aduaneras.

2.- Si corresponde aplicar la sanción de la multa establecida en el art. 181.II del Código Tributario, al existir el comiso definitivo de la mercancía.

#### ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

El procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, liberándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

El artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo de Justicia analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre el acto emitido por la AGIT.

Establecido el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos.

Previamente se debe dejar establecido el marco doctrinal en relación al caso en análisis; en ese mérito, la Ley General de Aduanas, tiene por objeto regular el ejercicio de la potestad aduanera y las relaciones jurídicas que se



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

establecen entre la Aduana Nacional y las personas naturales o jurídicas que intervienen en el ingreso y salida de mercancías del territorio aduanero nacional, en ese sentido, la Aduana Nacional es la encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, puertos y aeropuertos del país. Sin embargo esa su potestad se encuentra sometida al debido proceso instituido en los arts. 115 y 117 de la Constitución Política del Estado, las leyes especiales y a los principios que caracterizan el derecho administrativo sancionador cuales son el de legalidad y reserva de ley previstos en el art. 6 del Código Tributario, por el cual solo la Ley puede tipificar las acciones que van a considerarse delitos o infracciones, así como las sanciones que les corresponde, es decir, la descripción que tipifica el legislador con su correspondiente sanción, debe ser de tal claridad que permita que su destinatario conozca exactamente la conducta punitiva impuesta; que no permita interpretaciones extensivas y que la adecuación y/o subsunción del acto humano voluntario a la descripción abstracta que hace la Ley debe ser exacta, de lo contrario no hay delito o no hay contravención.

Por otro lado, es necesario también tener presente lo señalado por la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1662/2012 de 1 de octubre, en relación al principio de verdad material establecido en la Constitución Política del Estado al señalar: *"Entre los principios de la jurisdicción ordinaria consagrados en la Constitución Política del Estado, en el art. 180.I, se encuentra el de verdad material, cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales, por eso es aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, se encuentran impedidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal..."* En ese marco, el principio de verdad material corresponde ser aplicado a todos los ámbitos del derecho en la función de impartir justicia, dado que todo ciudadano tiene derecho a lograr una efectiva protección de los derechos constitucionales y legales de manera eficaz y eficiente; todo ello con el objetivo final que el derecho sustancial prevalezca sobre cualquier regla procesal; toda vez que, el nuevo Estado Plurinacional, tiene como función esencial construir una sociedad justa y armoniosa.

Establecido el marco doctrinal pertinente, y de la revisión de antecedentes, se evidencia que el 11 de agosto de 2014, la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda., registro y validó la DUI C-46540, por su comitente Buen Voce Importaciones y Exportaciones, para la nacionalización de 1110 carcasas de silicona, la que fue sorteada a canal rojo. El 18 de igual mes y año, la Administración Aduanera notificó a la ADA demandante, con la Orden de Control Diferido N° 2014CDGRSC0167, comunicándole la verificación de la DUI C-46540 para cuyo efecto mediante el inicio de la Fiscalización, solicitó la documentación e información de la citada DUI; emitiéndose posteriormente el Informe AN-UFIZR-IN 531/2014, el cual indica que el 15 de agosto de 2014, se realizó el aforo físico de la mercancía correspondiente a la DUI C-46540, consistente en tres cajas de carcasas de silicona, evidenciándose discrepancias con relación a lo declarado entre la Factura N° TGL 109453 de 8 de febrero de 2014, que declara 1110 unidades de carcasas de silicona; habiéndose verificado la existencia de 388 celulares de diferentes marcas; estableciéndose indicios de la comisión de Contrabando, previsto en el inc. b) del art. 181 de la Ley N° 2492. Asimismo, determinó responsabilidad de la ADA Unzueta Ltda., por la vulneración de los arts. 45 de la Ley General de Aduanas; y, 58 y 61 de su Reglamento, recomendando se efectúe el inicio del Proceso Aduanero correspondiente.

En virtud de lo anterior, se emitió el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI N° 13/2014 de 26 de agosto, que determinó que la ADA Unzueta Ltda., al validar la DUI C-46540, sin revisar la documentación presentada por el importador, pretendió inducir en error a la Administración Aduanera al utilizar documentación que no refleja la realidad de la mercancía a ser nacionalizada. Posteriormente, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS N° 22/2016 de 8 de junio, que declaró probada la comisión de Contrabando Contravencional; estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible de la citada ADA, por haber adecuado su accionar en lo previsto en los 160 num. 4) y 181 inc. b) del Código Tributario.

Substanciado el proceso aduanero, la ADA Unzueta Ltda., interpuso los recursos administrativos contra la citada Resolución Sancionatoria, habiéndose emitido la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0782/2016 de 16 de diciembre de 2016, pronunciada por la Autoridad Regional e Impugnación Tributaria Santa Cruz, que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria impugnada; y, deducido contra el mismo el recurso jerárquico, la Autoridad



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

General de Impugnación Tributaria, pronunció la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0218/2017 de 1 de marzo de 2017, complementada por Auto Motivado AGIT-RJ-0024/2017 de 16 de marzo de 2017, que confirmó la Resolución de alzada recurrida:

En relación a la responsabilidad solidaria de la Agencia Despachante de Aduana, respecto al pago de tributos y sanciones y multas establecidas en la Resolución Sancionatoria, se debe dejar claramente establecido que si bien, la Ley faculta a la Administración Aduanera a efectuar el control y verificación, fiscalización e investigación, así como establecer sanciones por contravenciones, a través del control anterior, durante el despacho u otra operación aduanera y control diferido, hecho que le permite inspeccionar mercancías en todo el territorio nacional y requerir de las entidades públicas, operadores de comercio exterior auxiliares de la función pública aduanera y de terceros, la información y documentación relativas a operaciones de comercio exterior, lo que conlleva la responsabilidad de toda entidad que efectúa una operación aduanera, de observar las medidas necesarias para determinar que una mercancía se encuentra dentro de las previsiones de la norma aduanera.

En ese mérito, las Agencias Despachantes de Aduana como auxiliares de la función pública aduanera, sus atribuciones se encuentran enmarcadas en el art. 45 de la Ley N° 1990, que dispone: *"El Despachante de Aduana tiene las siguientes funciones y atribuciones: a) Observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga. b) Efectuar despachos aduaneros por cuenta de terceros, debiendo suscribir personalmente las declaraciones aduaneras incluyendo su número de licencia y matrícula profesional emitida por la Cámara Nacional de Despachantes de Aduana. c) Dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad y valor de las mercancías, objeto de importación, exportación o de otros regímenes aduaneros, amparados en documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes. La Aduana Nacional comprobará la correcta declaración del despachante de aduana (...)"*, entre otro.

A su vez, el art. 111 del Decreto Supremo N° 25870 de 11 de agosto de 2000, establece los documentos soporte que la Agencia Despachante de Aduana se encuentra obligado a obtener, al señalar: *"El declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes*

documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera:

a) Factura comercial o documento equivalente, según corresponda, en original; b) Documentos de embarque (guía aérea, carta de porte, conocimiento marítimo o conocimiento de embarque) original y copia; c) Parte de Recepción, original; d) Lista de Empaque para mercancías heterogéneas, original; e) Declaración jurada del valor en aduanas, suscrita por el importador; f) Póliza de seguro, copia; g) Documentos de gastos portuarios, en original; h) Factura de gastos de transporte de la mercancía, emitida por el transportador consignado en el manifiesto internacional de carga, copia; i) Certificado de origen de mercancía, original; j) Certificados de autorizaciones previas, original; k) Otros documentos establecidos en norma específica.

Los documentos señalados en los incisos e), f), g), i), j) y k), serán exigibles cuando corresponda, conforme a las normas de la Ley, el presente Reglamento y otras disposiciones administrativas.

Cada uno de los documentos de soporte, deberá consignar el número y fecha de aceptación de la declaración de mercancías de importación a la que correspondan.

Cuando la documentación señalada en el presente Artículo constituya base para despachos parciales, el Declarante deberá dejar constancia de cada una de las declaraciones de mercancías presentadas al dorso del documento correspondiente".

De igual manera el art. 101 del mismo cuerpo normativo, establece: "(...) Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirá responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda (...)"



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

En ese contexto legal, la Aduana Nacional como sujeto activo de la obligación aduanera dentro de sus competencias y atribuciones para la recaudación de tributos aduaneros de importación, así como, la fiscalización y control de dichos tributos y la determinación de la deuda aduanera y la cobranza coactiva en su caso, y la facultad sancionadora en contravenciones aduaneras. En ese mérito verificó los datos consignados a través del control diferido, los datos consignados en la documentación proporcionada por la ADA Unzueta Ltda. respecto de la DUI C-46540, habiéndose verificado la existencia de diferencias sustanciales en la descripción de la mercancía, entre la Factura Comercial N° TGL109453, que describe "3D Cellphone Cover" (cobertores 3D de teléfonos celular) y los documentos soporte (Guía aérea N°90111426133) que consigna "Communication devices Lithium ion batteries compliance with section II of PI 966, año 967" (Dispositivos de comunicación con accesorios y baterías de iones de litio) diferencias que no refleja la realidad de la mercancía a ser nacionalizada; más aún cuando a momento de realizarse el aforo físico de la mercancía, se verificó la existencia de 388 celulares de diferentes marcas.

Si bien la ADA Unzueta Ltda. como sujeto pasivo, únicamente procedió a validar la DUI C-46540, desconociendo el contenido de las cajas; sin embargo, tenía la obligación de verificar que la documentación entregada por su comitente no contenga contradicciones e incongruencias respecto a la descripción de la mercancía, infringiendo el art. 45 de la Ley N° 1990, al no reflejar la referida DUI de forma exacta la mercancía a ser nacionalizada; en ese sentido, la Administración Aduanera, determinó la comisión de contrabando contravencional conforme a lo previsto por el art. 181 del Código Tributario.

Respecto a la responsabilidad solidaria que la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda. refiere que se aplique el art. 153 bis del Código Tributario; se debe dejar en claro que dicha eximente alcanza únicamente a las penas privativas de libertad y no al contrabando contravencional objeto de análisis. Al respecto el art. 47 de la Ley General de Aduanas, establece: "(...) El despachante y la Agencia Despachante de Aduana responderán solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones y con el consignante en las exportaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes.

Asimismo, la Agencia Despachante de Aduana será responsable del pago de las obligaciones aduaneras y de las sanciones pecuniarias emergentes de la comisión de delitos y contravenciones aduaneras en que incurran sus dependientes con las operaciones aduaneras"; norma concordante con el art. 61 de su Reglamento que señala: *"El despachante de Aduana o la Agencia Despachante de Aduana según corresponda, responderá solidariamente con su comitente, consignante o consignatario de las mercancías, por el pago total de los tributos aduaneros, actualización que se deriven de las operaciones aduaneras en las que intervenga.*

*La responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías".* De lo que se colige que la Agencia Despachante de Aduana como auxiliar de la función aduanera y efectuar despachos aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros, tiene la obligación de dar fe ante la administración aduanera por la correcta declaración de cantidad, calidad u otros regímenes aduaneros, amparado en los documentos exigidos por disposiciones legales correspondientes tal como prevé el art. 45 de la Ley General de Aduanas, por lo que no es justificable el argumento que dicha ADA procedió a transcribir los datos de la Factura Comercial, sin verificar la correspondencia de los documentos soporte de la mercancía a nacionalizar, por lo que no dio cumplimiento al art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, que obliga al declarante a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, toda la documentación soporte de la mercancía objeto de importación; asumiendo su responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la DUI una vez aceptada la declaración de mercancía por la Administración Aduanera, por consiguiente la ADA Unzueta adquirió responsabilidad solidaria con el consignatario de la sanción impuesta por contrabando contravencional.

Respecto a que la parte demandante se encontraría exento de responsabilidad por el comiso de la mercancía y pese a ello la Resolución Sancionatoria dispone el pago de una sanción económica; el art. 181.II del Código Tributario, establece: *"Comiso de mercancías. Cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de un multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de contrabando"* (las negrillas son añadidas). En ese marco, a objeto de dar





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

respuesta a la controversia identificada y de la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, en su apartado XV. señala: "...de igual manera, se debe desestimar el argumento planteado por el Sujeto Pasivo en cuanto a que, por mandato del Parágrafo II del Artículo 181 de la Ley N° 2492 (CTB), no corresponde la aplicación de ninguna multa adicional, puesto que la mercancía fue comisada en su totalidad, haciendo referencia a lo dispuesto por el Artículo 151 de la citada Ley, cabe recordar que el referido Artículo establece que la comisión de Contravenciones tributarias surge la responsabilidad por el pago de la deuda tributaria y/o por las sanciones que correspondan, las que serán establecidas conforme a los procedimientos del presente Código, y siendo que el Párrafo II del Artículo 181, dispone que cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de Contrabando, debe entenderse que la sanción ha sido correctamente impuesta, por cuanto, más allá del comiso que se hubiera efectuado de la mercancía, corresponde la aplicación de la respectiva sanción pecuniaria, que en el presente caso se traduce en la mencionada multa del 100%, por lo que corresponde desestimar el agravio planteado por el recurrente" (sic).

Sobre el particular, el criterio asumido por la AGIT es disímil, por cuanto como se advierte en el párrafo precedente, la Resolución AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo de 2017, refiere que la sanción a la ADA Unzueta Ltda. fue correctamente impuesta; sin embargo, el Auto Motivado de complementación AGIT-RJ.0024/2017 de 16 de marzo de 2017, refiere expresamente que: "En relación a la solicitud para determinar cuál la sanción pecuniaria que se le estaría imponiendo a la ADA Unzueta Ltda., por su supuesta participación en el ilícito de contrabando contravencional en el que habría incurrido la Empresa Buen Voce Importaciones Exportaciones SRL., cabe puntualizar que conforme a los antecedentes del Proceso Administrativo se evidencia que la Administración Aduanera impuso como única sanción al Contrabando Contravencional, el comiso definitivo de la mercancía, y no la sanción pecuniaria; por lo que no corresponde realizar rectificación o aclaración alguna al respecto" (sic).

En ese contexto, se debe dejar claramente establecido que toda autoridad sea judicial o administrativa a momento de resolver la causa o el recurso puesto a su conocimiento, y al aplicar las normas al caso concreto, debe hacerlo tomando en cuenta los principios y disposiciones constitucionales. En ese

sentido, cuando la autoridad al interpretar una norma tributaria, debe observar lo dispuesto en el art. 8.I del Código Tributario, que señala: *"Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas"*; con ese propósito debemos analizar el contenido de la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-ULEZR-RS-N° 22/2016 de 8 de junio de 2016, que en la parte resolutive determinó: declarar probada la Comisión de Contrabando Contravencional establecida en el Acta de Intervención AN-UFIZR-AI N° 13/2014, girada en contra de los supuestos contraventores, estableciendo la responsabilidad solidaria e indivisible de la referida ADA, por haber adecuado su accionar en lo previsto por los artículos 160 num. 4) y 181 inc. b) de la Ley N° 2492 (CTB).

Si bien respecto a la interpretación de la norma existen diversos métodos; sin embargo, el mejor método será el de la interpretación contextualizada y ponderando las circunstancias particulares en cada caso. Sin embargo, se debe dejar en claro, que el Derecho Tributario como disciplina autónoma, tiene características que hacen imposible la aplicación de ciertos métodos, dado que las leyes tributarias crean obligaciones coactivas lo que hace que su fuente principal sea la Ley, con lo cual, la hipótesis de incidencia tributaria debe surgir propiamente de la Ley, reflejado por tanto en el principio de legalidad, establecida en el art. 180 de la Constitución Política del Estado, que constituye el hecho de que el administrador de justicia, esté sometido a la ley de su jurisdicción y no a la voluntad de las personas. Esto quiere decir que como el Derecho Tributario tiene características que le son propias y que la distinguen de otras ramas del derecho, que en la aplicación de los métodos de interpretación hay que considerar que no debe conllevar aplicar a supuestos distintos de los contemplados por el legislador. Por lo señalado, y del contenido de la norma que subyace en el art. 181 parágrafo II de la Ley N° 2492, éste establece: *"Comiso de mercancías. Cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de contrabando"*; de la norma transcrita se entiende, que la sanción económica consiste en el pago de una multa igual al cien por cien del valor de la mercancía, activándose dicha multa **únicamente cuando la mercancía prohibida de importación no pudiera ser objeto de comiso**; lo que no sucede en la *litis*, al tratarse de mercancía no fungible, 388



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

celulares de diferentes marcas, procediéndose al comiso de la mercancía por parte de la Administración Aduanera, por lo que la multa dispuesta del cien por cien (100%) en la citada norma tributaria, no puede ser aplicada.

Por lo señalado precedentemente, y tomando en cuenta que el principio de legalidad y el principio de verdad material, conforme al cual todo ejercicio de un poder público debe realizarse acorde a la ley vigente y su jurisdicción y no a la voluntad de las personas ni las instituciones, corresponde aplicar la Ley de acuerdo a sus términos y no basarse en simples suposiciones para evitar su cumplimiento como sucede en el caso en análisis con la Administración Aduanera al emitir la Resolución Sancionatoria, como la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución impugnada, considerando el pago de la multa del cien por cien del valor de la mercancía. Interpretación errónea que fue subsanada a través de la emisión del Auto Motivado AGIT-RJ 0024/2017 de 16 de marzo de 2017, pero con diferente criterio al señalar que, se impuso como única sanción al contrabando contravencional el comiso de la mercancía y no una sanción pecuniaria.

#### **V.- CONCLUSIONES.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye que no son evidentes los reclamos planteados por la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda, consecuentemente la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no incurrió en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, no existiendo ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se advierte que la autoridad demandada interpretó y aplicó correctamente las normas jurídicas inherentes al caso concreto, en consecuencia se debe mantener firme la resolución de recurso jerárquico impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 31 a 41 vta., interpuesta por Patricio Limachi Coaquira, en representación legal de la Agencia Despachante de Aduana Unzueta Ltda., y mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0218/2017 de 1 de marzo, de fs. 12 a 25 vta., y el Auto

Motivado AGIT-RJ 0024/2017 de 16 de marzo, de fs. 28 y vta., pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

**Magistrado Relator: Carlos Alberto Eguéz Añez.**

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

*AGIT-311*  
**Dr. Carlos Alberto Eguéz Añez**  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

ANTE MI:

*[Signature]*

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Expediente N° 108 Fecha: 22-10-19

Lugar: Tomas de Morón N° 1

*[Signature]*  
**Abog. Alejandra de Romero Zardán**  
AUXILIAR  
SALA SOCIAL II  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA