



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA N° 116/2020

EXPEDIENTE	:191/2018
DEMANDANTE	: GR. Cochabamba de la ANB
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 22 de julio de 2020

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fojas 15 a 19 y vuelta, interpuesta por Boris Emilio Guzmán Arze, en representación legal de la Aduana Interior, dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, en mérito al Memorando de designación N° 0398/2016 de 24 de febrero (fojas 14), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo (fojas 2 a 13), el memorial de contestación del tercero interesado de fojas 46 a 53, el memorial de contestación de la autoridad demandada de fojas 76 a 87 y vuelta, la réplica de fojas 92 a 95, la dúplica de fojas 100 a 103, el decreto de autos de fojas 110, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

Que, el origen del proceso, radica en que la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) Acuario SRL., tramitó y validó declaraciones únicas de importación para su comitente, Alicia Úrsula Niña Quispe, para la importación de 96 motocicletas, marca Montero, Modelo MT 150, amparadas por la factura comercial N600SOW16002 de 12 de mayo de 2016, emitida por el proveedor Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co. Ltd.

A continuación desarrolló una extensa relación de antecedentes ocurridos en sede administrativa, hasta la emisión de la resolución jerárquica

que es motivo de impugnación a través de la presente demanda contenciosa administrativa.

Dijo que, la ADA Acuario SRL., fue sancionada a través de una resolución sancionatoria por cada una de las motocicletas con la suma de UFV 500,- una vez que fueron sometidas a aforo físico documental las Declaraciones Únicas de Importación (DUI).

I.1.1. Manifestó que en criterio de la Autoridad de Impugnación Tributaria, la conducta de la ADA Acuario SRL. no se adecua a las previsiones del inciso a) del artículo 186 de la Ley N° 1990 y la conducta 1 de la Resolución de Directorio RD-01-021-15, porque se habrían transcrito correctamente los datos consignados en la documentación soporte al validar el Formulario de Registro de Vehículos (FRV).

I.1.2. Hizo referencia y citó las normas aplicables al despacho aduanero como el inciso a) del artículo 45 y el artículo 88 de la Ley N° 1990; los artículos 82 y 100 del Decreto Supremo N° 25870 y los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492.

Expresó que en virtud de lo anterior, si el despachante de aduanas no hace uso de la posibilidad de realizar el examen previo de mercancías, "...asume la plena responsabilidad..." de los datos que emerjan de un eventual aforo físico de la mercancía, de acuerdo con lo que dispone el artículo 105 del Decreto Supremo N° 25870, en relación con la previsión del artículo 101 de la misma norma.

I.1.3. Que, en el caso concreto, la ADA Acuario SRL., "...ha consentido de mutuo propio hacer suyo el error..." de consignación del dato en el FRV, referente al tipo: MT150, cuando lo correcto era MT160.

Que, aún cuando el error es aceptado por la empresa proveedora, la responsabilidad del declarante hace que el error sea atribuido a la agencia despachante de aduana, en su condición de auxiliar de la función pública aduanera, la que asume como correctos los actos de terceros con los que la Aduana Nacional no tiene relación directa.

I.1.4. Que, la agencia despachante de aduana asumió la responsabilidad del error de transcripción en los datos consignados en el formulario de registro de vehículos, que pudo haber evitado, si optaba por la aplicación del artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, por lo que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), ni la Autoridad General de Impugnación



Tributaria (AGIT), pueden deslindar la responsabilidad de la agencia despachante de aduanas.

I.1.5. Que, en el marco de lo que determina el artículo 285 del Decreto Supremo N° 25870, el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió la Resolución de Directorio RD-01-021-15 de 15 de septiembre, que aprobó la inclusión de la contravención: "Error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos", sujeta a la aplicación de la sanción de UFV 500,- al declarante, en este caso, la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL.

Argumentó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), reconoció la existencia del error, pero que de manera incoherente, deslindó de responsabilidad a la agencia despachante de aduanas, con el argumento que la transcripción de la descripción técnica de la mercancía, fue correcta; además, que pretendió la aplicación de un eximente de responsabilidad, que no existe en la normativa aduanera y sin tomar en cuenta la calidad de auxiliar de la función pública aduanera de la agencia despachante, tal como prevé el artículo 42 de la Ley N° 1990, citando a continuación el texto del mismo.

I.1.6. Argumentó que en la resolución jerárquica impugnada no existe pronunciamiento ni fundamentación del por qué la autoridad jerárquica se apartó del criterio emitido por el Tribunal Supremo de Justicia, que a través de su jurisprudencia, ha señalado que la labor de las agencias despachantes de aduanas, no debe limitarse a la simple transcripción de datos.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, en aplicación del artículo 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables en virtud de lo determinado por la Disposición Final Tercera del Código Procesal Civil y la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025, se dicte resolución declarando la revocatoria de la Resolución AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo y en consecuencia, se confirme y mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-CBBSI-RS 0292/2017 de 17 de agosto, pronunciada por la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia.

CONSIDERANDO II:

II.1. De la contestación a la demanda.

Por providencia de fojas 21 se admitió la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo 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, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Del mismo modo, se ordenó la notificación a la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Acuario SRL., en su condición de tercero interesado, representada por Luis Fernando Caero Flores, con domicilio en la calle Jordán N° 224, Edif. Abugoch, Of. 107 de la ciudad de Cochabamba, ordenando se libre provisión compulsoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

Cumplida la diligencia de notificación a la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Acuario SRL., el 30 de octubre de 2018 como consta a fojas 35, fue devuelta la provisión librada con el diligenciamiento ordenado y como consta por la providencia de fojas 37, se ordenó su arribo al expediente.

Por memorial de fojas 46 a 53, la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) Acuario SRL. contestó negativamente a la demanda, ordenándose por providencia de fojas 54, que previamente a su consideración, deberán presentarse copias legalizadas de los testimonios adjuntos en copias simples.

Cumplida la diligencia de citación y notificación a la autoridad demandada, el 19 de noviembre de 2018 como consta a fojas 69, fue devuelta la provisión librada con el diligenciamiento ordenado y como consta por la providencia de fojas 71, se ordenó su arribo al expediente.

Por otra parte, providenciando el memorial de contestación a la demanda presentado por la autoridad demandada (fojas 76 a 87 y vuelta), se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10993 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 74), instruyéndose a continuación, su traslado a efecto de la réplica.

La autoridad demandada, a través de su memorial de contestación negativa, luego de afirmar que la resolución impugnada se encuentra



claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, aunque la entidad demandada pretende inducir a error a este Supremo Tribunal de Justicia y después de realizar una amplia relación de antecedentes, señaló:

II.2. Que, la demanda contenciosa administrativa carece de argumentos en la acción intentada, ya que existe la certificación del proveedor Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co. Ltd., en la que se reconoce la existencia de error del tipo de las motocicletas exportadas a Bolivia, habiéndose impreso el tipo MT150, cuando el correcto era MT160.

Citó en referencia a lo anterior, la Sentencia Constitucional N° 0258/2007-R de 10 de abril en relación con el principio de buena fe.

II.3. Expresó que la demanda incoada es infundada, pues no establece los agravios que le hubiera causado la Resolución AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo, teniendo como único argumento, la labor de las agencias despachantes de aduanas, lo que carece de sustento, ya que de la verificación de los antecedentes, se establece que la Agencia Despachante de Aduana Acuario SRL, "...validó la DUI y siendo que el FRV, consigna como modelo de la motocicleta 'MT150' se advierte que el auxiliar de la función pública aduanera **'TRANSCRIBIÓ CORRECTAMENTE LA DESCRIPCIÓN TÉCNICA DE LA MERCANCÍA'** sobre la base de los documentos soporte entregados...", por lo que la conducta observada, no se adecua a lo previsto en el inciso a) del artículo 186 de la Ley N° 1990 y la Conducta 1, de la Resolución de Directorio RD-01-021-15 de 15 de septiembre.

Citó en relación con lo anterior, el parágrafo III del artículo 8 de la Ley N° 2492, sobre la analogía, además del artículo 283 del Decreto Supremo N° 25870, respecto del principio de legalidad.

II.4. En cuanto a la falta de expresión de agravios, indicó que el memorial de demanda no expuso con claridad los agravios que la resolución impugnada le hubiera provocado; que no cumple con las características de una acción de puro derecho; que se limitó a esbozar criterios sin respaldo legal, además de copiar desacuerdos y disconformidades que ya fueron resueltas en fase administrativa; que en el caso en estudio, se incumplió la aplicación del principio de tipicidad porque la Administración Aduanera incurrió en indeterminación y con ello en arbitrariedad al asumir un supuesto como verdad.

Que, la autoridad jerárquica emitió la resolución impugnada en el marco de sus atribuciones, en concordancia con los parámetros previstos en la

Sentencia Constitucional 0471/2005-R de 28 de abril, así como en consideración de la Sentencia N° 433/2016 de 19 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en relación con los procesos sancionatorios, sosteniendo que la resolución impugnada contiene la debida fundamentación legal.

II.5. En cuanto al supuesto alejamiento de la autoridad jerárquica del contenido de la Sentencia N° 217/2014 de 15 de septiembre, señaló que el demandante se limitó a la transcripción del texto, pero que no se halla razonamiento técnico jurídico que la haga vinculante con la problemática planteada; que la sentencia citada, resolvió un eximente de responsabilidad solidaria en un proceso de contrabando, lo que no guarda relación con el objeto del presente proceso.

Citó como doctrina tributaria aplicable, la Resolución AGIT-RJ 0445/2017, por la que resolvió un caso similar, además de la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, sobre el deber de argumentar que tiene el demandante dentro de un proceso.

Finalmente, señaló que tomando en cuenta la jurisprudencia citada, el demandante no debe limitarse, como en el presente caso, a repetir posturas reñidas con los principios de legalidad y tipicidad, por lo que se ratificó en los fundamentos de la resolución impugnada

II.6. Petitorio

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia, emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, impugnando la Resolución AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo.

CONSIDERANDO III:

III.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

Antecedentes administrativos y procesales

Recibido el memorial de réplica que cursa de fojas 92 a 95, en el que se reiteraron los argumentos de la demanda, por providencia de fojas 96, se lo tuvo por presentado, corriéndose traslado para la réplica.

A su turno, la autoridad demandada presentó el memorial de réplica (fojas 100 a 103), en el que del mismo modo reiteró los argumentos



expresados en el memorial de contestación a la demanda, ordenándose su acumulación al expediente.

Finalmente, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, a fojas 110 se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los 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.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece: *"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 el numeral 2 del artículo 2 y con el artículo 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 Supremo Tribunal 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 los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

III.2. Que la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-CBBCI-RS 0292/2017 de 17 de agosto (fojas 28 a 40, Anexo, notificada

personalmente al representante de la ADA Acuario SRL. el 7 de septiembre de 2017 (fojas 42, Anexo), por la que se declaró la comisión de contravención, atribuida a la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Acuario SRL. por error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos (FRV) N° 160545729, en el campo 3' (tipo), de la Declaración Única de Importación (DUI) N° 2016/301/C-24003, de 24 de junio, así como de su comitente, Alicia Úrsula Nina Quispe, por descripción incorrecta en el campo sustancial 73 (tipo) en el ítem 41 de la Declaración Andina de Valor (DAV) N° 1689530.

III.3. Siguiendo con el procedimiento administrativo, el sujeto pasivo dedujo recurso de alzada, según consta por el memorial de fojas 26 a 33 y vuelta del expediente administrativo, respondido por memorial de fojas 38 a 41, resuelto a través de la Resolución ARIT-CBA/RA 0557/2017 de 19 de diciembre, fojas 71 a 81 del expediente administrativo, que dispuso **REVOCAR PARCIALMENTE** la Resolución Sancionatoria AN-CBCCI-RS 0292/2017 de 17 de agosto, dejando sin efecto la parte resolutive primera, relacionada a la comisión de contravención atribuida a la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Acuario SRL. y la aplicación de la multa de UFV 500,-

III.4. En virtud de lo anterior, la Administración de Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, dedujo recurso jerárquico por memorial de fojas 84 a 86 y vuelta, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo (fojas 106 a 117 del expediente administrativo), determinando **CONFIRMAR** la resolución pronunciada en alzada, dejando sin efecto la parte resolutive primera de la Resolución Sancionatoria AN-CBCCI-RS 0292/2017 de 17 de agosto, respecto a la comisión de contravención atribuida a la ADA Acuario SRL. y la multa de UFV 500,- manteniendo firme la parte resolutive segunda y tercera de la mencionada resolución.

III.6. 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, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos:



1) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), infringió normativa en materia aduanera al deslindar de responsabilidad en el error de transcripción por el que se sancionó a la ADA Acuario SRL. 2) Si es cierto que la ADA Acuario SRL, como auxiliar de la función pública aduanera debe asumir los errores de terceros con los que la Aduana Nacional de Bolivia no tiene relación directa. 3) Si realmente la resolución jerárquica impugnada, carece de fundamentación en cuanto a la razón por la que se apartó de la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Fundamentos de la decisión.

En relación con el argumento que en criterio de la Autoridad de Impugnación Tributaria, la conducta de la ADA Acuario SRL, no se adecua a las previsiones del inciso a) del artículo 186 de la Ley N° 1990 y la conducta 1 de la Resolución de Directorio RD-01-021-15, porque se habrían transcrito correctamente los datos consignados en la documentación soporte al validar el Formulario de Registro de Vehículos (FRV), corresponde señalar:

El inciso a) del artículo 186 de la Ley General de Aduanas, indica que incurrirá en contravención aduanera, quien no cometa delito, identificándose en este caso: *"a) Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros."*

Debe tenerse presente que la norma citada, por determinación de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, en su Disposición Final Décima Tercera, incorporó el artículo 186 de la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999, Ley General de Aduanas, como artículo 165 bis del Código Tributario Boliviano.

Posteriormente, sobre la base de lo dispuesto por el artículo 64 de la Ley N° 2492, por el artículo 37 de la Ley N° 1990 y por el artículo 33 del Decreto Supremo N° 25870, el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia emitió la Resolución de Directorio N° 01-021-15 de 15 de septiembre, que aprobó la inclusión de 4 nuevas conductas contravencionales y su sanción, entre las que se encuentra: *"Error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos."*

Ahora bien, de la revisión de los antecedentes del proceso y de los documentos que cursan en el expediente administrativo según la relación que a continuación de detalla, se establece que el documento de fojas 46, *Comercial*

Invoice (factura comercial), N° N600SDW16002, en la descripción de la mercadería, señala el tipo **MT150**; el *Detail List* (lista de empaque) SUDU5630336 de fojas 47 a 49, describe cada una de las 96 motocicletas importadas, individualizándolas, señalando el tipo **MT150**; el *Bill of Lading* SUDUN6458A08F048 (conocimiento de embarque) de fojas 50, señala del mismo modo que se trata de 96 motocicletas marca Montero, tipo **MT150**; igualmente, la planilla de gastos portuarios M-1016131817 de fojas 51, hace referencia a las mismas motocicletas, señalando el tipo **MT150**; el Manifiesto Internacional de Carga 2016 248013, cursante a fojas 52, en la descripción de la mercancía, indica que se trata de las motocicletas en cuestión, tipo **MT150**; la Carta de Porte Internacional (CRT) SUDUN6458A08F048 de fojas 53, en la descripción de la mercancía, detalla que el tipo de motocicleta es **MT150**; de la misma manera, el Parte de Recepción en el Recinto Interior Cochabamba, Administrado por ALBO S.A., 301 2016 261535 - SUDUN6458A08F048, en la descripción de la mercancía según manifiesto, indica que se trata de las motocicletas en cuestión, tipo **MT150**; finalmente, a fojas 3 del Anexo, corre el certificado expedido por la empresa Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co. Ltd., dirigido a la Aduana de Bolivia, en relación con las motocicletas tipo **MT150**, que indica: "...OUR FACTORY MADE THE MISTAKE TO PRINT 'MT160' ON THE VIN PLATE..."; es decir, que se trata de una certificación, en la que se reconoce que la fábrica que produjo las motocicletas, incurrió en error al imprimir en la placa de identificación el tipo **MT160**.

En virtud de lo anterior, de acuerdo con lo que describe el artículo 111 del Decreto Supremo N° 25870, los documentos de soporte que fueron descritos precedentemente, constituyen la base sobre la cual la ADA Acuario SRL., validó la Declaración Única de Importación (DUI), tomando en cuenta que todos ellos son coincidentes, por lo que el Formulario de Registro de Vehículos (FRV), fue completado correctamente por la agencia despachante de aduana como correctamente determinó la autoridad demandada, pues no existe la conducta que alega el demandante como: **Error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos.**

Es fundamental tener presente que el derecho a la defensa como elemento del debido proceso, se encuentra consagrado en el párrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado y que en materia de derecho



sancionador, el Tribunal Constitucional Plurinacional, a través de su Sentencia N° 200/2019-S2 de 2 de mayo, expresó:

“El tratadista español, Eduardo García Enterría, al referirse al proceso administrativo sancionador, indicó que: ‘...La doctrina en materia de derecho sancionador administrativo es uniforme al señalar que éste no tiene una esencia diferente a la del derecho penal general y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas, la administración y sanciones penales, los tribunales en materia penal’.”

“El derecho a la defensa irrestricta, que su vez es componente del debido proceso, se halla reconocido por el art. 115.II de la CPE, cuando señala que: ‘El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa...’.” (Sic)

“El doctrinario argentino Alberto Binder afirma: ‘El Derecho a la Defensa cumple dentro del Proceso Penal, un papel particular, por una parte actúa en forma conjunta con las demás garantías; por la otra, es la garantía que torna operativas a todas las demás, concepto aplicable a los procedimientos sancionadores de esencia administrativa.’”

La cita precedente se halla estrechamente vinculada con la observancia y aplicación los principios de legalidad y tipicidad; es decir, que cualquier conducta por la que el administrado deba ser sancionado, **debe encontrarse prevista en la ley, con anterioridad al hecho, además que la conducta expresada, debe corresponder exactamente con la descripción de la conducta (tipo)**, lo que en el presente caso no sucede, pues en los hechos no se produjo el error de transcripción alegado por el demandante, que además se trata de una tipificación incluida al Anexo de la Resolución de Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia 01-0121-07.

Por lo anterior, se debe considerar la aplicación del numeral 6 del párrafo I del artículo 6 de la Ley N° 2492, Código Tributario, que en relación con el principio de legalidad, determina que **solo la ley puede: “Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.”**

Del mismo modo, corresponde considerar lo dispuesto por el párrafo III del artículo 8 del mismo compilado legal, que indica: **“La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir**

contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.” (Las negrillas son añadidas).

En definitiva, en el caso presente no hubo error retranscripción, pues todos los documentos soporte para validar la Declaración Única de Importación (DUI), consignan el mismo dato “MT150” que es el que consta también en el Formulario de Registro de Vehículos (FRV), habiendo aclarado la empresa proveedora que el error se produjo en origen.

IV.2. Respecto de la referencia que hizo el demandante sobre las normas aplicables al despacho aduanero como el inciso a) del artículo 45 y el artículo 88 de la Ley N° 1990; los artículos 82 y 100 del Decreto Supremo N° 25870 y los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492; que si el despachante de aduanas no hace uso de la posibilidad de realizar el examen previo de mercancías, “...asume la plena responsabilidad...” de los datos que emerjan de un eventual aforo físico de la mercancía, de acuerdo con lo que dispone el artículo 105 del Decreto Supremo N° 25870, en relación con la previsión del artículo 101 de la misma norma, es importante tomar en cuenta:

Sobre las funciones y atribuciones de los agentes despachantes de aduana, el inciso a) del artículo 45 de la Ley N° 1990, determina: “*Observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimentales que regulan los regímenes aduaneros en los que intervenga.*”

Por su parte, el artículo 88 del mismo cuerpo normativo, cuya infracción también acusó el demandante, sobre el régimen aduanero de importación, el mismo indica: “*Importación para el consumo es el régimen aduanero por el cual las mercancías importadas procedentes de territorio extranjero o zona franca, pueden permanecer definitivamente dentro del territorio aduanero. Este régimen implica el pago total de los tributos aduaneros de importación exigibles y el cumplimiento de las formalidades aduaneras.*”

Del análisis y estudio de los antecedentes del proceso, no consta ni existen elementos que permitan concluir que se hubieran vulnerado las normas precedentemente citadas, pues todo lo argumentado por el demandante gira en torno a un supuesto error de transcripción, que quedó claro que no ocurrió; en consecuencia, no se produjo el incumplimiento de las formalidades aduaneras, ni se demostró que la ADA Acuario SRL. no hubiera observado el cumplimiento de los deberes a los que por ley está obligada.



Sobre la pretendida aplicación de los artículos 82 y 100 del Decreto Supremo N° 25870, expresada por el demandante, se hace necesaria la transcripción de los artículos del Decreto Reglamentario a la Ley General de Aduanas.

El artículo 82 del Decreto Supremo N° 25870, sobre las formalidades aduaneras previas a la entrega de la mercancía, dice: **"Se entenderá por formalidades aduaneras previas a la entrega de mercancías, al cumplimiento de los requisitos esenciales que deben efectuar los transportadores internacionales y otras personas naturales o jurídicas ante la Aduana Nacional, desde el arribo de las mercancías en puertos de tránsito, cuando corresponda, o desde la introducción al territorio aduanero nacional hasta el momento de su entrega a la administración aduanera de destino, para la aplicación de un régimen aduanero. Todas las mercancías extranjeras introducidas al territorio aduanero nacional quedan sometidas al control de la Aduana, estén o no sujetas al pago de los tributos aduaneros y sea cual fuere el país de origen o de procedencia de la mercancía."** (Las negrillas son añadidas).

De acuerdo con los datos del proceso, se tiene que en el presente caso, se presentaron todos los documentos y la ADA Acuario SRL, cumplió con todas las formalidades exigidas por la Aduana Nacional de Bolivia, a efecto de aplicar el régimen aduanero de importación, habiendo ejercido la Administración Aduanera sus funciones de control.

En lo que hace al artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, el mismo, sobre el examen previo al despacho aduanero, determina: **"A solicitud del consignatario, a través de su despachante de aduana, la administración aduanera antes del despacho aduanero, autorizará el examen previo de las mercancías. Asimismo, se autorizará el examen previo de las mercancías a solicitud de las empresas aseguradoras. En caso de encontrarse diferencias entre las mercancías objeto de examen previo y los documentos aduaneros respectivos, sobre la naturaleza, origen, estado, cantidad y calidad que afecten al valor de la mercancía, el Despachante o la Agencia Despachante de Aduana deberá presentar la declaración de mercancías, haciendo constar dichas diferencias para el correspondiente pago de tributos aduaneros..."** (Las negrillas son añadidas).

La disposición del artículo citado, tiene relación con la posibilidad de solicitud del consignatario, a través de la su agencia despachante de aduana o

de empresas aseguradoras, de realizar un examen de las mercancías, previo al despacho aduanero, pero esta solicitud, se dará en caso que se encontraran **diferencias sobre la naturaleza, origen, estado, cantidad y calidad que afecten el valor de la mercancía.**

El caso de autos no tiene ninguna relación con elementos que vinculen el valor de la mercancía o el pago de tributos derivado de ese valor, razón por la que el agente despachante de aduana no tenía ninguna razón para solicitar el examen de la mercancía previo al despacho aduanero.

En consecuencia, no se encuentra que sea evidente que se hubiera producido la infracción de estas normas, más aun si en la demanda no se desarrolló argumentación al respecto y menos aún se estableció una relación de causalidad entre el supuesto hecho y la vulneración producida.

IV.3. Sobre la afirmación del demandante en sentido que la ADA Acuario SRL., "...ha consentido de mutuo propio hacer suyo el error..."(sic) de consignación del dato en el FRV, referente al tipo: MT150, cuando lo correcto era MT160; que aún cuando el error es aceptado por la empresa proveedora, la responsabilidad del declarante hace que el error sea atribuido a la agencia despachante de aduana, en su condición de auxiliar de la función pública aduanera, la que asume como correctos los actos de terceros con los que la Aduana Nacional no tiene relación directa, cabe considerar:

La afirmación del demandante en sentido que la agencia despachante de aduana ha consentido de *motu proprio* hacer suyo el error, aun cuando la empresa proveedora lo haya reconocido, por la condición de auxiliar de la función pública aduanera, que asume como correctos los actos de terceros con los que la Aduana Nacional no tiene relación directa, es una aseveración que es producto del afán recaudatorio de la Aduana Nacional, que no tiene ningún sentido, razón ni sustento jurídico.

Por la fundamentación expresada en el punto IV.1. de la presente resolución, ha quedado demostrado que el pretendido error por el que la Aduana Nacional sancionó a la ADA Acuario SRL., no existe; pero además, no existe norma que sustente la afirmación del demandante, quien no debe olvidar que un elemento fundamental del Estado de Derecho, es su sometimiento pleno a la ley, tal como señala el inciso c) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en relación con los principios de verdad material y de buena fe.



No es ni legal, ni moralmente admisible que la administración pretenda la aplicación de una sanción al administrado, la ADA Acuario SRL, en este caso, sobre la base de un criterio subjetivo, que no encuentra sustento en el ordenamiento jurídico, en una supuesta interpretación extensiva o analógica que no está permitida, como ya fue expresado líneas arriba, pero además tratándose de un error en el que no incurrió y sin que exista norma, razón o argumento que le obligue como afirma el demandante, a asumir errores de terceros que en el volumen del comercio internacional, pueden producirse y que en este caso fue reconocido por el proveedor como propio.

IV.4. En relación con la reiteración de los argumentos del demandante en sentido que la agencia despachante de aduana asumió la responsabilidad del error de transcripción en los datos consignados en el formulario de registro de vehículos, que pudo haber evitado, si optaba por la aplicación del artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, por lo que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), ni la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pueden deslindar la responsabilidad de la agencia despachante de aduanas, corresponde manifestar:

Han sido ampliamente fundamentadas al desarrollar los puntos precedentes en la presente resolución, las razones por las que se concluyó en que no es evidente que se hubiera producido el error alegado por el demandante sobre el llenado del Formulario de Registro de Vehículos (FRV); que no es evidente que el agente despachante de aduana hubiera asumido responsabilidad en relación con el error en que incurrió el fabricante y que fue reconocido por él a través de una certificación, además que no existe base jurídica-legal que sustente la pretensión del demandante de endilgar a la agencia despachante de aduana, una responsabilidad que no tiene.

Por lo anterior, la agencia despachante de aduana no tenía por qué buscar ampararse en el artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, que por otra parte, como ya fue expresado líneas arriba, su previsión está orientada al supuesto de encontrarse diferencias sobre la naturaleza, origen, estado, cantidad y calidad que afecten el valor de la mercancía.

En el caso en estudio no existe nada que tenga relación con los elementos que hacen a la determinación del valor de la mercancía, sino simplemente un pretendido error de la Administración Aduanera, que no es tal.

Por lo anterior, sobre la base de la correcta interpretación y aplicación de la ley, tomando en cuenta los principios que rigen la actividad de la administración y los límites de aplicación del derecho administrativo sancionador, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de Cochabamba, como la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), a su turno, actuaron correctamente en su función reguladora y de administración de justicia tributaria en sede administrativa, ya que una vez más, queda demostrado que la ADA Acuario SRL no incurrió en la falta que la Administración Aduanera pretende sancionar.

IV.5. Respecto del argumento expresado por el demandante, sosteniendo que en el marco de lo que determina el artículo 285 del Decreto Supremo N° 25870, el Directorio de la Aduana Nacional de Bolivia, emitió la Resolución de Directorio RD-01-021-15 de 15 de septiembre, que aprobó la inclusión de la contravención: *"Error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos"*, sujeta a la aplicación de la sanción de UFV 500,- al declarante, en este caso, la Agencia Despachante de Aduanas Acuario SRL, se debe tomar en cuenta lo siguiente:

El artículo 285 del Decreto Supremo N° 285, Reglamentario de la Ley General de Aduanas, señala: *"La Aduana Nacional, mediante Resolución de su Directorio, **aprobará la clasificación de contravenciones y la graduación en la aplicación de sanciones previstas en la ley y el presente reglamento, en consideración a la gravedad de las mismas y los criterios de reincidencia, objetividad, generalidad, equidad y no discrecionalidad.**"* (Las negrillas son añadidas).

Es oportuno hacer notar al demandante, que como no puede ser de otra manera, la norma citada dice con total claridad que la Aduana Nacional, a través de su Directorio, **APROBARÁ LA CLASIFICACIÓN** de contravenciones y la graduación en la aplicación de sanciones previstas en la ley y el presente reglamento; la norma en cuestión, **NO LE FACULTA A CREAR CONTRAVENCIONES Y ESTABLECER SANCIONES.**

En concordancia con lo señalado, el artículo 284 del mismo decreto, dispone: *"La Aduana Nacional, a través de sus autoridades competentes, tiene la **facultad de calificar y sancionar administrativamente la contravención aduanera conforme a lo previsto por la ley y el presente reglamento.**"* (Las negrillas son añadidas).



Finalmente, se recuerda una vez más, que el numeral 6 del párrafo I del artículo 6 del Código Tributario Boliviano, Ley N° 2492, determina que **solo la ley puede: "Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones,"** norma que tiene relación con la previsión contenida en el párrafo III del artículo 8 del mismo compilado legal, que indica: "**La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.**" (Las negrillas son añadidas).

En cuanto a la alegación del demandante en sentido que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), reconoció la existencia del error, pero que de manera incoherente, deslindó de responsabilidad a la agencia despachante de aduanas, con el argumento que la transcripción de la descripción técnica de la mercancía, fue correcta; además, que pretendió la aplicación de un eximente de responsabilidad, que no existe en la normativa aduanera y sin tomar en cuenta la calidad de auxiliar de la función pública aduanera de la agencia despachante, tal como prevé el artículo 42 de la Ley N° 1990, citando a continuación el texto del mismo, es importante aclarar:

De la lectura de la resolución impugnada, no se encuentra que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al emitir la resolución impugnada, hubiera reconocido la existencia del error, respecto de la agencia despachante de aduana; es evidente que el error existe, pero el mismo fue reconocido y aceptado por el proveedor, la empresa Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co., Ltd., no pudiendo responsabilizarse por ello a la ADA Acuario SRL., de acuerdo con lo ampliamente fundamentado al respecto.

Por otra parte, por lo manifestado por la autoridad demandada al emitir la resolución ahora impugnada, en sentido que "...**transcribió correctamente la descripción técnica de la mercancía...**", es evidente que sostuvo que el despachante de aduana no cometió error alguno.

Adicionalmente, el artículo 42 de la Ley General de Aduanas, N° 1990, tiene el texto siguiente: "**El Despachante de Aduana, como persona natural y profesional, es auxiliar de la función pública aduanera. Será autorizado por la Aduana Nacional previo examen de suficiencia, para efectuar despachos**

aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros."

Es evidente que la norma indica que el despachante de aduana es auxiliar de la función pública aduanera; pero ello no implica que deba asumir o que se le deba atribuir responsabilidades que no tiene, pues ello implicaría viciar de nulidad sus actos; tampoco puede la Administración Aduanera, pretender deslindar sus responsabilidades en esa función auxiliar, que no tiene relación de dependencia o subordinación con la Aduana Nacional de Bolivia. Como determina la propia norma, esa función auxiliar se limita a "...efectuar despachos aduaneros y gestiones inherentes a operaciones de comercio exterior, por cuenta de terceros."

IV.6. En referencia al argumento esgrimido sobre el hecho que en la resolución impugnada no existe pronunciamiento ni fundamentación del por qué la autoridad jerárquica se apartó del criterio emitido por el Tribunal Supremo de Justicia, que a través de su jurisprudencia, ha señalado que la labor de las agencias despachantes de aduanas, no debe limitarse a la simple transcripción de datos, es oportuno precisar:

La sentencia N° 217/2014 de 15 de septiembre, que fue citada por el demandante solo en la parte que consideró conveniente para vincular la aplicación de los artículos 42 y 45 de la Ley General de Aduanas en relación con el artículo 58 de su reglamento, como correctamente señaló la autoridad demandada al contestar a la demanda, resolvió un proceso de contrabando, que no tiene relación alguna con el caso en análisis; la jurisprudencia es aplicable en casos análogos, cuando el supuesto fáctico del que parten es semejante; dicho en otras palabras, el demandante podrá invocar la jurisprudencia, cuando en un proceso anterior, se resolvió una problemática semejante a la que se demanda, ya que entre otros elementos, una sentencia o una resolución judicial genéricamente, constituye una unidad y no se puede pretender utilizar un fragmento que se considera puede resultar útil al propósito que se persigue.

Adicionalmente, en la propia cita del demandante, señala: **"...el Agente Despachante de Aduana, al ser auxiliar de la función pública aduanera debe cumplir y hacer cumplir la normativa aduanera y NO LIMITARSE A LA TRASCRIPTIÓN DE DATOS SIMPLEMENTE."**



En la especie, el agente despachante de aduana, como fue abundantemente fundamentado, no incumplió ni contribuyó a que se incumpla la normativa aduanera, como tampoco incurrió en el error que la Administración Aduanera pretendió atribuirle. Es importante también tener presente que la labor de administrar justicia, no puede limitarse a la aplicación mecánica de la ley, o de su interpretación literal, al margen del contexto en que se desarrollan las actividades; la interpretación y aplicación de la ley por el juzgador es un proceso dinámico que da vida al derecho, para en cada caso en concreto, aproximarse tanto como sea posible a emitir un criterio de justicia.

En consecuencia, no es evidente que la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada, se hubiera apartado de de la jurisprudencia sentada por el Tribunal Supremo de Justicia.

IV.7. Conclusiones

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0477/2018 de 13 de marzo, confirmando la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral III.6.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Aduanera impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta exclusión de responsabilidad de la ADA Acuario SRL., por un error en el tipo o modelo de motocicletas importadas con la referencia **MT150**, cuando el correcto era **MT160**; sin embargo, por los fundamentos expuestos, legalmente no corresponde la responsabilidad de la agencia despachante de aduana, más aún cuando el error fue asumido por el proveedor de las motocicletas, Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co. Ltd.

Por lo anterior, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de las propias expresiones y afirmaciones invocadas por el demandante, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al

pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en el numeral 2 del artículo 2 y en el artículo 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, así como en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 15 a 19 y vuelta, interpuesta por Boris Emilio Guzmán Arze, en representación legal de la Aduana Interior dependiente de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0477/2018 de 13 de marzo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar.

[Signature]
Mgto. 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

[Signature]
Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
 MAGISTRADO
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 ORGANISMO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Fecha: **22-07-20**

Libro de Razón N° **1**

[Signature]
 Msc. Alcides Romero Estrella
 A U A L L A
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

90

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 191/2018

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **10:05** minutos del día **VIERNES 11** de **SEPTIEMBRE** del año **2020**.

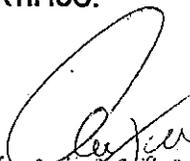
Notifique a:

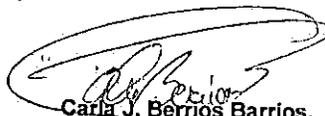
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 116/2020**, de fecha **22 de julio de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO


Abdy Jessica A. Achiles Baldovinos
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Carla J. Berrios Barrios.
C.I. 10387359 Ch.

