



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 125/2018.
FECHA: Sucre, 21 de marzo de 2018.
EXPEDIENTE: 985/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Marco Ernesto Jaimes Molina.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 33 a 36 vta., en la que la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional (Administración Aduanera) impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0968/2014 emitida el 7 de julio de 2014 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 42 a 46, réplica de fs. 62, apersonamiento y contestación de fs. 102 a 104, presentada por Juan Edwar Ayala Nava, en su condición de tercero interesado, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La Administración Aduanera señaló que en cumplimiento de la Orden de Fiscalización 010/2012 de 17 de abril, se realizó la fiscalización aduanera posterior al operador Juan Edwar Ayala Nava para verificar la correcta declaración ante la Aduana Nacional de Bolivia de las operaciones de comercio exterior realizadas en las gestiones 2009 y 2010. Mediante Vista de Cargo 019/12 de 23 de noviembre de 2012, se dio inicio a la fase determinativa, estableciéndose la existencia de indicios de la comisión de la contravención tributaria por tributo omitido en cuatro declaraciones únicas de importación por transferencias bancarias efectuadas a sus proveedores del exterior, de conformidad a lo dispuesto por los arts. 160-3) y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB).

Añadió que los descargos presentados por el operador no desvirtuaron los reparos de la vista de cargo, considerando que los productos importados, según la aplicación del Acuerdo de Complementación Económica 22 Bolivia-Chile (ACE 22) de 15 de diciembre de 1994, porque las mercancías de las DUI's, objeto de fiscalización "jurel en conserva trozado", con la Subpartida 1604.19.00.00 no se encuentra negociado para la liberación del Gravamen Arancelario (GA), por lo que el 7 de mayo de 2013, se emitió la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR 003/2013 de 7 de mayo, declarando firme la Vista de Cargo.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Transcribiendo parcialmente la resolución jerárquica impugnada en la parte relativa a considerar que la resolución determinativa emitida por la Administración Aduanera, al no haber demostrado que las transferencias bancarias estaban relacionadas con el pago de las facturas por la compra de mercancía”, no contenía todos los elementos que respalden la imposición de la sanción por omisión de pago, acusó la violación de lo dispuesto en la Ley General de Aduanas y su Reglamentos, además de los procedimientos existentes para procesos aduaneros. Al efecto señaló lo siguiente:

Los fundamentos y determinaciones asumidas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), dañan los intereses del Estado, puesto que no se realizó un análisis adecuado de los procedimientos señalados por ley, haciendo ver que las decisiones son parcializadas. Reiterando que en la verificación posterior efectuada, verificó la indebida apropiación de la partida arancelaria y apuntó que las transferencias bancarias mediante el Banco Nacional al proveedor son mayores a las declaradas en las DUI's, así se evidenció en la revisión de las ocho DUI's y su documentación de soporte que corresponde a las gestiones 2009 y 2010, y de las transferencias al proveedor Surfrut Ltda. de Chile, sujetas a proceso de fiscalización, concluyéndose que en cuatro de las DUI's, existía un monto mayor al declarado, produciéndose una diferencia de \$us. 19.289.

Continuó indicando que, ante la falta de documentación que respalde las justificaciones efectuadas como descargo por el operador, por los cargos superiores mencionados en el párrafo anterior, en aplicación de la Decisión 571 y Resolución 846 de la CAN, dichos montos fueron considerados como parte del valor en aduana y prorrateados entre las DUI's del proveedor Surfrut Ltda., debido a que las transferencias bancarias identificadas no indican el número de factura que cancela y tampoco el detalle de la compra efectuada. Al respecto, mencionó el art. 80-III del CTB, relativo a las presunciones y añadió que el operador no demostró de manera contable y fehaciente las observaciones efectuadas por la Administración Aduanera.

Señaló que es importante tener presente lo establecido por el art. 48 del DS 27310, al igual que los arts. 45-a) y c) de la Ley General de Aduanas (LGA) y 76 del CTB.

Apuntó que bajo esas circunstancias, se evidencia de forma objetiva que la decisión tomada es confusa y totalmente parcializada al sujeto pasivo, creando incertidumbre en la administración de justicia.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0968/2014 de 7 de julio y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR 003/2013 de 7 de mayo de 2013, emitida por la Administración Aduanera.

II. De la contestación a la demanda.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 9 de enero de 2015, que cursa de fs. 62 a 68, señalando que corresponde aclarar que el art. 99-II del CTB establece que la resolución determinativa debe contener entre otros requisitos mínimos, los fundamentos de hecho y de derecho. Asimismo, el art. 19 del DS 27310 (Reglamento del CTB), establece que la resolución determinativa deberá consignar los requisitos mínimos señalados en el art. 99 del CTB, así como las especificaciones de la deuda tributaria, normativa que se refiere al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado de acuerdo con el art. 47 del citado CTB; en ese entendido, en materia aduanera, los fundamentos de hecho y derecho contemplarán una descripción concreta de la declaración aduanera, acto o hecho y de las disposiciones legales aplicables al caso.

Añadió que en el presente caso, relacionado a la sanción por omisión de pago, se evidencia que la Administración Aduanera efectuó una ampliación del proceso de fiscalización por DUI's tramitadas durante las gestiones 2009 a 2010, en la que estableció que, de la información remitida por el Banco Nacional de Bolivia, observó transferencias al exterior a su proveedor Sufrut Ltda. de Chile por un importe de \$us. 19.289 (Diecinueve mil doscientos ochenta y nueve 00/100 Dólares de Estados Unidos de Norteamérica), considerando que las transferencias consignan montos mayores a los declarados en las Declaraciones Únicas de Importación, dichas transferencias no indican el número de factura que se cancela ni se conoce el detalle de la compra efectuada, emitiendo el 7 de mayo de 2013, la Resolución Determinativa mediante la cual se declaró probada la comisión de la contravención tributaria por omisión de pago.

De ese modo, la resolución jerárquica observó que no se había efectuado siquiera, la descripción de las DUI's por las que se sancionó como Omisión de Pago, asimismo, no se indicó de forma clara, conforme a qué información, verificación de documentación o qué parámetros determinó que el sujeto pasivo con las referidas transferencias, incurrió en la sanción impuesta, señalando solo como respaldo normativo, el art. 160-3), referido a la clasificación de contravenciones y el art. 165 del Código Tributario Boliviano (CTB), referido a la sanción por Omisión de Pago. Además, que la prueba recabada por la Administración Aduanera no demostró que las transferencias bancarias estén relacionadas con el pago de las facturas por la compra de la mercancía que hubiera sido nacionalizada con las DUI's C-14834, C-6963 y C-17706, debido a que los cargos se limitan a la comprobación de giros bancarios realizados por el importador a un proveedor del extranjero.

Señaló también, que para sancionar una conducta como contravención, la Administración Aduanera debe efectuar la subsunción o adecuación del hecho cometido al tipo contravencional, ello en resguardo del principio de seguridad jurídica, de lo que se hace evidente que la resolución determinativa no contiene todos los elementos que respalden la imposición de la sanción.

Citó como doctrina tributaria la resolución AGIT-RJ/0222/2012 y como jurisprudencia, la Sentencia Constitucional 11810/2011-R.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.

Con memorial que cursa de fs. 102 a 104, se apersonó al proceso, Juan Edwar Ayala Nava y propugnó la resolución jerárquica.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la **Administración Aduanera** demandante, controvierte la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en sentido de revocar parcialmente la resolución de alzada y dejar sin efecto la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR 003/2013 y en consecuencia, dejar sin efecto la sanción por omisión de pago por no estar debidamente sustentada.

Al efecto, señala que la decisión tomada es confusa y totalmente parcializada con el sujeto pasivo, creando incertidumbre en la administración de justicia, toda vez que en la verificación efectuada se estableció la existencia de indicios de la comisión de la contravención tributaria por tributo omitido en cuatro declaraciones únicas de importación por transferencias bancarias efectuadas a proveedores del exterior cuyos montos son mayores a los declarados por el operador.

Que aplicando la Decisión 571 y la Resolución 846 de la CAN, dichos montos fueron considerados como parte del valor en aduana y prorrateados entre las DUI's del proveedor Surfrut Ltda., debido a que las transferencias bancarias identificadas no indican el número de factura que cancela y tampoco el detalle de la compra efectuada. Al respecto, mencionó el art. 80-III del CTB, relativo a las presunciones y añadió que el operador no demostró de manera contable y fehaciente las observaciones efectuadas por la Administración Aduanera.

Finalmente, señaló que es importante tener presente lo establecido por el art. 48 del DS 27310, al igual que los arts. 45-a) y c) de la Ley General de Aduanas (LGA) y 76 del CTB.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. A efecto de pronunciar resolución, la revisión de los antecedentes informa que como resultado de la Orden de Fiscalización 010/2012 de 17 de abril de 2012, la Administración Aduanera emitió la Vista de Cargo 019/12 de 23 de noviembre de 2012, en la que da cuenta de haber verificado la correcta declaración ante la Aduana Nacional de Bolivia de las operaciones de comercio exterior realizadas por el operador Juan Edwar Ayala Nava en las gestiones 2009 y 2010 y concluye formulando dos observaciones:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 985/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- a. Incorrecta apropiación arancelaria que afecta a los tributos aduaneros. Producto jurel en conserva. Tributo omitido Bs. 190.516.
- b. Transferencias bancarias-Acta de Diligencia 02/2012. Consistente en haber detectado que las transferencias bancarias al proveedor del exterior (Sulfrut Ltda. de Chile), son mayores a los montos declarados en las DUI's de las gestiones revisadas, determinándose una diferencia no declarada de \$us. 19.289. (DUI's 2009/201/C-10, 2009/201/C-14834, 2010/201/C-6963 y 2010/201/C-17706.

El acto administrativo en análisis, reporta también la aplicación de una multa de 2.000 UFV aplicada al operador, hoy tercero interesado, por no haber remitido los extractos bancarios, estados financieros, comprobantes de pagos a proveedores y documentación de respaldo (cheques, depósitos, transferencias, etc.) y contratos de venta con proveedores por las gestiones revisadas (Acta de Infracción AN-GNFGC-002/2012 de 23 de julio.

2. Posteriormente, emitió la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR 003/2013 de 7 de mayo, declarando firme la Vista de Cargo 019/12 de 23 de noviembre de 2012 y la deuda tributaria.
3. Con ese antecedente, Juan Edwar Ayala Nava planteó recurso de alzada, que fue conocido y resuelto el 26 de agosto de 2013 con Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0860/2013, con la que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, anuló la resolución determinativa.

Habiendo sido anulada por la AGIT, el 10 de marzo de 2014, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 02150/2014, revocando parcialmente la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR 003/2013; en consecuencia, dejó sin efecto la Omisión de Pago por incorrecta clasificación arancelaria de las DUI's C-15535, C-17757, C-1281 y C-2493 y mantuvo firme y subsistente la Omisión de Pago por las DUI's C-10, C-14834, C-6963 y C-17706 por las transferencias bancarias al proveedor por montos mayores a los montos declarados.

4. Planteado recurso jerárquico por Juan Edwar Ayala Nava (fs. 348 a 349 vta. c. 2), la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0968/2014 de 7 de julio, determinó revocar en parte la resolución de alzada y en consecuencia, dejó sin efecto, la Resolución Determinativa AN-GRLGR-ULELR 003/2013; en consecuencia, dejó sin efecto la Omisión de Pago por las DUI's C-10, C-14834, C-6963 y C-17706 por las transferencias bancarias al proveedor por montos mayores a los montos declarados.
5. Así se dio origen al presente proceso contencioso administrativo, en cuyo trámite se observó el procedimiento de puro derecho presentándose la réplica de fs. 62 sin dúplica, emitiéndose el decreto de autos para sentencia que cursa a fs. 89.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Corresponde señalar que en la resolución jerárquica, dejó sin efecto la resolución determinativa de la Administración Aduanera, al confirmar la resolución de alzada en cuanto a la decisión de dejar sin efecto la Omisión de Pago por incorrecta clasificación arancelaria de las DUI's C-15535, C-17757, C-1281 y C-2493 y revocar la Omisión de Pago por las DUI's C-10, C-14834, C-6963 y C-17706 por las transferencias bancarias al proveedor por montos mayores a los montos declarados.

Se tiene presente que contra la determinación de alzada, la Administración Aduanera no planteó recurso jerárquico, motivo por el cual, consintió tal determinación, correspondiendo únicamente referirse a la sanción por omisión de pago aplicada en el caso de las transferencias bancarias efectuadas por el operador, hoy tercero interesado.

Establecido lo anterior, se tiene que la Administración Aduanera señala que la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria es confusa y totalmente parcializada con el sujeto pasivo, creando incertidumbre en la administración de justicia, toda vez que en la verificación efectuada se estableció la existencia de indicios de la comisión de la contravención tributaria por tributo omitido en cuatro declaraciones únicas de importación por transferencias bancarias efectuadas a proveedores del exterior cuyos montos son mayores a los declarados por el operador.

Sobre el punto, la AGIT, en la resolución jerárquica impugnada en el proceso consideró que la prueba recabada por la Administración Aduanera no fue suficiente para tipificar la conducta del sujeto pasivo como omisión de pago, puesto que no demostró que las transferencias bancarias estén relacionadas con el pago de las facturas por la compra de la mercancía que hubiera sido nacionalizada mediante las DUI C-10, C-14834, C-6963 y C-17706, debido a que los cargos se limitaron a la comprobación de giros bancarios realizados por el importador a un proveedor del extranjero.

Contrastado el argumento propuesto en la demanda con la resolución de la autoridad demandada, se concluye que no se ha planteado observación fundada a lo decidido por la AGIT, habiéndose afirmado únicamente que es parcializada con el sujeto pasivo al existir indicios de la comisión de la contravención tributaria de Omisión de Pago; sin embargo, no se ha ofrecido a esta Sala Plena los antecedentes fácticos que le permitan sustentar el agravio expuesto en términos de acreditar la existencia de la conducta descrita por el art. 165 del Código Tributario Boliviano y tampoco ha expresado cuál sería el designio anticipado o prevención que hubiera exteriorizado la AGIT a favor del operador que demostrara la falta de neutralidad acusada por la entidad demandante, motivo por el que no es posible resolver.

En cuanto a la afirmación relativa al art. 80-III del CTB, sobre las presunciones, y que en el caso el operador no demostró de manera contable y fehaciente las observaciones efectuadas por la Administración Aduanera, se tiene que la citada norma señala que las presunciones no establecidas por la ley serán admisibles como medio de prueba siempre



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

que entre el hecho demostrado y aquel que se trate de deducir haya un enlace lógico y directo según las reglas del sentido común. Al respecto, se tiene que la demandante ha expuesto un criterio jurídico más no ha planteado cuáles serían los elementos fácticos que sustentan su afirmación y tampoco ha señalado cuál sería el enlace lógico y directo entre las transferencias efectuadas por el operador y las Declaraciones Únicas de Importación C-10, C-14834, C-6963 y C-17706, observadas en la fiscalización, que le permiten sostener la existencia de una conducta omisiva en el sujeto pasivo.

Finalmente, en cuanto a la invocada aplicación de art. 48 del DS 27310 (facultades de control de la Aduana Nacional), al igual que los arts. 45-a) y c) de la Ley General de Aduanas (LGA) (obligaciones del despachante de aduanas) y 76 del CTB (carga de la prueba), no se ha explicado en el caso de las dos primeras normas, la razón de su cita. En el caso del art. 76 del CTB, se aclara que ha sido previsto para los casos en los que el contribuyente insta un procedimiento ante la Administración Aduanera.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620; falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda planteada por la Administración Tributaria y, en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0968/2014 de 7 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

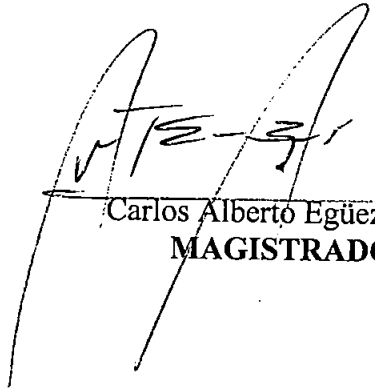

José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE


María Cristina Díaz Sosa
DECANA

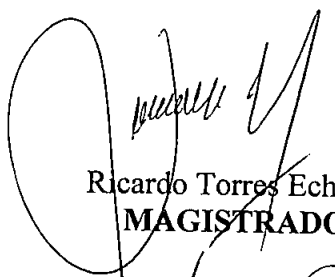

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO


Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

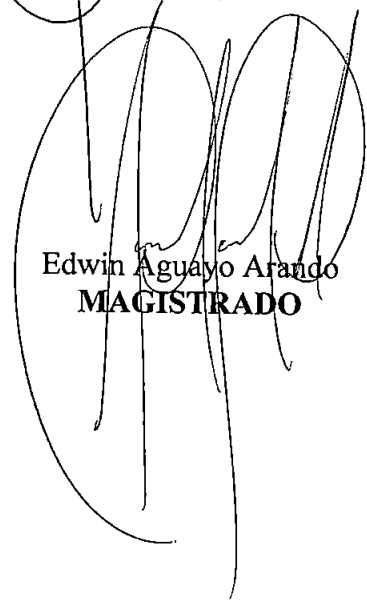

Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO



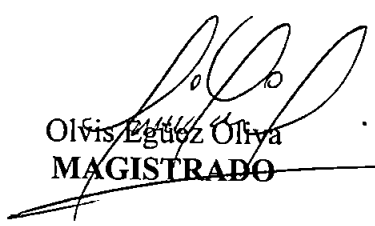
Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO



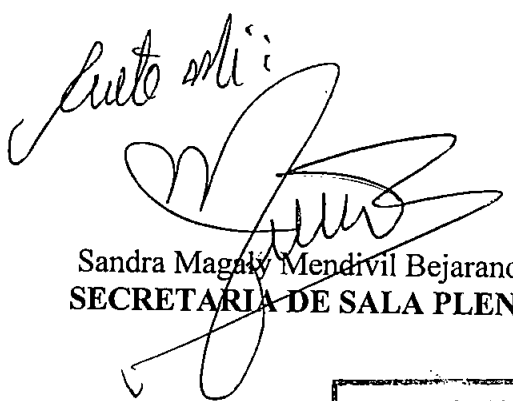
Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO



Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO

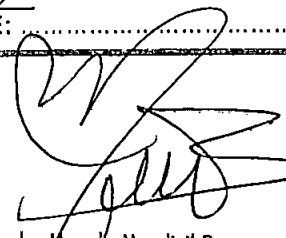


Olvis Egúez Oliva
MAGISTRADO



Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</p> <p>GESTIÓN: 2018.....</p> <p>SENTENCIA Nº 125... FECHA 21 de marzo</p> <p>LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2018.....</p> <p><u>Conforme</u> VOTO DISIDENTE:</p>



Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA