



SALA PLENA

18:03

SENTENCIA: 216/2017.  
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.  
EXPEDIENTE: 1147/2013.  
PROCESO: Contencioso Administrativo.  
PARTES: H&R TRACTOR REPUESTOS S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 92 a 101 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1527/2013 de 27 de agosto (fojas 80 a 89 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 147 a 154 fax y de 157 a 160 y vuelta, la réplica de fojas 210 a 212, la dúplica de fojas 216 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Que, Hugo Antunez Waltrick, en su calidad de Gerente General de la Sociedad de Responsabilidad Limitada "H&R Tractor Repuestos", en virtud al testimonio N° 191/2007 de 25 de mayo, otorgado en la Notaría de Fe Pública de Primera Clase N° 14 del Distrito Judicial de Santa Cruz, a cargo de María del Carmen Dávila M. (fojas 112 a 114 y vuelta), se apersonó por memorial de fojas 92 a 101 y vuelta, manifestando que conforme al parágrafo tercero del artículo 2 de la Ley N° 3092, así como a los artículos 115, 116, parágrafo I, 117, apartado I, 120 y 180 de la Constitución Política del Estado, 779 a 781 del Código de Procedimiento Civil, 5 de la Ley N° 1979 de 14 de mayo de 1999 y el apartado I de la Disposición Final Quinta de la Ley N° 2175 de 13 de febrero de 2001, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1527/2013 de 27 de agosto.

1.- Manifestó que el 16 de julio de 2012, se notificó a "H&R Tractor Repuestos SRL" con la Resolución Sancionatoria AN-ULEZR-RSSC 006/2012 de 13 de enero, la cual declaró probada la comisión por contravención aduanera de resistencia injustificada a órdenes e instrucciones emitidas por la Administración Aduanera conforme a los procedimientos vigentes, sancionando a la empresa con la multa equivalente a 2.000 UFV, conforme la Resolución de Directorio 01-012-07 de 4 de octubre.

2.- Indicó que contra dicha Resolución Sancionatoria se interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 443/2013, que confirmó la mencionada Resolución, imponiendo multa ilegalmente dos veces por la misma contravención, cuando de lo que se trataba era de la inexistencia de documentos, dando lugar a que se interponga el Recurso Jerárquico.

**3.-** Continuó copiando todos los párrafos del recurso jerárquico de fojas 190 a 195 del Anexo 1, el cual contiene en su fundamentación los siguientes puntos de reclamo: **1)** De los vicios por falta de delegación a los funcionarios firmantes en el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/ITJ 0443/2013 de 29 de mayo; **2)** De la violación de derechos del sujeto pasivo; y **3)** De la no aplicación de la Resolución de Directorio 01-012-07 de 4 de octubre y de la doble sanción; concluyó así, refiriendo que el 4 de septiembre de 2013 fue notificado con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1527/2013, contra la cual oportunamente interpuso la demanda contenciosa administrativa.

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

**I.2.1.-** Señaló, incorrecta aplicación del principio de congruencia, toda vez que reclamó en su Recurso Jerárquico: **a)** Que su representada no se encontraba registrada como usuario de Zona Franca según informe del concesionario de Zona Franca, por lo que no le alcanzaría la Resolución de Directorio N° 01-012-07; **b)** Que los MIC que son del año 2009 remitidos por la Empresa de Transporte ER y Chaco Sur, son diferentes a los MIC remitidos por la Receita Federal de Brasil; y **c)** Que el Viceministro de Transporte el 1 de septiembre de 2011, indicó que las empresas de transporte no operan desde el año 2005 y que no han solicitado ningún trámite para la extensión de tarjetas de operaciones; puntos que no fueron resueltos por la autoridad demandada, con el argumento que al no haber sido impugnados en instancia de Alzada, no se podría emitir pronunciamiento alguno en base al principio de congruencia, sin considerar que en los artículos 4, inciso d) de la Ley N° 2341 y en el inciso 11 del artículo 30 de la Ley N° 025 se encuentra el principio de verdad material, el cual no fue aplicado.

Refirió que jamás se desconoció las funciones y las atribuciones del Superintendente Tributario, sino lo que se cuestionó fue la falta de la resolución donde conste la delegación expresa a funcionarios de menor rango que no cursa en actuados, así como que la autoridad demandada no indica en que artículo o apartado del Reglamento Interno se basa para que no realice expresamente la delegación de funciones, puesto que debió cumplir con el artículo 116 de la Constitución Política del Estado y los artículos 7, 8 y 9 de la Ley N° 2341, la cual establece la publicidad que se debe dar a los actos de delegación, sustitución y avocación de funciones.

Manifestó que el accionar de la empresa no se adecuó a lo establecido en el numeral 6 del artículo 70 de la Ley N° 2492 y a la conducta establecida en la Resolución Normativa de Directorio 01-012-07, no teniendo alcance estas normas a su empresa, ya que nunca se obstaculizó las tareas de control y nunca se infringió leyes ni alguna disposición normativa, siendo que la Resolución Normativa de Directorio citada está dirigida para las Agencias Despachantes, Transportador u Operador de Comercio Exterior, lo que no constituye su empresa.

Continuó refiriendo que al margen de las observaciones mencionadas, no se especificó con exactitud la contravención en la cual presumiblemente habría incurrido la empresa "H&R Tractor Repuestos SRL", ya que la Resolución Sancionatoria N° AN-ULEZR-RSSC 006/2012, menciona que se



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1147/2013. Contencioso Administrativo.- H&R  
TRACTOR REPUESTOS S.R.L. contra la Autoridad General  
de Impugnación Tributaria.

resistió a presentar la documentación, empero la carta emitida por la Gerencia Nacional de Fiscalización de 16 de agosto de 2011, refiere que debía tener los archivos o conservarlos en forma ordenada durante 7 años, cuando nunca se llegó a determinar que la mercadería en cuestión ingresó efectivamente al país.

Indicó que cuando se inició la fiscalización con alcance para el GA e IVA, la Administración Aduanera solicitó documentación de una transacción que nunca se realizó, por lo que la empresa dio a conocer que no contaba con documentación de algo que no se realizó, debiendo considerarse los artículos 82 de la Ley General de Aduanas y 110 y 111 de su Reglamento, puesto que con relación a los documentos de los medios de transporte, se tiene por demás acreditado que la empresa en cuestión no tiene vigencia desde el año 2005, y que al no existir documentación de embarque de la mercadería en el país de origen o de procedencia, tampoco se debió elaborar el Acta de Contravención Aduanera por la supuesta resistencia.

Agregó que con relación a la supuesta compulsión realizada en las Actas de Infracciones, se tiene que tanto la Administración Aduanera, como las Autoridades Regional y General de Impugnación Tributaria, realizaron una interpretación errónea de la norma que rige la presente materia, queriendo hacer ver que la importación se genera cuando la mercancía arriba a territorio nacional, conforme lo establece el artículo 8 de la Ley General de Aduanas y el artículo 6 de su Reglamento, concordante con el artículo 4, inciso d) de la Ley N° 843, aplicación que debe ser tomada en cuenta sólo conforme lo establece el artículo 1 de la Ley N° 843, de lo que se observa que la Administración Tributaria nunca llegó a demostrar que efectivamente la mercadería en cuestión fue ingresada a territorio de la Aduana Nacional para poder ser sujeta a fiscalización posterior respecto al IVA y al GA.

Mencionó respecto a la solicitud de prórroga de 10 días, que remitiéndose a la presentación del primer memorial a la Unidad de Fiscalización de la ciudad de La Paz, se tiene que ya se mencionaba que no se contaba con la documentación, y que nunca se había realizado contratos con las empresas de transporte porque eso lo realizaba la Agencia Despachante de Aduanas, y que no se contaba con más documentación sino la que fue enviada.

Finalmente señaló que la multa fue pagada, aspecto que nunca fue negado por la Administración Aduanera, que dio por bien hechas todas las actuaciones, incluyendo el pago y el recibo, además que si la Aduana hubiera aplicado el principio de verdad material, habría obtenido esa y otras informaciones que se encuentran en su poder, llegando a verificar que no existió resistencia.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda en todas sus partes, anulando y dejando sin efecto la totalidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1527/2013 de 27 de agosto y la Resolución Sancionatoria AN-ULEZR-RSSC 006/2012 de 13 de enero, disponiendo no

ha lugar al pago de ninguna supuesta obligación tributaria ni sanción determinada.

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

Que 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 la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se cite a la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduna Nacional de Bolivia, en su condición de tercero interesado a efecto que se apersona al proceso a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 147 a 154 fax, y 157 a 160 y vuelta el original, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 155) y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, y que no obstante, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

**II.1.-** Señaló que corresponde indicar, respecto a la incorrecta aplicación del principio de congruencia, por no haber la resolución impugnada, respondido a los tres puntos que refirió la empresa demandante y que habrían sido reclamados en el Recurso Jerárquico, que dichos puntos no fueron impugnados en la instancia de Alzada, por lo que la instancia jerárquica en base al principio de congruencia y conforme a los artículos 198, parágrafo I, inciso e) y 211, parágrafo I de la Ley N° 3092, se encuentra imposibilitada de pronunciarse sobre nuevos puntos de impugnación.

Manifestó que cabe remarcar, en cuanto a la observación respecto a la ausencia de la resolución donde conste la delegación expresa a funcionarios de menor rango, que el artículo 140, inciso d) de la Ley N° 3092 establece como atribuciones del Superintendente Tributario Regional (hoy Autoridad Regional de Impugnación Tributaria), seleccionar, designar, evaluar, promover y remover al personal técnico y administrativo de la Superintendencia Regional, conforme a su Reglamento Interno y al presupuesto que se le hubiera asignado, y que el artículo 211, parágrafo III de la misma Ley, prevé que siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1147/2013. Contencioso Administrativo.- H&R  
TRACTOR REPUESTOS S.R.L. contra la Autoridad General  
de Impugnación Tributaria.

designado, conforme la estructura interna de la Superintendencia Tributaria (actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria), pudiendo esta autoridad, basar su resolución en dicho informe o apartarse fundadamente del mismo, por lo que el citado informe fue suscrito por el Secretario Jurídico Regional y un Profesional Jurídico, que fueron designados por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria conforme a la normativa señalada, teniendo el informe plena validez, más aun cuando fue la empresa demandante quien solicitó que la Subdirectora se aparte de la elaboración de dicho informe.

Continuó señalando que corresponde considerar que la Administración Aduanera, el 20 de julio de 2011 notificó al sujeto pasivo con la Orden de Fiscalización N° 017/2011, con alcance del GA e IVA, por las operaciones de Comercio Exterior realizadas desde la República de Brasil en las gestiones 2009 y 2010, solicitando documentación para efectuar el trabajo correspondiente, concediéndole el plazo de 5 días para presentarla, habiendo el sujeto pasivo solicitado la ampliación del plazo que le fue concedida hasta 10 de agosto de 2011 y posteriormente hasta el 18 de agosto de 2011, evidenciándose según Acta de Infracción AN-GNFGC-006/2011, que el sujeto pasivo presentó solo 8 documentos de los 16 requeridos, por lo que de acuerdo al artículo 165 bis, inciso e) de la Ley N° 2492, concordante con el acápite de Fiscalización Aduanera, numeral 2 de la Resolución de Directorio N° 01-012-07, incurrió en la comisión de contravención aduanera por "Resistencia injustificada a ordenes o instrucciones emitidas por la Administración Aduanera conforme a los procedimientos vigentes", correspondiendo la multa de 2.000 UFV.

Refirió que conforme se evidencia en las actuaciones del proceso de fiscalización, el contribuyente presentó descargos conforme se advierte de las cartas de 18 de agosto de 2011 y 6 de septiembre de 2011, sin embargo no presentó la totalidad de la documentación solicitada, además que no justificó la inexistencia o imposibilidad de presentar la misma, toda vez que en la nota de 18 de agosto de 2011, argumentó que está trabajando en la recolección de información contable, por lo que solicitó la extensión del plazo, evidenciándose de la nota de 8 de septiembre de 2011, que pidió prórroga para presentar la documentación requerida, y si bien en la nota de 15 de septiembre de 2011, señaló que no cuenta con otra documentación que la ya ofrecida, esta fue presentada cuando ya el plazo había vencido el 18 de agosto de 2011.

Agregó que en cuanto a que no se puede considerar como resistencia la no presentación de documentos inexistentes, debiendo la Administración Aduanera a momento de exigir la presentación de documentación probar inicialmente su existencia, cabe señalar que el sujeto pasivo no argumentó ni presentó prueba que demuestre que no contaba con la documentación solicitada por la Administración Aduanera, sino por el contrario, indicó que estaba trabajando en la recolección de la misma, por lo que mal podría la Administración Aduanera deducir que éste no contaba con dicha documentación, además que conforme al artículo 76 de la Ley N° 2492, la carga de la prueba está en quien pretenda hacer valer sus derechos, siendo en este caso el sujeto pasivo quien debió demostrar la inexistencia de la documentación solicitada, aspecto que no se observa.

Finalmente expresó respecto a que la sanción fue cancelada, que si bien el memorial de 15 de septiembre de 2011, en el otro sí 1ro, menciona que adjunta copia del recibo de cancelación de multa por Bs.3.332, no cursa la copia del recibo de cancelación en el expediente ni en los antecedentes administrativos para que se pueda corroborar dicho pago, y que no obstante la empresa demandante puede hacer valer el mismo ante la Administración Aduanera.

#### **II.4.- Petitorio.**

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1527/2013 de 27 de agosto.

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

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la empresa demandante, presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 210 a 212, en el que se reiteraron los argumentos desarrollados en el memorial de demanda, corriéndose traslado para la dúplica a través de providencia de fojas 213, dando lugar a que la autoridad demandada presente la dúplica a fojas 216 y vuelta, por la que se reiteró asimismo los argumentos vertidos en la contestación, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 217, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, 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 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 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1147/2013. Contencioso Administrativo.- H&R  
TRACTOR REPUESTOS S.R.L. contra la Autoridad General  
de Impugnación Tributaria.

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.1.-** Que el 20 de julio de 2011, la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional notificó a la Sociedad de Responsabilidad Limitada "H&R Tractor Repuestos", con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 017/2011 de 14 de julio (fojas 1 a 2 del Anexo 3), para la fiscalización del Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado (IVA), por las operaciones de comercio exterior realizadas desde la República de Brasil en las gestiones 2009 y 2010, solicitando que en el plazo de 5 días se remita la siguiente documentación: Contratos de Transporte de Mercancía, Inventario Inicial y Final, Kárdex valorado de la mercancía, Plan de cuentas, Estados Financieros y Complementarios auditados, Mayores contables, comprobantes contables de pago a proveedores además de documentación de respaldo, extractos de cuentas bancarias, Contratos con proveedores de mercancías importadas y Libros de Compras y Ventas IVA, correspondientes a las referidas gestiones.

**III.2.-** Que el 4 y 17 de agosto de 2011, la Administración Aduanera mediante notas AN-GNFGC-DFOFC/446/11 y AN-GNFGC-DFOFC/473/11 (fojas 3 a 5 del Anexo 3), respectivamente, otorgó a la empresa H&R Tractor Repuestos SRL, prórroga para la presentación de documentos inicialmente hasta el 10 de agosto de 2011 y posteriormente hasta el 18 de agosto de 2011.

**III.3.-** Que el 5 de septiembre de 2011, la Administración Aduanera notificó personalmente a Hugo Antunes Waltrick con el Acta de Infracción AN-GNFGC-006/2011 de 30 de agosto (fojas 8 a 9 del Anexo 3), que señala que el Operador incumplió lo dispuesto por el numeral 6, del artículo 70 de la Ley N° 2492, que dispone como obligación del sujeto pasivo: "*Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización (...) que realice la Administración Tributaria*", constituyendo una contravención aduanera de acuerdo al inciso e) del artículo 186 de la Ley General de Aduanas, la cual es sancionada con la multa de 2.000 UFV, conforme al Anexo 1 de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones aprobado por la Resolución Normativa de Directorio N° 01-012-07, aclarando que la cancelación de la sanción establecida, no exime al Operador de presentar la documentación solicitada.

**III.4.-** Que el 16 de julio de 2012, la Administración Aduanera notificó por cédula a la empresa "H&R Tractor Repuestos SRL" con la Resolución Sancionatoria AN-ULEZR-RSSC 006/2012 de 13 de enero (fojas 11 a 12 del Anexo 3), que declaró probada la comisión de la contravención aduanera por: Resistencia injustificada a órdenes o instrucciones emitidas por la Administración Aduanera conforme a los procedimientos vigentes, establecida en el Acta de Infracción AN-GNFGC-006/2011, sancionado a la empresa con la multa de 2.000 UFV.

**III.5.-** Que el 3 de agosto de 2012, la empresa "H&R Tractor Repuestos SRL", interpuso Recurso de Alzada (fojas 16 a 17 y vuelta), contra la

Resolución Sancionatoria AN-ULEZR-RSSC 006/2012, el cual fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, que a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0391/2012 de 26 de octubre (fojas 57 a 63 del Anexo 1), confirmó la Resolución Sancionatoria impugnada, dando lugar a que la empresa recurrente interponga Recurso Jerárquico contra esta resolución de Alzada (fojas 95 a 98 del Anexo 1), que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0351/2013 de 18 de marzo (fojas 143 a 149 y vuelta), anulando la Resolución de Alzada, para que dicha instancia emita una nueva resolución que se fundamente en informe no emitido por la Subdirectora Regional de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

**III.6.-** Que el 3 de junio de 2013, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0443/2013 (fojas 168 a 174 y vuelta del Anexo 1), que confirmó la Resolución Sancionatoria AN-ULEZR-RSSC-006/2012, dando lugar a que la empresa "H&R Tractor Repuestos SRL", interponga Recurso Jerárquico en contra de esta última resolución de Alzada (fojas 190 a 195 del Anexo 3), que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1527/2013 de 27 de agosto (Fojas 218 a 227 y vuelta del Anexo 2, y fojas 80 a 89 y vuelta del expediente), la cual confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0443/2013 de 3 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, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: **1)** Si la autoridad demandada infringió el principio de congruencia al no pronunciarse sobre todos los puntos que fueron reclamados en el recurso jerárquico, puesto que a criterio de la empresa demandante debió aplicar el principio de verdad material; **2)** Si es evidente que no existe una resolución de delegación expresa que hubiera permitido que funcionarios de menor rango emitan el Informe Técnico Jurídico ARIT-SCZ/ITJ 0443/2013; **3)** Si la empresa demandante incurrió en la contravención de resistencia injustificada a órdenes o instrucciones emitidas por la Administración Aduanera conforme a los procedimientos vigentes; y **4)** Si corresponde aceptar el pago efectivo de la sanción, puesto que la autoridad demandada no observó ni negó dicha cancelación, dando por bien hechas todas las actuaciones.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En consideración a la argumentación de la parte demandante, en función de la estructura de su memorial de demanda, esta Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia pasa a resolver los agravios identificados conforme los fundamentos y razonamientos que a continuación se expresan:

**V.2.-** Respecto al primer punto de controversia **1)**, se advierte que la empresa demandante en su Recurso Jerárquico reclamó como agravios: **a)** Que su representada no se encontraba registrada como usuario de Zona Franca según informe del concesionario de Zona Franca, por lo que no le alcanzaría la Resolución de Directorio N° 01-012-07; **b)** Que los MIC que son del año 2009 remitidos por la Empresa de Transporte ER y Chaco Sur, son diferentes a los MIC remitidos por la Receita Federal de Brasil; y **c)** Que el Viceministro de Transporte el 1 de septiembre de 2011, indicó que las empresas de transporte no operan desde el año 2005 y que no han solicitado ningún trámite para la extensión de tarjetas de operaciones; siendo preciso señalar que, respecto al principio de congruencia el Tribunal Constitucional ha establecido en la Sentencia Constitucional N° 1312/2003-R de 9 de septiembre, la siguiente doctrina jurisprudencial:

*"(...) resulta menester referirnos a los alcances del principio de congruencia, que cobra relevancia en cualquier naturaleza de proceso, en especial en materia penal, pues este marca el ámbito en el que la parte querellante va a aportar sus pruebas tomando como base los delitos que denuncia, como también delimitaba el campo de acción en el que el juzgador va a dirigir el proceso y finalmente señala también de la misma forma que en ese marco ha de asumir defensa el imputado o procesado, siendo por tanto -como se dijo- de mucha importancia en especial para este último sujeto procesal, que a tiempo de asumir defensa se le haga conocer por qué delito se le está juzgando, de manera que sobre esa acusación él pueda desvirtuar la misma, alegando, proponiendo pruebas y participando en la práctica probatoria y en los debates, para lo que resulta obvio, que necesariamente debía conocer con antelación suficiente los delitos que se le acusaban, sin que la sentencia posteriormente pueda condenarle por algo de lo que antes no se acusó y respecto de lo cual consiguientemente no pudo articular su estrategia exigida, como le garantizaba la Ley".*

*"(...) ello, supone necesariamente que la acusación ha de ser precisa y clara respecto del hecho y delito por el que se formula y la sentencia ha de ser congruente con tal acusación sin introducir ningún elemento nuevo del que no hubiera existido antes posibilidad de defenderse; sin embargo, es conveniente puntualizar que ello no supone que todos los elementos contenidos en la acusación sean igualmente vinculantes para el Tribunal de Justicia, sino que sólo dos tienen eficacia delimitadora del objeto del proceso y en consecuencia capacidad para vincular al juzgador; el hecho por el que se acusa, es decir el conjunto de elementos fácticos de los que ha de depender la específica responsabilidad penal que se acusa; de modo que el tribunal no puede introducir en la sentencia ningún hecho en perjuicio del reo que antes no figurase en la acusación y el otro elemento vinculante para el tribunal es la calificación jurídica hecha por la acusación, de modo que el tribunal no puede condenar por un delito distinto, ni se puede apreciar un grado de participación más grave, ni apreciar una circunstancia de agravación no pedida, salvo supuestos de homogeneidad entre lo solicitado por los acusadores y lo recogido por el tribunal, que supongan tal semejanza*

*que impida la posibilidad de indefensión, porque todos los puntos de la sentencia pudieron ser debatidos al haber sido contenidos en la acusación."* Doctrina jurisprudencial que si bien ha sido expresada en un recurso de hábeas corpus y con referencia a la aplicación del citado principio en los procesos penales, es también válida para exponer los fundamentos esenciales del principio de congruencia en los procesos administrativos, pues estos, forman parte de la potestad sancionadora del Estado a las personas.

Establecido el referente jurisprudencial anterior, así como de la revisión de los antecedentes, es necesario considerar que la Administración Aduanera en el proceso sancionatorio, tuvo como pretensión procesal, la aplicación de una sanción o calificación jurídica de un hecho concreto, que consideró como resistencia injustificada a órdenes o instrucciones emitidas por la Administración Aduanera conforme a los procedimientos vigentes; en consecuencia, al existir controversia entre la empresa demandante y la Administración Aduanera, correspondía a dicha empresa, hacer conocer todos los agravios o reclamos que consideraba lesivos a sus intereses, debidamente fundamentados en sus recursos de Alzada y Jerárquico. Así, en el presente caso, se advierte que la empresa demandante, no reclamó en su momento los agravios señalados en los incisos **a)**, **b)** y **c)**, es decir en su Recurso de Alzada, por lo que conforme al artículo 198, parágrafo I, inciso e) de la Ley N° 2492, que dispone: "*(Forma de Interposición de los Recursos). I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener: e) Los fundamentos de hecho y/o derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide*", así como también por el artículo 211, parágrafo III de la misma Ley, que señala expresamente: "*(...) las resoluciones deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado*"; se colige, que no es evidente que se hubiera vulnerado el principio de congruencia como se afirma en la empresa demandante, toda vez que la instancia jerárquica señaló correctamente que no podía emitir pronunciamiento alguno sobre aspectos que no hubieran sido reclamados en la instancia de Alzada, de lo que se concluye que dicho criterio fue adecuado, aclarando que este Tribunal Supremo de Justicia, tampoco puede ingresar al análisis de reclamos que no fueron resueltos en instancias anteriores, ya que como se indicó líneas arriba, se debe realizar el control de legalidad sobre los puntos resueltos por el inferior, aclarando que de ingresar a resolver puntos que no fueron reclamados en su oportunidad se estaría vulnerando el principio de congruencia, no siendo aplicable el principio de verdad material en este reclamo como equivocadamente refirió la empresa demandante.

**V.3.-** Respecto al segundo punto controvertido **2)**, se debe tener presente que el artículo 140, inciso d) de la Ley N° 3092, establece: "*(Atribuciones y Funciones de los Superintendentes Tributarios Regionales). Los Superintendentes Tributarios Regionales tienen las siguientes atribuciones y funciones: d) Seleccionar, designar, evaluar, promover y remover al personal técnico y administrativo de la Superintendencia Tributaria Regional, conforme a su reglamento interno y al presupuesto que se le hubiera asignado*", por su lado el artículo 211, parágrafo III de la misma ley,

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

dispone: "(...) siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal técnico designado conforme a la estructura interna de la Superintendencia, pudiendo el Superintendente Tributario basar su resolución en este informe o apartarse fundamentadamente del mismo".

Bajo dicha normativa, se evidencia que el Informe Jurídico ARIT/SCZ/ITJ 0443/2013 de 29 de mayo (fojas 163 a167 y vuelta del Anexo 1), fue emitido por funcionarios de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, los cuales fueron designados por la Autoridad Superior, mismo que fue base para la emisión de la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0443/2013, no existiendo normativa alguna que exija como acusa la empresa demandante, designación expresa para la elaboración de informes, siendo clara la Ley N° 2492, cuando en su artículo 140 inciso d), señala que son atribuciones de la Autoridad Tributaria el designar personal técnico administrativo, conforme a su reglamento, por lo que no se evidencia que habría existido perjuicio alguno a la empresa demandante con la emisión del informe referido, siendo correcto el criterio de la autoridad demandada al señalar que no existe ningún vicio de nulidad que cause trascendencia, no mereciendo este reclamo mayor análisis, consecuentemente es improcedente.

**V.4.-** Con relación al tercer 3) agravio identificado, en el que la empresa demandante acusó que no puede confundirse la no existencia de documentación con la resistencia a su presentación, y que la Aduana debió probar previamente a solicitar la documentación, la existencia de la misma conforme a la carga de la prueba, es necesario precisar previamente, que sobre las obligaciones en materia tributaria, el ordenamiento jurídico boliviano ha establecido que el incumplimiento de las obligaciones administrativas establecidas en el Código Tributario Boliviano, Leyes Impositivas, Decretos Supremos y Resoluciones Normativas de Directorio, constituyen incumplimiento a deberes formales; ante tal incumplimiento y de conformidad a lo preceptuado por los artículos 148, 158, 160 y 162 de la Ley N° 2492, la Administración Aduanera, a través de los procedimientos regulatorios, tiene la facultad de establecer los alcances de las contravenciones tributarias, en este caso de las contravenciones aduaneras, clasificándolas y detallando los deberes formales de los sujetos pasivos o terceros responsables, definiendo las sanciones para cada una de las formas de incumplimiento de deberes formales, así como definir los procedimientos sancionatorios, en ese sentido el artículo 162, parágrafo I de la Ley N° 2492, establece que: "*El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento a la Vivienda (50 UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento a la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria*".

En ese sentido, el artículo 70, numeral 6 de la Ley N° 2492, señala que: "*Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo*). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y

*recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones”, asimismo el artículo 71, parágrafo I de la misma Ley establece: “(Obligación de Informar). Toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno, está obligada a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, cuando fuere requerido expresamente por la Administración Tributaria”, por otro lado el artículo 186, inciso e) de la Ley General de Aduanas dispone: “Comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes: e) La resistencia a órdenes e instrucciones emitidas por la Aduana Nacional a los auxiliares de la función pública aduanera, a los transportadores internacionales de mercancía, a propietarios de mercancías y consignatarios de las mismas y a operadores de comercio exterior”.*

Asimismo se evidencia que la Administración Aduanera emitió el Anexo de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones, aprobado a través de la Resolución de Directorio N° 01-012-07 de 4 de octubre, estableciendo como contravención la resistencia injustificada a ordenes o instrucciones emitidas por la Administración Aduanera, conforme a los procedimientos, en su título Fiscalización Aduanera, numeral 2, siendo su incumplimiento sancionado con la multa de 2.000 UFV.

En ese contexto, de la revisión de los antecedentes, se advierte que la Administración Aduanera notificó el 20 de julio de 2011 a la empresa demandante con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 017/2011, y posteriormente el 5 de septiembre de 2011 con el Acta de Infracción AN-GNFGC-006/2011 (fojas 1 a 2 y 6 del Anexo 3), por incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 70, numeral 6 de la Ley N° 2492, sancionando a la empresa con la multa de 2.000 UFV conforme al Anexo 1 de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones, aprobado por la Resolución de Directorio N° 01-012-07, notificando finalmente a la empresa con la Resolución Sancionatoria AN-ULEZR-RSSC 006/2012 de 13 de enero (fojas 11 a 12 del Anexo 3), donde se declaró probada la comisión de la contravención aduanera.

De lo relatado, se evidencia que a través de la Orden de Fiscalización N° 017/2011, se solicitó documentación a la empresa demandante en el plazo de 5 días, hasta el 27 de julio de 2011, siendo este plazo a solicitud de la empresa prorrogado hasta el 18 de agosto de 2011, dentro el cual, conforme al Acta de Infracción AN-GNFGC-006/2011, la empresa fiscalizada solo presentó parte de la documentación solicitada, evidenciándose concretamente 8 documentos de los 16 solicitados, de donde se advierte que la empresa demandante incurrió claramente en la contravención aduanera de resistencia injustificada a ordenes o instrucciones emitidas por la Administración Aduanera conforme a los procedimientos vigentes, criterio que fue correctamente establecido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir su resolución, siendo preciso aclarar que, la nota de 18 de agosto de 2011, demostró que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1147/2013. Contencioso Administrativo.- H&R  
TRACTOR REPUESTOS S.R.L. contra la Autoridad General  
de Impugnación Tributaria.

la empresa demandante se encontraba recolectando los documentos que le fueron solicitados, y no así la inexistencia de los mismos, por lo que al no justificar su no presentación, incurrió en la contravención aduanera referida, no siendo procedente este reclamo, puesto que la carga probatoria que dispone el artículo 76 de la Ley N° 2492, debió correr por parte de la empresa demandante.

**V.5.-** Finalmente, sobre el punto controvertido **4)**, que trata respecto a la aceptación del pago efectivo de la sanción, puesto que a criterio de la empresa demandante la autoridad demandada no habría negado dicha cancelación, dando por bien hechas todas las actuaciones, se tiene que la empresa demandante si bien anunció que habría cancelado la multa, conforme lo señalado por la autoridad demandada, así como de la revisión de los antecedentes administrativos, se advierte que no cursa documento alguno que demuestre el referido pago de la multa, consecuentemente este reclamo es impertinente y no merece mayor pronunciamiento.

#### **V.6.- 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 Empresa "H&R Tractor Repuestos SRL", y consiguientemente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituyen el objeto del proceso, no existiendo ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se advierte que la autoridad demandada interpretó y aplicó correctamente las normas jurídicas, en consecuencia se debe mantener firme la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, 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 92 a 101 y vuelta, interpuesta por Hugo Antunez Waltrick, en su calidad de Gerente General de la Sociedad de Responsabilidad Limitada "H&R Tractor Repuestos", contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1527/2013 de 27 de agosto.

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

Exp. 1147/2013. Contencioso Administrativo.- H&R  
TRACTOR REPUESTOS S.R.L. contra la Autoridad General  
de Impugnación Tributaria.

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
DECANO

  
Rómulo Calle Mamani  
MAGISTRADO

  
Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

  
Maritza Suntuña Juaniquina  
MAGISTRADA

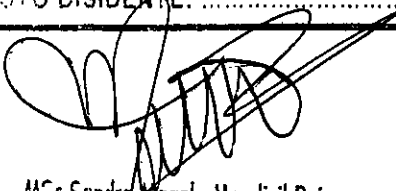
  
Fidel Marcos Fardoya Rivas  
MAGISTRADO



  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2017.....  
SENTENCIA Nº ...266... FECHA ...18.05.17.....  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2017.....  
*Dra Rita S. Nave Duval*  
VOTO DISIDENTE: .....

  
MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

## VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia del Exp. 1147/2013 que declara **IMPROBADA** la demanda de la empresa H&R Tractor Repuestos SRL c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

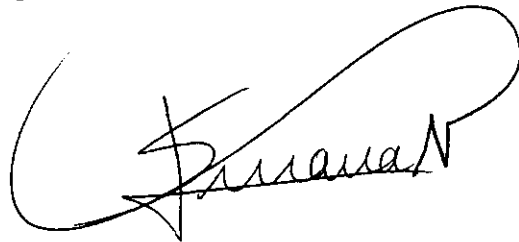
### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría de los miembros del Tribunal Supremo de Justicia en el presente proceso contencioso administrativo, seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente:

1. En el presente caso existen 4 pretensiones y precisamente la pretensión referida a: *"Si Autoridad demandada infringió el principio de congruencia al no pronunciarse sobre todos los puntos de fueron reclamados en el recurso jerárquico"*, es la que no es resuelta en el presente proceso, por consiguiente se estaría ingresando en una incongruencia omisiva, es decir que no se ésta resolviendo una de las pretensiones interpuestas por la parte demandante conforme señala la Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 que señala: *"... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no peticionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa"*.
2. Por lo anteriormente señalado y al evidenciar que el presente caso existe incongruencia omisiva, la magistrada que disiente presenta su voto disidente a la Sentencia que emite Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

### 2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, que se debe resolver también la pretensión antes señala, y que no infringe el principio de congruencia en su forma de omisiva.



Sucre, abril del año 2017