



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA Nº 224/2018

EXPEDIENTE : 196/2016
DEMANDANTE : Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia
DEMANDADO (A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA : AGIT-RJ 0717/2016 de 27 de junio
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA : Sucre, 21 de diciembre de 2018

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 26 a 32 vta., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0717/2016 de 27 de junio (fs. 2 a 11 vta.), el memorial de contestación de fs. 73 a 87, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda.

La Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, notificó mediante cédula a la ADA Nueva Occidental S.R.L., con el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº AN-GROGR-UFIOR-AISC-Nº 058/2015 de 17 de septiembre, por no haberse presentado el documento que acreditó la transferencia de las mercancías como documento de soporte de la DUI C-18166.

Mediante memorial de 5 de noviembre la ADA Nueva Occidental SRL., observó e hizo referencia a los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia dispuestos en los arts. 71 y 73 de la Ley Nº 2341 -Procedimiento Administrativo- (LPA), señalando que se encuentra prohibida la interpretación extensiva o analógica de la norma, disposición concordante con el art. 283 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (RLGA). Señalaron que se elaboró la DUI en base a la documentación declarada en la página de documentos adicionales de la DUI que consignó la factura comercial, documentó que fue

endosado por Auto Partes Cádiz a favor de Froilán Cádiz Camacho, al igual que el Bill of Lading B/L, endosos que fueron realizados en Puerto de Tránsito de Arica-Chile por lo que, señala, no contravino la normativa conforme al art. 104 del RLGA.

Refieren que la AGIT no realizó un exhaustivo análisis jurídico de los antecedentes por lo que corresponde tengan presente los siguientes aspectos de orden legal que no fueron observados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a momento de emitir la resolución impugnada.

La factura comercial es el documento más importante en el circuito documentario de una operación de compra-venta internacional que va destinado al importador y a la Aduana. Por otro lado, es un documento contable que se utiliza como base para aplicar los derechos arancelarios al paso de las mercancías por las aduanas. Ahora bien, a efecto de determinar si correspondía o no el endoso de dicha factura sin ningún otro tipo de requisito, se debió considerar que tiene funciones fiscales y contables por el cual se pone en circulación títulos de crédito y títulos valores, entendidos ellos como documentos mercantiles de crédito que constituyen una orden o promesa de pago escrita.

En consecuencia, las facturas comerciales sólo tienen un valor probatorio a efectos contables y fiscales por lo que, por regla general, no son documentos endosables salvo sean facturas cambiarias, por lo que no es posible transferir por endoso las facturas expedidas por el proveedor del exterior que amparan la declaración de importación.

Es así que, verificada la información, se evidencia que la Agencia Despachante de Aduana no presentó el documento que acredite la transferencia de las mercancías como documento de soporte de la DUI 2014/422/C-18166, por lo que correspondía solicitar el documento de compra-venta o su equivalente, el cual exprese su valor de transacción a objeto de respaldar el valor declarado de las mercancías.

El art. 283 del RLGA dispone que: *"Para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, deberá existir infracción de la Ley, del presente reglamento o demás disposiciones administrativas, que no constituyan delitos aduaneros. No habrá contravención por interpretación extensiva o analógica de la norma. Cuando por un mismo hecho se incurra en más de una contravención se aplicará la sanción mayor o más grave"*.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Es preciso señalar que la contravención aduanera es el acto u omisión que infringe o quebranta la legislación aduanera, siempre que no constituya un delito. En tal sentido los arts. 186 y 187 de la Ley N° 1990 establecen como contravenciones aduaneras a los errores de transcripción en las declaraciones de mercancía, la cita de disposiciones legales no pertinentes, el vencimiento de los plazos registrados en la aduana, el cambio de destino de la mercancía, la resistencia a órdenes e instrucciones emitidas por la Aduana Nacional, la falta de información oportuna solicitada por la aduana cuando se infrinja el literal c) del art. 12 de la Ley N° 1990 y los que contravengan el citado precepto legal, sus reglamentos y que no constituyen delitos, las sanciones implican multas que van desde 50 hasta 5.000 UFV's o la suspensión temporal de las actividades a los a los auxiliares de la función pública y a los operadores de comercio exterior por un tiempo de 10 a 90 días. Al respecto, el Directorio de la Aduana Nacional en el marco del art. 37.e) de la Ley N° 1990, concordante con el art. 285 del RLGA, estableció la descripción de las contravenciones en el punto 5 del Régimen Aduanero de Importación y Admisión Temporal del anexo 1, la sanción de 1.500 UFV's ante la presentación de la declaración de mercancías sin disponer de los documentos soporte y respecto de las cuales el responsable es el declarante, es decir, la Agencia Despachante de Aduana.

El contrato de compra-venta no fue exigido por la Agencia Despachante de Aduanas para la presentación de la respectiva Declaración Única de Importación considerando que la factura, la lista de empaque y el B/L fueron endosados por Auto Partes Cádiz, no obstante en la página de documentos adicionales de la DUI 2014/422/c-18166 no se encontraba inserto el contrato de compra-venta por lo que se incumplió lo dispuesto por el art. 111.a) del RLGA que señala lo siguiente: *"El Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera:*

- a) *Factura Comercial o documento equivalente, según corresponda, en original".*

En tal sentido se concluye que no se desvirtuó la contravención aduanera establecida en el Auto Inicial Sumario Contravencional AN-GROGR-UFIOR-AISC-N° 058/2015 por cuanto el sujeto pasivo ha incumplido con el art. 76 de la

Ley N° 2492, al no haber presentado el documento que acredite la transferencia de las mercancías.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que, en virtud de los fundamentos expuestos, este Tribunal, emita sentencia declarando probada la presente demanda contenciosa administrativa, confirmando en todas sus partes la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR-RS N° 080/2015 de 25 de noviembre.

II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Refiere que no hubo un desconocimiento de los requisitos indispensables para la interposición del presente proceso, quien se limitó a señalar y transcribir antecedentes administrativos sin exponer el motivo técnico jurídico o la prueba que llevó a interponer su demanda contra la AGIT. Por otra parte, expresó que la resolución impugnada está debidamente fundamentada.

Asimismo, con la finalidad de desvirtuar la incompleta argumentación de la demanda, expresó que la ADA elaboró la DUI en base a la documentación declarada en la Página de Documentos Adicionales de la DUI, que consigna la factura comercial como original, documento que fue debidamente endosado por "Auto Partes Cádiz" a favor de Froilán Cádiz Camacho, al igual que el Bill of Lading B/L, endosos realizados en el Puerto de Tránsito de Arica-Chile, por lo tanto no contravino la normativa ni el concepto de endoso tal como lo establece la doctrina y los arts. 522 al 538 del Código de Comercio (CC), habiéndose realizado el endoso en territorio extranjero conforme lo determina el art. 104 del RLGA.

En tal sentido, sobre la factura comercial y el endoso, el mismo no puede ser fundamento legal que motive la calificación de la conducta de la ADA por la contravención aduanera referida a la no presentación de documentación soporte al despacho aduanero prevista en los arts. 165.h) bis de la Ley N° 2492, 111.a) del RLGA y el num. 5 del Anexo 1 -Régimen Aduanero de Importación y Admisión Temporal- de la Resolución de Directorio N° 01-017-09, ya que la documentación extrañada por la Administración Aduanera (contrato de compra-venta), se constituye en un elemento para determinar la base imponible de las mercancías objeto de negociación, cuya ausencia afecta exclusivamente al valor de la mercancía declarada en aduana.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En consecuencia, todo lo argumentado por la Administración Aduanera no incide en la contravención atribuida contra la ADA Nueva Occidental S.R.L., puesto que la no presentación de documentación que respalde el endoso de la factura comercial y el Bill Of Lading B/L (conocimiento de embarque marítimo) para la transferencia de mercancías, no se constituye en un documento soporte de la DUI conforme lo dispone el art. 111 del RLGA; razón por la que, la ADA Nueva Occidental SRL. no vulneró el ordenamiento jurídico.

En ese sentido, no resulta congruente que la Administración Aduanera pretenda atribuir una conducta contravencional sobre un hecho que no está tipificado en el ordenamiento jurídico tributario puesto que la calificación de la conducta de un administrado debe ser específica, objetiva y precisa.

II.1.- PETITORIO.

Concluyó el memorial solicitando que, en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 0717/2016 de 27 de junio emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 103 a 107 y dúplica de fs. 113 a 115, no habiendo más que tramitar, a fs. 117 se dispuso 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 de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del CPC, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera 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, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo 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 fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente y anexos se evidencia:

III.1.- Cursa Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR RS-Nº 080/2015 de 25 de noviembre por la que la Gerencia Regional Oruro declaró probada la contravención aduanera prevista en el art. 186.h) de la Ley General de Aduanas (LGA), en contra de Silvia Ximena Leonardini Sierra, representante legal de la Agencia Despachante Nueva Occidental S.R.L., por cuanto no presentó el documento que acreditó la transferencia de las mercancías (fs. 11 a 14).

III.2.- Dicha resolución sancionatoria fue objeto de impugnación ante la instancia de alzada, la cual concluyó con la emisión de la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0282/2016 de 4 de abril, la cual resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria AN-GROGR-ULEOR RS-Nº 080/2015 emitida por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional; consecuentemente, dejó sin efecto la multa de 1.500 UFV's. (fs. 77 a 87).

III.3.- Cursa recurso jerárquico por el cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0282/2016 de 4 de abril (fs. 2 a 11 vta.).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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 caso, tiene relación con la supuesta vulneración a instancia de la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo al siguiente supuesto:

Si es evidente que la conducta incurrida por la Silvia Ximena Leonardini Sierra, representante legal de la Agencia Despachante de Aduanas Nueva Occidental S.R.L., se encuentra tipificada como contravención aduanera, conforme lo establecido por el art. 186.h) de la Ley N° 1990 por cuanto no habría presentado el documento que acredite la transferencia de las mercancías.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

El art. 232 de la Constitución Política del Estado (CPE) determina que: *"La Administración Pública se rige por los principios de legitimidad, legalidad, imparcialidad, publicidad, compromiso e interés social, ética, transparencia, igualdad, competencia, eficiencia, calidad, calidez, honestidad, responsabilidad y resultados"*.

El art. 71 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA) respecto de los principios sancionadores determina que: *"Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad"*. A su vez el art. 73 referente al principio de tipicidad, dispone que: *"Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias."*

II. *Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.*

III. *Las sanciones administrativas, sean o no de naturaleza pecuniaria, no podrán implicar en ningún caso ni directa ni indirectamente la privación de libertad"*.

En el mismo sentido, el art. 74 de la referida disposición, con relación al principio de presunción de inocencia dispone que: *"En concordancia con la*

prescripción constitucional, se presume la inocencia de las personas mientras no se demuestre lo contrario en idóneo procedimiento administrativo”.

Por otra parte, el art. 186 de la Ley N° 1990 -General de Aduanas- (LGA), respecto a las contravenciones aduaneras establece: *“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:...h) Los que contravengan a la presente Ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos”.*

De igual manera, el art. 165 bis. de la Ley N° 2492 -Código Tributario Boliviano- (CTB) determina que: *“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:...h) Los que contravengan a la presente Ley y sus reglamentos y que no constituyan delitos”.*

A su vez el art. 6.1.6 del Código en referencia con relación al principio de legalidad o reserva de ley, establece que: *“Sólo la Ley puede: Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones”.*

Por su parte, el Reglamento de la Ley General de Aduanas en su art. 111 al hacer mención a los documentos soporte de la declaración de mercancías dispone que: *“El Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera:*

a) *Factura Comercial o documento equivalente, según corresponda, en original”.*

Finalmente, el art. 8 del CTB, en cuanto a los métodos de interpretación y analogía establece que: *“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”.*

Ahora bien, los documentos adjuntados al proceso administrativo cursantes a fs. 1, 2, 4, 5 a 8 y 14 de los antecedentes administrativos, los cuales consignan como importador a “Auto Partes Cádiz” quien endosó y/o



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

transfirió la mercancía importada a favor de Froilán Cádiz Camacho, constituyendo tales documentos, soporte de la DUI. En tal sentido se advierte que al momento del Despacho Aduanero la ADA Nueva Occidental S.R.L., presentó la documentación soporte de la DUI, por lo que se evidencia el cumplimiento de las previsiones del art. 111.a) del RLGA; consecuentemente, no existe contravención aduanera toda vez que la factura comercial se constituye en el documento que demuestra la venta de la mercancía para la exportación por parte del proveedor a objeto de determinar la base imponible de las mercancías objeto de negociación.

Por lo tanto, el hecho de no haber presentado la documentación que respalde el endoso de la factura comercial y el Bill Of Lading B/L para la transferencia de mercancías no se constituye en un documento soporte de la DUI, tal como lo previene el art. 111 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, por lo que no corresponde atribuir una conducta contravencional sobre un hecho que no está tipificado, puesto que de acuerdo al art. 232 de la Norma Suprema concordante con el art. 6.I.6) del CTB sólo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios a objeto de establecer sus respectivas sanciones, quedando prohibida, en aplicación del art. 8.III del CTB, la interpretación analógica para tipificar delitos, contravenciones y aplicar sus respectivas sanciones.

V.4.- Conclusión.

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

En aplicación de la normativa arriba señalada, la conducta de la ADA Nueva Occidental S.R.L., no se adecua a lo previsto por el art. 165.h) bis de la Ley N° 2492 y del Anexo 1 numeral 5 de RD N° 01-017-09 de 24 de septiembre de 2009 en razón a que el contrato de compra-venta el cual respalda el endoso de la factura comercial y el B/L, no están establecidos como documentos soporte de la DUI tal como lo previene el art. 111 del RLGA.


POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 con relación al 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 26 a 32

vta., interpuesta por Oscar Daniel Arancibia Bracamonte, en su condición de Gerente Regional Oruro de la Aduana Nacional de Bolivia; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0717/2016 de 27 de junio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

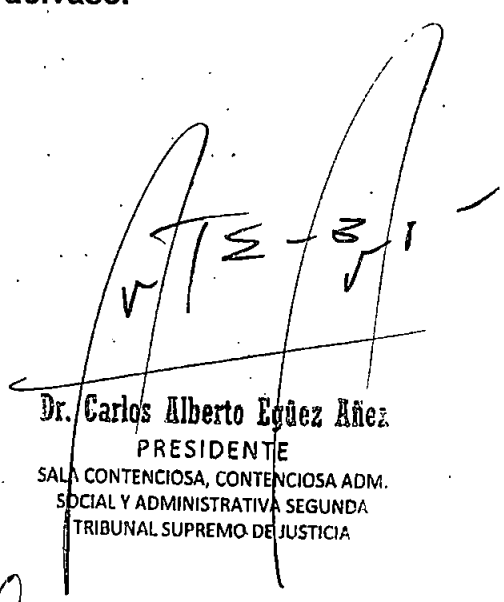
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

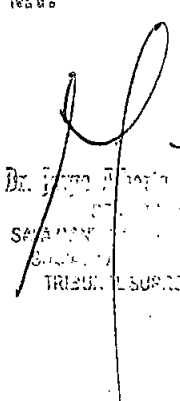
Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SENTE MI:


Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Jorge María Torres Brindley
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA