



SALA PLENA

g:39

3
SENTENCIA: 380/2017.
FECHA: Sucre, 6 de junio de 2017.
EXPEDIENTE: 279/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: BOLINTER LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Pastor S. Mamani Vilca.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 91 a 107, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); providencia de admisión de fs. 109, la contestación de fs. 113 a 120, los memoriales de réplica y dúplica de fs. 154 a 156 vta. y 160 a 161, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Manifiesta, que el 28 de abril de 2013, funcionarios del Control Operativo Aduanero (COA), intervinieron y comisaron un camión que transportaba maquinaria y otros bienes de propiedad de BOLINTER Ltda., con destino al campo petrolero Margarita Fase II. Ante esta situación, refiere que presentó a la Administración Aduanera (AA) documentación de descargo, y que con la finalidad de coadyuvar en la inventariación de la mercadería, entregó un listado completo con la descripción de cada ítem, así como documentación contable que respalda la adquisición de los bienes comisados.

Señala que tras ser notificado con el Acta de Intervención Contravecional (AIC), también ofreció descargos, y que a pesar de esto la AA emitió y notificó la Resolución Sancionatoria (RS) AN-SCRZI-SPCCR-RS N° 363/13, declarando probada la comisión de la contravención tributaria de contrabando en su contra, misma que fue impugnada mediante la interposición del Recurso de Alzada y posterior Recurso Jerárquico, confirmándose la RS en ambas instancias y manteniéndose firme y subsistente el comiso definitivo del total de la mercancía.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Sostiene que desde el inicio del proceso, objetó el inventario realizado por los funcionarios de la AA, debido a que contiene errores en la descripción de los equipos, por falta de conocimientos técnicos, y en algunos casos, por haberse inventariado de forma separada las piezas que conforman un sólo equipo; razón por la que en el Otrosí 3ero. de su memorial de recurso jerárquico, solicitó audiencia de Inspección Ocular y Peritaje, con la finalidad de que se procediera a la revisión y contraste del referido inventario con la mercancía comisada en físico, para así poder evidenciar estos errores, sin embargo, no obtuvo respuesta por parte de la AGIT, ya

que si bien la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, contestó la misma con una formalidad previa, esta instancia no es quien conoce ni resuelve el recurso jerárquico, conforme lo disponen los arts. 139 y 140 de la Ley 2492 CTB.

Asimismo, refiere que la Resolución de Recurso de Alzada afirma que BOLINTER Ltda. no presentó alegatos y conclusiones, cuando en realidad si existió una formulación expresa de alegatos que no fueron tomados en cuenta por la instancia de alzada al emitir su resolución, aspecto que ha sido reclamado ante la instancia jerárquica, quien a su vez, ha desestimado su queja considerando a los alegatos como un elemento accesorio al Recurso de Alzada; en virtud a estos aspectos, denuncia una flagrante vulneración al derecho a la defensa y a la garantía del debido proceso.

Aclara que BOLINTER Ltda. es una empresa que presta servicios de construcción en el rubro petrolero, y que con la finalidad de desarrollar su actividad, realizó la importación de equipos, herramientas, maquinaria e insumos que son utilizados en el desarrollo de su trabajo. Con este antecedente, señala que para cada importación se desarrollan procedimientos internos en la empresa, los cuales generan una serie de documentos que amparan estas operaciones, y que pueden acreditar su legal adquisición y tenencia, además del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siendo esta documentación de gran relevancia jurídica y con calidad probatoria, por lo que debió ser considerada y valorada oportunamente por las instancias administrativas.

Transcribe los arts. 101 y 111 del DS 25870 Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA) y sostiene que presentó como descargos Declaraciones Únicas de Importación (DUI's) con su respectiva documentación soporte para cada ítem, a efecto de que la AA, la ARIT y la AGIT, consideren y valoren esta documentación en forma conjunta, ya que la norma citada, exige que los datos de la DUI correspondan exactamente con los de su documentación soporte, razón por la cual debió verificarse no solo los datos registrados en las DUI's sino también los de la factura comercial, lista de embarque, DAV, y otros; aspecto que no ha sido interpretado así por las autoridades, quienes se limitaron a contrastar las DUI's presentadas con el inventario elaborado por la AA, afirmando equivocadamente que la DUI es el único documento válido para acreditar la legal internación y tenencia de estas mercancías, negándose a realizar un análisis, compulsión y valoración de los documentos soporte de las DUI's, pese a la expresa solicitud de la empresa.

Con estos antecedentes, refiere que la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico elaboró un cuadro comparativo errado, porque contrasta el inventario elaborado por la AA sólo con las DUI's y las Declaraciones Andinas de Valor (DAV's), arribando a la equívoca conclusión de que no existe coincidencia entre la mercancía comisada y la DUI, sin realizar el análisis integral de toda la documentación probatoria presentada. Bajo este argumento y con la finalidad de ejemplificar los resultados de una valoración integral de la documentación presentada, señala que:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 279/2014. Contencioso Administrativo.- BOLINTER
LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

- 1) Para el ítem 16 “pistolas pulverizadoras”, la AA en su RS manifiesta que no existe coincidencia del Código: 2100-4307-09 que figura en la DUI y en la DAV.

Al respecto, señala que presentó la DUI 2013/711/C-20581, que en su página de documentos adicionales registra: la Factura Comercial N° 4124, en cuya descripción del primer ítem 2, se puede constatar que el código completo es PN: 2100-4307-9, y la DAV 1355500 que en su punto 75 del ítem 16, incluye el Código PN: 2100-4307, aclarando que la ausencia del dígito final 09, se trata de un error de registro.

- 2) Para los ítems 28 y 29 “pistolas de aire tipo taladro” del AIC, la AA en su RS observa que los números de serie 1248-34 y 1248-26 no se encuentran registrados en la DUI y la DAV.

Al respecto, la DAV 1355500 que forma parte de la DUI 2013/711/C-20581, incluye los códigos RP1000 y RP2000, que si bien no son los números que extraña la AA, son parte de las características de los bienes importados, y revisada la Factura Comercial N° 4124, se evidencia que en la descripción de estos ítems se encuentran todos los códigos observados, quedando demostrados que estos fueron legalmente importados.

- 3) Para los ítems 5, 7 y 8 “compresor o generador” del AIC, la AA en su RS manifiesta que solo se presentaron notas de entrega/remisión de herramientas de equipo, check list, órdenes de compra, etc., los cuales al ser documentos internos de la empresa no constatan la importación legal de la mercadería comisada.

Al respecto, aclara que presentó la DUI 2010/735/C-9328, que describe en su ítem 2 “Máquinas de Soldar Lincoln, Miller”, información proveniente de los ítems 2,3,5,6,8,9,10,11,12 y 13 de la DAV 1045512, cuya información proviene de la Factura Comercial 3589 que contiene la correcta descripción de la mercancía.

De lo anterior, colige que al no haber sido valorados en forma conjunta todos los descargos, por ninguna de las instancias, se ha originado el inexistente cargo de contrabando contravencional, ya que continuando con el análisis precedente podría demostrar que los equipos comisados fueron internados legalmente al país, quedando desvirtuado el ilícito que se le atribuye.

Prosigue señalando, que esta falta de valoración de los descargos, conlleva a una falta de fundamentación de la Resolución de Recurso de Alzada y la Resolución de Recurso Jerárquico, que contraviene lo dispuesto en el art. 211 de la Ley 2492 CTB, ya que tanto la ARIT como la AGIT se han limitado a realizar un análisis parcial e incompleto, sin tomar en cuenta la documentación soporte y la información adicional que acompaña a cada DUI presentada, ni considerar la búsqueda de la verdad material, privándole de su derecho a obtener una respuesta fundamentada y completa, confirmando una sanción ilegal que no corresponde en Derecho.

- **Mercancía adquirida en mercado interno.**

Sostiene que la AA realizó también el comiso de mercancía que estaba siendo trasladada interprovincialmente, pues partieron de la ciudad de Santa Cruz con destino al campo petrolero Margarita Fase II, transportando, entre otros, materiales que fueron adquiridos en mercado interno, en base a una factura comercial emitida por el proveedor que fue quien importó la misma.

Cita los arts. 2 y 3 de DS 708, y manifiesta que como contribuyente ha respaldado su derecho propietario con las facturas originales de los materiales adquiridos en territorio nacional, y que además, conforme lo dispuesto por el Código Tributario y el Código de Comercio, estas operaciones están respaldadas por documentos y registros contables, los cuales a pesar de haber sido presentados ante la AA oportunamente, fueron desestimados bajo el argumento de que no acreditan la legal importación de estos bienes al país, sin considerar el valor probatorio asignado por el art. 77 de la Ley 2492 CTB y los arts. 1306 y 1307 del Código Civil.

Reitera que su empresa no ha realizado la importación de estos bienes, siendo la factura comercial, válida y verificable ante el SIN, el único documento con el que la empresa puede respaldar la legal adquisición de estos materiales, y que al no contar con las facultades que asisten a la AA, no puede exigir la presentación de las DUI's a los proveedores, encontrándose en total estado de indefensión, ya que se desconoce el valor de la factura y se le exige la presentación de un documento (DUI), cuando no existe la obligación legal de tenerlo, más aún considerando que el art. 13 de la Ley 2492 CTB establece que la obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, y por lo tanto no puede afectar a terceros.

- **De la inexistencia de la contravención de contrabando contravencional**

Establece que conforme los antecedentes y elementos probatorios proporcionados, se tiene la certeza que la mercancía comisada fue legalmente importada por la empresa, ya que guarda relación con las DUI's y documentación de respaldo presentada, por tanto no ha adecuado su conducta al contrabando contravencional tipificado en el art. 181 inc. b) de la Ley N° 2492 CTB.

Señala que lo propio ocurre con la mercancía adquirida en el mercado interno, ya que acreditó su adquisición con la factura comercial y documentos contables, no siendo responsable por su importación, al margen de que la AGIT haya considerado que la presentación de la factura sólo en el momento del operativo impide el comiso y no así cuando su presentación se realice en otro momento, sin considerar que por el principio de verdad material, la administración debe averiguar la verdad sobre la realización de la transacción para poder emitir pronunciamiento; quedando demostrado que la empresa que representa ha cumplido a cabalidad todas sus obligaciones tributarias, sin incurrir en el tipo de conducta calificado.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 279/2014. Contencioso Administrativo.- BOLINTER
LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

- Omisión de fundamentación en la RD.

Refiere que la AGIT no consideró la denuncia de falta de fundamentación y motivación de la RS, ya que esta no puede limitarse a ratificar lo dispuesto en el AIC, pues en virtud a la garantía constitucional del debido proceso, establecida en el art. 115 de la CPE, y su regla de fundamentación o motivación de las resoluciones, la AA debió fundamentar sus razonamientos jurídico administrativos de acuerdo a hecho y derecho, señalando con precisión las normas infringidas y fundamentalmente pronunciarse sobre las pruebas de descargo, puesto que no aplicó la sana crítica, reconocida en el art. 81 de la Ley 2492 CTB, que prevé una serie de principios generales de valoración de la prueba, en virtud a los cuales debió valorar una a una la prueba presentada, explicando los fundamentos para considerarle impertinente o insuficiente, aspecto que no ha ocurrido, viciando de nulidad el acto administrativo.

Continúa señalando que el Tribunal Constitucional ha establecido como principios básicos y garantías que deben respetarse en todo proceso jurisdiccional o administrativo, al Principio de Legalidad y la garantía del Debido Proceso, y que en el presente caso la Resolución jerárquica se limitó a realizar un análisis superficial e incompleto, sin considerar todos los antecedentes del proceso, ni las irregularidades dentro del mismo, ocasionando agravios a los intereses y derechos de su empresa.

I.3. Petitorio.

Concluye solicitando, se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria y disponiendo la liberación de la mercancía indebidamente comisada.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 14 de agosto de 2014, cursante de fs. 113 a 120 vta., señalando lo siguiente:

Que el sujeto pasivo observó la falta de consideración y respuesta de la instancia de alzada a su memorial de Alegatos en conclusiones, en el que solicitó además audiencia de inspección ocular, aspecto sobre el cual verificó que la ARIT emitió el proveído de recepción de alegatos escritos, que declina la referida solicitud de audiencia por encontrarse fuera de plazo, evidenciando que efectivamente los alegatos no fueron mencionados en la Resolución de Recurso de Alzada, sin embargo, señala que la no consideración de los mismos no vulneró su derecho a la defensa, pues no desemboca en un vicio de nulidad, expresamente señalado por ley, por lo que en virtud al principio de economía, previsto en el inc. k) del art. 4 de la Ley 2341LPA, ingresó al análisis de la valoración de la prueba.

Refiere que el sujeto pasivo reclamó que la AA no consideró toda la documentación presentada en el proceso administrativo, por lo que primeramente aclara, que la elaboración del Acta de Inventario y Entrega de Mercancías, le corresponde a un técnico aduanero, al funcionario del COA y al responsable del recinto aduanero, conforme lo establece la

Resolución de Directorio (RD) 01-005-13 que aprueba el Manual para el Procesamiento por Contrabando Contravencional, donde independientemente de la denominación que consigne debe registrarse datos que permitan la identificación de la mercancía de manera indubitable, consiguientemente, no resulta admisible la posibilidad de que sea la parte procesada quien elabore o emita tal documento, quedando desvirtuada la observación del demandante.

Continúa señalando, que el sujeto pasivo presentó pruebas al momento del comiso, antes de la notificación con el AIC y durante el periodo probatorio en sede administrativas, las cuales fueron consideradas por la AA durante la compulsión técnica y documental; evidenciando que durante el operativo o intervención aduanera no se presentó ninguna factura de compra interna, y que de acuerdo al art. 2 - I del DS 708, el único momento en el cual el propietario podía acreditar la compra de la mercancías en el mercado interno, para que esta no fuera objeto de comiso, era el momento de la intervención, por lo que habiéndose incumplido dicha norma, y en virtud al numeral 8 de la RD 01-005-13 que prevé que la presentación de facturas en forma posterior al operativo debe estar acompañada por una DUI, establece que la AA ha actuado de forma correcta y en apego a la normativa vigente, al declarar que los ítems 1 al 4, 11 al 15, 17, 22 al 25, 38 al 49 del AIC, no se encuentran respaldados, situación correctamente refrendada por la instancia de alzada.

En cuanto a la documentación contable presentada, señala que conforme los arts. 88 y 90 de la Ley 1990 LGA, la DUI es el único documento que ampara la legal importación de mercancías, por lo que estos documentos no son idóneos para acreditar la importación y mucho menos el pago de tributos aduaneros, por cuanto los mismos solo refieren al movimiento interno de la empresa. Asimismo, en relación al argumento de que no se valoraron las DUI's C- 20581, C- 9328, C- 31908, C-19238, con relación a los ítems 16, 28, 29, 5, 7, 8, 6 y 9, lo que implicaría falta de fundamentación en la Resolución de alzada, y por tanto su nulidad, sostiene que procedió a analizar si dichos documentos fueron correctamente valorados, evidenciando que la AA, inicialmente verificó el registro de las DUI's en sistema SIDUNEA++, extrajo reportes de las DAV's, considerando la página de información adicional y las características de la mercancías, procediendo luego a contrastar dichos documentos con los datos obtenidos de la verificación física de la mercancía comisada, concluyendo que estas no amparan los mencionados ítems, por no existir correspondencia con las características registradas en el aforo físico, incumpliendo lo establecido en el art. 101 del DS 25870 RLGA, concluyendo que la AA y la ARIT analizaron y valoraron correctamente dicha documentación, adecuando el sujeto pasivo su conducta a las previsiones establecidas por los inc. b) y g) del art. 181 de la Ley 2492 CTB.

Finalmente, refiere que no se evidencia la omisión valorativa de la prueba, más al contrario, se llegó a la convicción de que los mismos no desvirtúan la comisión del contrabando contravencional, no existiendo vulneración de garantías constitucionales o falta de valoración tanto en sede administrativa como en instancia de alzada, por lo que confirmó la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 279/2014. Contencioso Administrativo.- BOLINTER LTDA. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

resolución de alzada y resolución sancionatoria, manteniendo firme y subsistente el comiso definitivo de total de la mercancía.

En virtud a lo expuesto, sostiene que los argumentos del demandante no son evidentes y que la Resolución de Recurso Jerárquico fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratificaron en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución impugnada, concluyendo que la demanda carece de sustento jurídico, pues no existe agravio ni lesión de derechos causado por la Resolución ahora impugnada. Por último, cita y transcribe como jurisprudencia la AGIT-RJ/1036/2012 del 29 de octubre y la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1416/2013 de 16 de agosto

II.1. Petitorio.

Concluye solicitando, se declare improbada la demanda contencioso-administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre, emitida por la AGIT.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

III.1. El 28 de abril de 2013, funcionarios del COA procedieron al comiso de la mercancía de propiedad de la empresa BOLINTER Ltda., transportada en el camión con placa de control 1134-EFC, observando que el conductor no presentó documentación que respalde la legal importación de la mercancía comisada.

III.2. Mediante memorial de 30 de abril de 2013, BOLINTER Ltda. solicitó la devolución de la mercancía comisada, presentando en calidad de descargos Facturas comerciales, formularios de autorización de salida, notas de entrega/remisión de herramientas y/o equipos, órdenes de compra, notas de traspaso y otros. Posteriormente, con el objeto de facilitar el trabajo de inventariación, presentó, el 21 de mayo de 2013, el detalle y valor de la mercancía comisada.

III.3. El 22 de mayo de 2013, la AA notificó en secretaría, el Acta de Intervención Contravencional COARSCZ-C-0394/2013, en la que presume la comisión de la contravención de contrabando sobre la mercancía comisada, otorgando a los presuntos propietarios el pazo de tres días para la presentación de descargos.

III.4. Dentro del plazo otorgado, BOLINTER Ltda. presentó documentación de descargo en contra del AIC, misma que fue objeto de compulsas por la AA en el Informe AN-SCRZI-SPCCE-IN-357/2013, en virtud al cual posteriormente se emitió la **Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-SPCCR-RS-363/2013 de 12 de junio de 2013**, que declaró probada la contravención aduanera de contrabando en contra del conductor y BOLINTER Ltda., disponiendo además el comiso de la mercancía comisada.

III.5. En virtud al Recurso de Alzada presentado por el sujeto pasivo, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria emitió la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0736/2013 de 7 de octubre**, resolviendo **CONFIRMAR** la Resolución Sancionatoria.

III.6. Ante este hecho, BOLINTER Ltda. interpuso Recurso Jerárquico contra la resolución de la ARIT, cuyo trámite concluyó con la emisión de la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre**, que resolvió **CONFIRMAR** la Resolución de Recurso de Alzada, manteniendo firme y subsistente el comiso de definitivo del total de mercadería detallada en el AIC.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la administración aduanera.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: **1) Si existió omisión valorativa de la prueba presentada por el sujeto pasivo; 2) Si se demostró efectivamente la comisión del contrabando contravencional.**

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

En el caso de autos, se tiene que el demandante reclama, la omisión valorativa de la documentación que ha presentado en calidad de prueba ante las instancias administrativas, con la finalidad de desvirtuar el cargo de contrabando contravencional, pues refiere que entre la mercancía comisada por los funcionarios del COA, se encuentran: **a) materiales y herramientas que fueron importados legalmente con anterioridad la comiso, para cuyo respaldo presentó las respectivas DUI's acompañada de su documentación soporte; y b) mercancía que fue adquirida en territorio nacional, para cuyo respaldo presentó las facturas comerciales que demuestran su adquisición; sin embargo, observa y reclama que en ambos casos las documentación de respaldo presentada como prueba fue infundadamente desestimada sin ser previamente valorada por las instancias administrativas, correspondiendo analizar cada una de estas situaciones a efecto de determinar la veracidad y trascendencia los agravios expuestos.**

- Sobre la mercancía importada con anterioridad al comiso

La AA, la ARIT Santa Cruz y la AGIT, amparados en los arts. 90 de la Ley 1990 LGA, y 101 del DS 25870 RLGA, han establecido en sus respectivas resoluciones que la DUI es el único documento que ampara la legal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

importación de mercancías a territorio aduanero nacional, en la cual debe ser posible verificarse todos los datos de la mercancía y el correcto pago de tributos aduaneros de importación. Bajo este argumento, al momento de valorar la prueba, se han limitado a contrastar los datos contenidos en el inventario físico de mercancías elaborado por la AA con las DUI's presentadas por el sujeto pasivo y sus respectivas DAV's, sin considerar ni valorar la documentación soporte de dichas DUI's (factura, packlist, Manifiesto Internacional de Carga), concluyendo que los datos registrados en las DUI's y DAV's resultan insuficientes para identificar plenamente la mercancía comisada, por lo que no amparan su legal importación.

En este contexto, la Constitución Política del Estado en su art. 180-I establece: *"La jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, (...), **verdad material**, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez"*; y la Ley 2341 LPA, en su art. 4 prevé: *"La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: (...) **d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil (...)***

Asimismo el art. 200 de la ley 3092 dispone: *"Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4° de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes: **1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio.** La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la **verdad material** sobre los hechos, (...); dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, **sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo"**.*

Conforme se evidencia en la normas transcritas el procedimiento administrativo se rige por el Principio de Verdad Material, en cumplimiento al cual la Autoridad Administrativa competente, tiene la obligación de verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones, debiendo a este efecto munirse de todos los medios probatorios necesarios, sean estos ofrecidos o no por las partes, con la finalidad de contrastar y evidenciar la veracidad de los argumentos esgrimidos en el conflicto, debiendo adquirir certeza de la realidad acontecida en cada caso, para que así con plena convicción y sustento pueda pronunciarse y dirimir el fondo de los procesos.

Así también lo ha interpretado el Tribunal Constitucional Plurinacional, cuando en la Sentencia Constitucional Plurinacional 873/2014 de 12 de mayo, señala:

"III.4.El principio de verdad material en procedimientos tributarios administrativos

(...)El principio de verdad material previsto por el art. 4 inc. d) de la LPA, determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos

y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, **incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes**, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

(...)Vinculado a este principio se encuentra el de **impulsión de oficio**, toda vez que por este principio, conforme se tiene mencionado en otras legislaciones, implica que 'el órgano administrativo impulsará el procedimiento en todos sus trámites, ordenando los actos de instrucción adecuados'.

(...)Del razonamiento precedente, se establece que no son conducentes con el contenido del principio de verdad material la pasividad de la administración que pretenda encontrar justificativo en la inactividad o negligencia de la parte, pues el principio de verdad material obliga: **1) A no limitarse únicamente a las alegaciones y demostraciones o probanzas del administrado; 2) A no descartar elementos probatorios con justificaciones formales, cuando se trata de hechos o pruebas que sean de público conocimiento, cuyo mínimo de diligencia obliga a la administración pública a adquirirlas o tomarlas en cuenta; 3) A no desconocer elementos probatorios aduciendo incumplimiento de exigencias formales como la presentación en fotocopias simples, sobre documentos que estén en poder de la administración o que por diferentes circunstancias éstos se encuentren en otros trámites de los que puede rescatarse y que la administración pueda verificarlos por conocer de su existencia o porque se le anoticie de ella.**

(...)Por otra parte la verdad material establecida en la norma tributaria, está ligada a la sana crítica establecido en el art. 81 del CTB (...) concordante con el art. 77 y 215 del citado Código(...) A este respecto, el art. 88 del Decreto Supremo (DS) 27113 Reglamento de la LPA, concordante con el art. 201 establece: "Las autoridades administrativas que intervienen en el trámite realizarán las diligencias para la averiguación de los hechos que fundamentan su decisión, sin perjuicio del derecho de los interesados de ofrecer y producir la pruebas que sean pertinentes. II. La admisión y producción de pruebas se sujetará a criterios de **amplitud, flexibilidad e informalismo. En la duda sobre la admisibilidad y pertinencia, se estará a favor de la admisión y producción**". De lo que se colige que conforme **el principio de informalismo y favorabilidad**, siempre que exista duda sobre la admisión y producción se estará a favor de esta última.

En ese marco, el principio de verdad material en el ámbito tributario, **está vinculado con el principio de impulso de oficio y el de sana crítica, en virtud del cual, la prueba presentada debe ser valorada correctamente y no de manera arbitraria, expresando las razones por las que se concede o no eficacia probatoria a una determinada prueba, cuya admisibilidad y producción se sustenta en los principios de favorabilidad e informalismo; es decir, ante la duda razonable sobre las mismas, se debe aplicar la más favorable a éstas.**" (Las negrillas son nuestras).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En sujeción a los conceptos normativos, doctrinales y jurisprudenciales expuestos, se advierte que en el caso de autos, la AA, la ARIT Santa Cruz y la AGIT, en completo desconocimiento e inobservancia del Principio de Verdad Material, han omitido valorar la documentación soporte de las DUI's presentada por el sujeto pasivo, sin considerar que la misma en su página de Documentos Adicionales, señala los documentos soporte que respaldan la importación, los cuales a su vez contienen datos específicos y características de la mercancía que se está importando, y que pueden ser verificados por las autoridades administrativas, como elemento para determinar si en realidad las DUI's amparan o no la mercancía comisada.

Asimismo, bajo las amplias facultades conferidas por el Art. 210 de la Ley N° 2492 CTB y en observancia del Principio de Oficialidad o Impulso de Oficio dispuesto en el Art. 200 del mismo cuerpo legal, le corresponde a toda autoridad administrativa, desarrollar la actividad necesaria para verificar plenamente los hechos que sirvan de fundamento para sus decisiones, priorizando la averiguación de la verdad material sobre los formalismos procesales, siendo su obligación y responsabilidad no solo dirigir el procedimiento administrativo, sino instruir que se practiquen las diligencias adecuadas para obtener las pruebas que considere pertinentes a efectos de emitir un acto administrativo válido y debidamente fundamentado, en base a hechos y datos debidamente comprobados, todo esto además en resguardo del principio de seguridad jurídica.

En consecuencia, la decisión de desestimar la documentación soporte sin asignarle valoración probatoria, es totalmente contraria al Principio de Verdad Material, más aun cuando la autoridad ante quien se la presenta, es precisamente quien ha validado la misma y cuenta con todos los medios para verificar la veracidad de su contenido, como en este caso sucede con las DUI's y su documentación soporte, ya que al tratarse de importaciones tramitadas ante la Aduana Nacional de Bolivia, la AA pudo oportunamente contrastar el contenido de esta documentación con los que figuran en sus registros informáticos o archivos documentales, resaltando además que en su momento las respectivas administraciones aduaneras ante las que fueron tramitadas las referidas DUI's, consideraron que las descripciones contenidas sobre las características de la mercancía eran suficientes, razón por la cual procedieron a su validación y la consolidación de la importación, habiéndose incluso, en algunos casos sorteados las mismas a canal rojo, lo que implica que fueron objeto de verificación documental y física al momento del despacho, no existiendo pruebas que demuestren que estas fueron observadas oportunamente, conforme lo establece el art. 102 del DS 25870 RLG.

Lo propio ocurre cuando estas pruebas son presentadas y conocidas por instancias que se encuentran facultadas a solicitar la certificación de las mismas, como es el caso de la ARIT Santa Cruz y la AGIT, quienes durante la tramitación del proceso, pudieron solicitar a la AA, a la Agencia Despachante de Aduanas o al mismo importador, la remisión de la información complementaria necesaria para esclarecer las características de la mercancía amparada por las DUI's presentadas como prueba, así como efectuar, no solo a petición de parte, sino de oficio la verificación física de la mercancía comisada a efecto de determinar aquellas características relevantes que puedan servir para su identificación,

concluyéndose entonces que para ambas instancias administrativas era accesible la verificación del contenido de las pruebas, sin embargo adoptaron actitudes negligentes al no realizar las gestiones necesarias para su comprobación, rechazando injustificadamente la prueba presentada, en pleno desconocimiento de sus facultades y responsabilidades dentro del proceso.

Del mismo modo, debe considerarse que el Manual de Procesamiento por Contrabando Contravencional, aprobado mediante Resolución de Directorio N° 01-005-13, en su Punto 8, sobre la presentación de descargos, dispone que en aplicación del Principio de Verdad Material, se considerará la documentación de descargo presentada por el interesado a partir del operativo hasta la conclusión del plazo probatorio señalado (3 días), a efectos de su evaluación y compulsas; en ese sentido, la documentación soporte de las DUI's, presentada como parte de los descargos, después de iniciado el operativo y antes de la emisión de la RS, debió haber sido valorada y compulsada conforme a los fundamentos expuestos en los apartados anteriores, por lo que, al no encontrarse fundados los motivos por los cuales los descargos no amparan la legal importación de la mercancía decomisada, se evidencia la falta de fundamentación de hecho como requisito esencial, que debe contener la Resolución Sancionatoria conforme establece el Parágrafo II, Artículo 99 de la Ley N° 2492 (CTB), encontrándose la misma viciada de nulidad.

Por todo lo relacionado, queda establecido, que, en el caso de autos no se probó ni evidenció que se introdujo al país "sin la documentación legal que acredite que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita" tal cual se afirma en la RS, consiguientemente, en aplicación del art. 36-I y II de la Ley 2341 (LPA), corresponde anular obrados, hasta la RS AN-GRT-TARTI N° 0251/09, de 16 de noviembre de 2009, inclusive, debiendo la AA efectuar la inspección física de la mercancía y la evaluación exhaustiva documental, específicamente de los documentos soporte de las DUI y las pruebas presentadas por la empresa demandante, en virtud a los arts. 81 y 215 de la Ley 2492 (CTB), rechazándolas o aceptándolas y de manera fundamentada

- **Sobre la mercancía adquirida en territorio nacional.**

En virtud a lo dispuesto por el DS 0708 de 24 de noviembre de 2010, y el numeral 8 de la Resolución de Directorio N° 01-005-13 que aprueba el Manual para el Procesamiento de Contrabando Contravencional, las instancias administrativas han desestimado las facturas comerciales, presentadas por el sujeto pasivo como prueba para acreditar su derecho propietario sobre mercancía adquirida en territorio nacional, bajo el argumento de que al haber sido presentadas en forma posterior al operativo, debieron estar acompañadas por las DUI's que respalden el ingreso legal de las mercancías al territorio aduanero boliviano.

Al respecto, corresponde señalar que el DS 0708 de 24 de noviembre de 2010, en su art. 2 dispone: "...*Las mercancías nacionalizadas, adquiridas en el mercado interno, que sean trasladadas interdepartamentalmente o interprovincialmente y que cuenten con la respectiva factura de compra verificable con la información del Servicio de Impuestos Nacionales, presentada en el momento del operativo, no serán objeto de decomiso por*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

parte de la Unidad de Control Operativo Aduanero”. Por su parte, la Ley de Organización del Poder Ejecutivo (LOPE) N° 3351, de 10 de febrero de 2006, establece en su art. 8 – I. la jerarquía normativa del Poder Ejecutivo, señalando que: *“La jerarquía de las normas legales del Poder Ejecutivo es la siguiente: **Decreto Supremo** y **Decreto Presidencial**. **Resolución Suprema**. **Resolución Multiministerial**. **Resolución Bi-Ministerial**. **Resolución Ministerial**. **Resolución Administrativa**”*.

Bajo ese marco normativo, resulta evidente que si bien el numeral 8 de la RD N° 01-005-13, dispone que: *“La presentación posterior a la realización del operativo de la factura de compra original, debe estar acompañada de la DUI que respalde el legal ingreso de la mercancía a territorio aduanero boliviano”*; resulta también claro que tal exigencia dispuesta por la norma interna de la Aduana Nacional, no guarda concordancia con lo dispuesto en el art. 2.I del DS N° 0708 de 24 de noviembre de 2010, es más, resulta limitativa del derecho a presentar cuanta prueba considere pertinente el sujeto pasivo para acreditar su derecho propietario y la compra en territorio nacional de la mercancía decomisada, conforme lo dispuesto por los arts. 68 núm. 7) y 98 segundo párrafo de la Ley 2492 CTB, por cuanto es evidente que el DS N° 0708, sólo regula la presentación de la factura original al momento del operativo a efectos de evitar el decomiso de la mercancía por parte de la unidad de Control Operativo Aduanero, no pudiendo interpretarse a partir de esta disposición que si la factura original es presentada en el periodo de los tres días hábiles administrativos previstos para la presentación de descargos, ésta carezca de valor legal, salvo su acompañamiento con la DUI, pues tal exigencia no se encuentra establecida en la norma sustantiva tributaria, e injustificadamente le resta el efecto probatorio a la factura original que puede ser validada ante el Servicio de Impuestos Nacionales.

Asimismo, la exigencia de la presentación de la DUI al comprador que adquirió el bien en el mercado interno, además de incorporar un elemento subjetivo como es la duda respecto a la nacionalización de la mercancía, confunde la situación jurídica del adquirente o comprador, debido a que no se trata del importador del bien en sí, sino de una persona que acudió ante un contribuyente registrado legalmente y activo, a efectos de adquirir la mercancía, no siendo exigible para éste la portabilidad de la DUI, como erróneamente exige la Aduana Nacional.

Consiguientemente, el criterio asumido por las instancias administrativas, resulta erróneo, debido a que de forma contraria al principio de “buena fe” regulado en el art. 4. e) de la Ley N° 2341, a pesar de haberse presentado la factura, posteriormente dentro del término legal previsto para la presentación de descargos, no solo se presume sino se sanciona la existencia de un contrabando contravencional sin mayor sustento normativo de carácter material y sin ningún elemento probatorio al respecto; desconociendo en tal sentido el valor probatorio de la factura extendida por un contribuyente activo, cuando la Ley 2492 CTB le otorga a la AA una serie de facultades de control, verificación, fiscalización e investigación de hechos, datos, actos, elementos, valoraciones y demás circunstancias, que bien pudieron haber sido utilizadas a efectos de determinar la validez de la factura presentada y evidenciar la legal importación o nacionalización de la mercancía comisada, determinando así

y con mayor precisión, el sujeto que en concreto incurrió en contrabando, conforme lo establecido en los arts. 66 y 95 de la Ley N° 2492 CTB, lo que en el caso no sucedió.

En autos se evidencia que la AA, aplicando vertical y rígidamente el numeral 8 de la RD N° 01-005-13, sin efectuar la verificación de la autenticidad de la factura comercial, concluyó que la misma no es un documento idóneo de descargo, bajo el fundamento que la presentación posterior a la realización del operativo de la factura de compra original debió estar acompañada de la DUI, fundamento que fue reiterado por las instancias de impugnación, quienes sin valorar en lo absoluto la factura original presentada, concluyeron simple y llanamente que BOLINTER incurrió en el ilícito de contrabando contravencional, sin considerar que para la determinación de la sanción, la AA previamente, en virtud al Principio de Verdad Material debió verificar e investigar los hechos, actos, datos, elementos y demás circunstancias que integren o condiciones el hecho imponible, lo que no sucedió, al limitarse a lo dispuesto por su norma interna, desestimando con ello la prueba presentada, en un evidente error de hecho en su valoración, y con clara interpretación errónea del art. 2.I del DS N° 0708.

Por lo anotado precedentemente, éste Tribunal concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre, fue emitida en evidente infracción de la norma sustantiva citada, encontrando por ello cierta la denuncia de omisión de valoración de la prueba presentadas, pues se ha evidenciado que no se ha efectuado una adecuada compulsas de la normativa jurídica sustantiva tributaria vigente y demás disposiciones legales pertinentes al caso concreto, incumpliendo de esta manera con el debido proceso y la seguridad jurídica, siendo evidente en consecuencia que, la AGIT incurrió en interpretación errónea del art. 2.I del DS N° 0708 de 24 de noviembre de 2010 e indebida aplicación del numeral 8, de la RD N° 01-005-13, estableciendo además sin valorar la prueba, incorrectamente la existencia de contrabando contravencional, cuando este no ha sido comprobado ni verificado.

En mérito a los fundamentos expuestos, se evidencia el incumplimiento de lo dispuesto por el art. 211- I de la Ley 2492 CTB, por lo que conforme lo previsto en el art. 36- I de la Ley 2341 Ley del Procedimiento Administrativo que a su vez señala: "*I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior.*"; corresponde otorgar la razón al demandante y anular obrados hasta el vicio más antiguo.

V.1. Conclusiones.

Del análisis precedente, este Tribunal de Justicia concluye que la autoridad jerárquica al emitir la Resolución ahora impugnada, no cumplió con la normativa administrativa legal citada, habiéndose encontrado infracción y vulneración de derechos en la resolución impugnada, acto administrativo sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde dejar sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre, y anular obrados



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-SPCCR-RS-363/2013 de 12 de junio, por no haber valorado la prueba de descargo presentada por el contribuyente, vulnerando su derecho a la defensa y al debido proceso.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 91 a 107, consiguientemente, se deja sin efecto la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2243/2013 de 23 de diciembre, y se anulan obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-SPCCR-RS-363/2013 de 12 de junio, inclusive, debiendo emitirse nueva resolución que contenga la valoración de las pruebas de descargo presentadas por el sujeto pasivo conforme los fundamentos expuestos en el presente fallo.

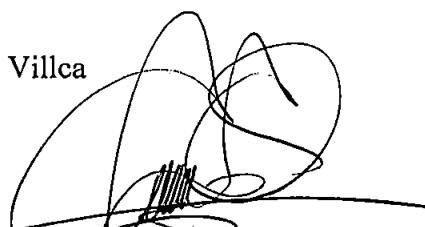
No suscriben las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina, los Magistrados Rómulo Calle Mamani, Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

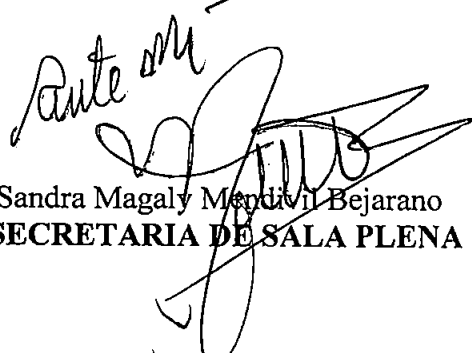

Pastor Segundo Mamani Vilca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Me Adhiero a la Disidencia
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA N° 380 FECHA ... 6 DE JUNIO

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1 / 2017

MAR. NORBA NI RECAJON GUZMAN

MAR. MARCELO SINTORA RAMOS

MAR. ESTEBAN COLLA RAMOS

NOTO DISIDENTE: MAR. GONZALO M. USERO



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