

## **RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0240/2010**

**La Paz, 12 de julio de 2010**

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria: **Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, del Recurso de Alzada**, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero Responsable: **Boliviana Ltda Agencia Despachante de Aduana. (ADA Boliviana Ltda.)**, representada por Renato Alipio Miranda Cuevas.

Administración Tributaria: **Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB)**, representada por Oscar Torrico Ocampo.

Número de Expediente: **AGIT/0159/2010//LPZ-0059/2010.**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), legalmente representada por Oscar Torrico Ocampo (fs. 74-75 del expediente); la Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, del Recurso de Alzada (fs. 60-64 vta. del expediente); el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-0240/2010 (fs. 101-119 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### **CONSIDERANDO I:**

#### **Antecedentes del Recurso Jerárquico.**

##### **I.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.**

La Administración de Aduana Interior La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), legalmente representada por Oscar Torrico Ocampo, según Testimonio de Poder N° 228/2010, de 4 de marzo de 2010 (fs. 67-68 vta. del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 74-75 del expediente), impugnando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Señala que la Resolución de Alzada, si bien guarda relación y coherencia con las pruebas presentadas, no solamente en el desarrollo del proceso administrativo por contrabando contravencional sino con las pruebas presentadas dentro del Recurso de Alzada; empero, aclara que no se están aplicando dos sanciones por el mismo hecho, puesto que la Administración Aduanera determinó una sanción por omisión de pago, de conformidad con el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), en la que incurrió la ADA Boliviana Ltda., por no haber presentado documentación que acredite la liberación de tributos aduaneros, y el hecho de que se trate de una donación, no implica que necesariamente cuente con la exención, siendo la Resolución de Exención el único documento que respalda dicho beneficio a favor del solicitante.
- ii. Agrega que ante el incumplimiento del plazo para regularizar el despacho inmediato, que es de 60 días improrrogables, es aplicable la multa, debido a que dicho plazo ha fenecido durante la gestión 2005, habiendo un retraso de más de cuatro años, incumplimiento que no fue justificado, pues no se evidencia que la ADA recurrente, hubiera realizado gestiones antes del vencimiento del plazo y comunicado a la Aduana, determinándose una contravención tributaria, que se encuentra prevista en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), como incumplimiento de deberes formales.
- iii. Aclara que no está aplicando dos sanciones por un mismo hecho, siendo la omisión de pago totalmente distinta al incumplimiento de plazo en despacho inmediato, requiriendo se consideren estos hechos en el presente Recurso Jerárquico, conforme con la norma aduanera citada; en relación a la revocación parcial de la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI-Nº 229/09, de 29 de diciembre de 2009, puesto que ha obrado con equidad y justicia, al mantener firme y subsistente el tributo omitido y la sanción de 18.059.21.- UFV, por la contravención de omisión de pago en la DUI C-11360, empero, pide se deje sin efecto la revocatoria parcial con relación a la sanción de 500.- UFV, por la contravención de incumplimiento de regularización en plazo del despacho inmediato correspondiente a la DUI citada.
- iv. Por lo expuesto, solicita se deje sin efecto la revocatoria parcial declarada en la Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010 y se confirme totalmente la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI- Nº 229/09, de 29 de diciembre de 2009.

## **I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.**

La Resolución Administrativa ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resuelve revocar parcialmente la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-LAPLI N° 229/09, de 29 de diciembre 2009, emitida por el Administrador de Aduana Interior La Paz de la ANB, contra la ADA Boliviana Ltda., consecuentemente, mantiene firme y subsistente el tributo omitido y la sanción de 18.059,21 UFV, por la contravención de omisión de pago correspondiente a la DUI C-11360, de 14 de septiembre de 2005; dejando sin efecto la sanción de 500.- UFV, por la contravención de incumplimiento de regularización en plazo del despacho inmediato correspondiente a la DUI citada; con los siguientes fundamentos:

- i. Citando lo previsto en los arts. 76, 77 y 81 de la Ley 2492 (CTB), 47 de la Ley 2341 (LPA) y 19 del DS 27310 (RCTB), procedió a la revisión del procedimiento aplicado por la Administración Aduanera, evidenciando que el contribuyente, dentro de plazo, formuló descargos, adjuntando fotocopias simples de la Nota con Cite AN-USO.GC N° 2023/07 de 20 de agosto de 2007, del oficio enviado por Visión Mundial al Administrador Aduana Interior La Paz y reporte del sistema de correspondencia de la ANB. La Administración Aduanera, mediante Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 1600/2009, de 23/12/2009, valoró los descargos presentados, cuyas conclusiones fueron transcritas en la Resolución Sancionatoria impugnada, no siendo evidente la observación efectuada por el recurrente; consecuentemente, al ser inexistentes los vicios de nulidad invocados por el recurrente, que obligue a esa instancia recursiva anular obrados, corresponde analizar los aspectos sustanciales o materiales invocados en el Recurso de Alzada.
- ii. Describe lo previsto en los arts. 8 de la Ley 2492, 49 inc. b) y 51 del DS 22225, de 13 de junio de 1989, Reglamento de Exenciones Tributarias para Importaciones, que definen el concepto de las donaciones, concordante con el art. 28, inc. e), de la Ley 1990 (LGA), en relación a los arts. 22 y 25 del DS 22225; en ese sentido, de conformidad con el art. 5, num. VII, de DS 27661, de 18 de agosto de 2004, que modifica el art. 56 del DS 22225, detalla los procedimientos aplicados en los despachos inmediatos, sin pago de tributos, por donaciones.
- iii. Por otra parte, cita el art. 8, inc. c) del DS 27661, cuya disposición transitoria, prevé que en tanto se proceda a la modificación de la Ley 1990, en lo referido a exención de tributos aduaneros, las Resoluciones Administrativas de exención de tributos por

la importación de mercancías donadas a organismos privados sin fines de lucro, continuarán siendo firmadas por el Viceministro de Política Tributaria y refrendadas por el Director General de Política Arancelaria, siendo función y responsabilidad de la Aduana, el conocimiento, la emisión de informes respaldatorios y el contenido de estas Resoluciones.

- iv. Describe el procedimiento en la modalidad de despacho inmediato, conforme con el art. 130 del DS 25870, (RLGA), relacionado con el art. 133 del mismo cuerpo legal; en cuanto al plazo para regularizar un despacho inmediato, puntualiza el contenido del art. 131 del mencionado Decreto Supremo, destacando que el plazo es computable desde el día hábil siguiente a la fecha de registro y validación de la DUI, conforme disponen los arts. 8 de la Ley 1990 y 6 del DS 25870; indica que toda exención tributaria requiere de una autorización y para la obtención de la misma, deben cumplirse requisitos y condiciones establecidas. En ese sentido, para poder acogerse a un régimen aduanero de exoneración de tributos, conforme dispone el art. 133 del DS 25870, el despachante de aduana, como auxiliar de la función pública aduanera y en representación de terceros, debe cumplir con todas las obligaciones que señala la Ley, el reglamento y otras disposiciones legales aduaneras, en la forma y los plazos que se estipulen.
- v. Indica que la ADA La Boliviana Ltda. señala que tramitó la DUI C-11360, bajo la modalidad de despacho inmediato, para su comitente Visión Mundial en Bolivia, declaración que consigna surtido de ropa nueva para mujer, sombreros y gorras, suministros de oficina, zapatos y sandalias; sin embargo, no pudo regularizar el Despacho Aduanero Inmediato dentro del término de Ley, debido a que el trámite de exención tributaria no concluyó hasta la fecha.
- vi. Aduce que la Administración de Aduana Interior La Paz emitió la Resolución Sancionatoria impugnada, por la contravención de omisión de pago, en aplicación de los arts. 160 num. 3) y 165 de la Ley 2492, en el entendido de que no existe una Resolución de Exención de tributos aduaneros, para la mercancía consignada en la DUI C-11360, cuyo plazo de regularización venció durante la gestión 2005. Al respecto, indica que la ADA Boliviana Ltda. alega que el trámite N° 0442/05, no concluyó, estando actualmente en proceso de revisión y aprobación en el Departamento de Exención Tributaria de la ANB. En ese entendido, de conformidad con las facultades reconocidas en el art. 210, parágrafo I de la Ley 2492 (CTB) (Incorporación del Título V del CTB), requirió información a la Unidad de Servicio a Operadores de la Aduana Nacional (USO) de la ANB, quienes con nota AN-GEGPC-

Nº 213/2010, señalan que dicha solicitud con Nº 442/05, ingresó inicialmente a la Oficina de Exenciones Tributarias de la ANB, en septiembre de 2005, la misma que en reiteradas oportunidades fue devuelta, a efecto de subsanar las observaciones efectuadas, siendo la última devolución el 20 de enero de 2010, mediante Nota AN-USO-GC Nº 231/2010, poniendo en conocimiento de los solicitantes lo requerido por el Viceministerio de Política Tributaria, no estando registrado un nuevo reingreso de este trámite, con lo que evidenció que no existe una Resolución de Exención de los tributos aduaneros de importación, y que el argumento de exclusión de responsabilidad de la agencia, al recaer este trámite en la Aduana, no corresponde, toda vez que se evidencia que el referido formulario no fue aprobado por esa entidad.

vii. Arguye que si bien existe una omisión de pago en este caso, también se generó un incumplimiento de plazo en la regularización de la DUI, que debió haber sido regularizada durante los 60 días posteriores a la llegada de la mercancía en la gestión 2005, retraso que en este caso, es de más de 4 años, que aún se encuentra pendiente de cancelación, incumplimiento que no fue justificado, pues no se evidencia que la agencia recurrente haya efectuado gestiones antes del vencimiento del plazo y comunicado oportunamente a la ANB; determinándose una contravención por incumplimiento de regularización del despacho inmediato, dentro del plazo.

viii. Finalmente, manifiesta que si bien la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI Nº 229/2009, al existir omisión de pago y contravención aduanera; sin embargo, en aplicación del art. 283 del DS 25870, que señala que cuando por un mismo hecho se incurra en más de una contravención, se debe aplicar la sanción mayor o más grave; en consecuencia, corresponde mantener en contra de la agencia recurrente la sanción por omisión de pago, correspondiente al 100%, del monto calculado para la deuda tributaria, dejando sin efecto la sanción de 500.- UFV por la contravención de incumplimiento de plazo.

## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula el Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante DS 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el art. 141 del referido DS 29894, dispone que: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades***

*Regionales de Impugnación Tributaria, antes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), DS 29894 y demás normas reglamentarias conexas.*

### **CONSIDERANDO III:**

#### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 21 de mayo de 2010, mediante nota ARITLP-DER-OF-0359/2010, de la misma fecha, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0059/2010 (fs. 1-80 del expediente), procediendo a emitirse el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 26 de mayo de 2010 (fs. 83-84 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 85 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), **vence el 12 de julio de 2010**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

### **CONSIDERANDO IV:**

#### **IV.1. Antecedentes de hecho.**

- i. El 14 de septiembre de 2005, la ADA Boliviana Ltda., para su comitente Visión Mundial en Bolivia, presentó ante la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB, la DUI C-11360, bajo la modalidad de despacho inmediato, para la nacionalización de ropa de mujer, sombreros, gorras artículos de oficina y escolares, zapatos y sandalias, en calidad de donación (fs. 1-5 de antecedentes administrativos).
  
- ii. El 23 de noviembre de 2009, la Administración de Aduana Interior La Paz emitió el Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/1250/09, en el cual señala que de acuerdo con el reporte informático SIDUNEA, el despacho inmediato efectuado con la DUI C-11360, no ha sido regularizado a esa fecha y, además, no cuenta con la documentación de respaldo y la resolución de exoneración tributaria correspondiente, estableciendo el incumplimiento de lo dispuesto en el art. 131 de DS 25870 (RLGA), recomendando emitir la Vista de Cargo, conforme prevé el art. 96-I de la Ley 2492, en contra de la

ADA Boliviana Ltda., debiendo incluir la sanción de 500.-UFV, por incumplimiento de regularización de la declaración de mercancías en despacho inmediato, dentro del plazo de sesenta (60) días, en cumplimiento de la Resolución de Directorio RD-01-07-04, de 12/02/04 (fs. 6-7 de antecedentes administrativos).

iii. El 27 de noviembre de 2009, la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB notificó personalmente a la ADA Boliviana Ltda., con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2009, de 23 de noviembre de 2009, que establece una deuda tributaria de 18.559,21 UFV, por la presunta contravención de omisión de pago por GA e IVA, prevista en los arts. 160 num. 3 y 165 de la Ley 2492 (CTB), y una multa de 500 UFV, por la contravención aduanera de vencimiento de plazo, conforme con la RD-01-007-04, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos, a partir de su legal notificación, de conformidad con lo dispuesto en el art. 98-I de la citada Ley (fs. 8-10 y 13 de antecedentes administrativos).

iv. El 21 de diciembre de 2009, la ADA BOLIVIANA Ltda., mediante memorial, presentó descargos a la referida Vista de Cargo, argumentando que el trámite de exención continúa en el Departamento de Exenciones de la Aduana Nacional de Bolivia y para acreditar lo aseverado adjunta nota de 11/03/2009, del responsable del señalado Departamento; agrega que el 19/07/2009, mediante nota de Visión Mundial en Bolivia, comunicó a la Administración Aduanera que el trámite pendiente de regularización se encontraba en revisión en la Gerencia Nacional Jurídica, por lo que solicita dejar sin efecto y el archivo de obrados de la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2009, adjuntando las notas emitidas por la ANB y Visión Mundial (fs. 18-18 vta. de antecedentes administrativos).

v. El 23 de diciembre de 2009, la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 1600/2009, en el cual, por las consideraciones técnico-legales que expone, sugiere el rechazo de los alegatos esgrimidos por la ADA Boliviana Ltda., no aceptándose la impugnación y menos la solicitud de dejar sin efecto legal la vista de cargo; asimismo, que el derecho sancionador no ha prescrito, debiendo aplicarse la multa de 500.- UFV, y sugiere emitir la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento (fs. 26-31 de antecedentes administrativos).

vi. El 31 de diciembre de 2009, la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB notificó personalmente a la ADA Boliviana Ltda., con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 229/2009, de 29 de diciembre de

2009, que declara firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2009, de 23 de noviembre de 2009, por Unificación de Procedimiento, en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera, en el monto de 18.559.21.- UFV; rechazando la impugnación y solicitud de dejar sin efecto y archivo de obrados de la Vista de Cargo; asimismo, no consideró los descargos propuestos, toda vez que no acreditó representación dicha ADA (fs. 32-38 de antecedentes administrativos).

## **IV.2. Alegatos de las partes.**

### **IV.2.1. Alegatos del sujeto pasivo.**

La ADA Boliviana Ltda., representada por Alipio Miranda Cuevas, el 24 de junio de 2010, presentó Alegatos orales por intermedio de su abogada patrocinante (fs. 94-96 del expediente). Expone los siguientes argumentos:

- i. Alega que el trámite de regularización del despacho inmediato, se lo realiza cuando ya se tiene la resolución administrativa, pero, el mencionado trámite todavía se encuentra en el Departamento de Exenciones Tributarias, aspecto que no fue tomado en cuenta en la presentación de descargos de la Vista de Cargo y se emitió la Resolución Determinativa, sancionándoles con 500 UFV; siendo que en la RD 01-012/2007, num. 3, del Régimen de Exportación de Admisión Temporal del sujeto declarante y el incumplimiento de regularización de declaración y despacho inmediato dentro el plazo, establece la multa 200 UFV, por lo que este es un error más de la Administración Aduanera.
- ii. Agrega que la nota de 7 de julio de 2010, del Departamento de Exenciones Tributarias de la ANB, expresa que el trámite de exención continúa en proceso, y que el mismo lo realiza directamente el comitente y no la ADA; que la regularización siempre corre por cuenta de la ADA, cuando se presenta la Resolución de liberación para regularizar; más aún, la carta del 2007 es anterior a la Vista de Cargo. Por lo expuesto, solicita la revocatoria total de la resolución sancionatoria respecto a la contravención y también de la resolución determinativa, con relación a los tributos omitidos.

## **IV.3. Antecedentes de derecho.**

### **i. Constitución Política del Estado (CPE).**

**Art. 115.** I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos.



II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones.

**Art. 116.** I. Se garantiza la presunción de inocencia. Durante el proceso, en caso de duda sobre la norma aplicable, regirá la más favorable al imputado o procesado.

II. Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible.

**Art. 117.** I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada.

II. Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho. La rehabilitación en sus derechos restringidos será inmediata al cumplimiento de su condena.

III. No se impondrá sanción privativa de libertad por deudas u obligaciones patrimoniales, excepto en los casos establecidos por la ley.

**Art. 410. I.** Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución.

II. La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. El bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y Convenios internacionales en materia de Derechos Humanos y las normas de Derecho Comunitario, ratificados por el país. La aplicación de las normas jurídicas se regirá por la siguiente jerarquía, de acuerdo a las competencias de las entidades territoriales:

1.- Constitución Política del Estado.

2.- Los tratados internacionales

3.- Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de legislación departamental, municipal e indígena.

4.- Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes.

**ii. Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica", aprobado mediante Ley N° 1430, de 11/02/1993**

**Art. 8.**

4. El inculcado absuelto por una sentencia firme no podrá ser sometido a nuevo juicio por los mismos hechos.

**iii. Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, aprobado mediante Ley N° 3423, 12/06/2006**

**Art. 14.**

7. Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un delito por el cual haya sido ya condenado o absuelto por una sentencia firme de acuerdo con la ley y el procedimiento penal de cada país.

**iv. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).**

**Art. 5. (Fuente, Prelación Normativa y Derecho Supletorio).**

1. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa:
2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo.

**Art. 148 (Definición y Clasificación).** Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.

**Art. 151 (Responsabilidad por Ilícitos Tributarios).** Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable.

**Art. 160 (Clasificación).** Son contravenciones tributarias:

3. Omisión de pago;
5. Incumplimiento de otros deberes formales;
6. Las establecidas en leyes especiales.

**Art. 162 (Incumplimiento de Deberes Formales).**

1. 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 de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

II. Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes contravenciones:

1) La falta de presentación de declaraciones juradas dentro de los plazos fijados por la Administración Tributaria; 2) La no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente verificada en operativos de control tributario; y, 3) Las contravenciones aduaneras previstas con sanción especial.

#### **DISPOSICIONES FINALES**

**Octava.** Sustitúyase el Artículo 187° de la Ley N°. 1990, con el siguiente texto:

Las contravenciones en materia aduanera serán sancionadas con:

a) Multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

b) Suspensión temporal de actividades de los auxiliares de la función pública aduanera y de los operadores de comercio exterior por un tiempo de (10) diez a noventa (90) días.

La Administración Tributaria podrá ejecutar total o parcialmente las garantías constituidas a objeto de cobrar las multas indicadas en el presente artículo.

#### **v. Ley 1990 (LGA).**

**Art. 9.-** Se genera la obligación de pago en Aduanas, en los siguientes casos:

b) Por modificación o incumplimiento de las condiciones o fines a que está sujeta una mercancía extranjera importada bajo exención total o parcial de tributos, sobre el valor residual de las mercancías importadas.

**Art. 10.-** En los casos de los literales a), b) y c) del Artículo precedente, la obligación de pago nace en el momento que se produce el incumplimiento de las obligaciones, condiciones o fines. En los casos d) y e) del mismo Artículo, en el momento que se constata la internación ilícita, pérdida o sustracción.

**Art. 186.-** 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:

c) El vencimiento de plazos registrados en aduana, cuando en forma oportuna el responsable del despacho aduanero eleve, a consideración de la administración

aduanera, la justificación que impide el cumplimiento oportuno de una obligación aduanera.

En este caso, si del incumplimiento del plazo nace la obligación de pago de tributos aduaneros, éstos serán pagados con los recargos pertinentes actualizados.

**vi. DS 25870 Reglamento a la Ley General de Aduana (RLGA)**

**Art. 121. (Modalidades de Despacho Aduanero de Importación).** El consignatario, por intermedio del Despachante de Aduana, o Agencia Despachante de Aduana podrá elegir alternativamente cualquiera de las siguientes modalidades de despacho aduanero de importación:

- a) Despacho general
- b) Despacho anticipado
- c) Despacho inmediato

**Art. 131. (Regularización del Despacho Inmediato). Párrafo tercero**

Las donaciones procedentes del exterior y consignadas expresamente a instituciones de beneficencia para su distribución gratuita, así como las importaciones realizadas por el Cuerpo Diplomático y Consular, Organismos Internacionales acreditados en el país y por entidades estatales, regularizarán sus trámites de despacho inmediato dentro del plazo improrrogable de sesenta días (60) con la presentación de la declaración de mercancías acompañada de la documentación de respaldo y la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Hacienda en los casos que corresponda.

**Art. 283. (Principio de Legalidad).** 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.

**IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, en el presente Recurso Jerárquico se evidencia lo siguiente:

Con carácter previo, se debe considerar que la Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resuelve revocar parcialmente la Resolución Sancionatoria AN-GRLPZ-LAPLI N° 229/2009, de 29 de diciembre 2009, emitida por el Administrador de Aduana Interior La Paz de la ANB, contra la ADA Boliviana Ltda., consecuentemente, mantiene firme y subsistente el tributo omitido y la sanción de 18.059,21 UFV, por la contravención de omisión de pago de la DUI C-11360, de 14 de septiembre de 2005; dejando sin efecto la sanción de 500.- UFV, por la contravención de incumplimiento de regularización en plazo del despacho inmediato correspondiente a la DUI citada. En virtud de que dicha Resolución de Alzada no fue impugnada por la ADA Boliviana Ltda., se tiene que la disposición que confirma la determinación del tributo omitido y la sanción de 18.059,21 UFV, por la contravención de omisión de pago, se encuentra firme, en aplicación del art. 108-I, num. 3, de la Ley 2492 (CTB), por lo que esta instancia jerárquica únicamente se pronunciará sobre el Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración Aduanera, en cuanto a la calificación y sanción de la contravención aduanera de incumplimiento de plazo de regularización del despacho inmediato, aplicando el principio *non bis in idem*.

#### **IV.4.1. Aplicación del principio non bis in idem.**

i. La Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB, en su Recurso Jerárquico, manifiesta que no está aplicando dos sanciones por el mismo hecho, sino que determinaron una sanción por omisión de pago, de conformidad con el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), en la que incurrió la ADA Boliviana Ltda., por no haber presentado documentación que acredite la liberación de tributos aduaneros, puesto que el hecho de que se trate de una donación, no implica que cuente con la exención, siendo la Resolución de Exención el único documento que respalda dicho beneficio a favor del solicitante; por otra parte, indica que se ha incumplido el plazo para regularizar el Despacho Inmediato, que es de 60 días improrrogables, el mismo que ha fenecido en la gestión 2005, siendo aplicable la multa, habiendo un retraso de más de cuatro años, incumplimiento que no fue justificado, pues no se evidencia que la ADA recurrente, hubiera realizado gestiones antes del vencimiento del plazo y comunicado a la Aduana, determinándose la contravención tributaria prevista en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), como Incumplimiento de Deberes Formales, en ese sentido, solicitó se considere estos hechos en el presente Recurso Jerárquico, conforme con la norma aduanera citada en relación a la Revocación Parcial de la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI- N° 229/2009, de 29 de diciembre de 2009.

- ii. Al respecto, doctrinalmente, las contravenciones tributarias formales agrupan numerosas disposiciones contenidas en leyes tributarias tendientes a asegurar la adecuada determinación y percepción de los tributos, algunas de las contravenciones exceden del concepto de meras contravenciones procesales o de violaciones a órdenes administrativas, se trata en general de infracciones de tipo objetivo, cuya configuración no exige la investigación del elemento intencional, donde la sola violación de la norma ya constituye por sí misma un caso de culpa, generalmente por negligencia y da lugar a la aplicación de las sanciones (Reforma Tributaria para América Latina, MCTAL, p. 84).
- iii. En la legislación nacional, el art. 148 de la Ley 2492 (CTB), establece que constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen las normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el citado Código y demás disposiciones normativas. El art. 160, nums. 3, 5 y 6, de la misma norma legal, clasifica como contravenciones tributarias, -entre otras- **la omisión de pago**, incumplimiento de otros deberes formales y las **establecidas en leyes especiales**.
- iv. En el ámbito aduanero, el art. 186 de la Ley 1990 (LGA), dispone 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 -entre otras- son: c) El vencimiento de plazos registrados en aduana, cuando en forma oportuna el responsable del despacho aduanero eleve, a consideración de la administración aduanera, la justificación que impide el cumplimiento oportuno de una obligación aduanera. En este caso, si del incumplimiento del plazo nace la obligación de pago de tributos aduaneros, éstos serán pagados con los recargos pertinentes actualizados. Por su parte, el párrafo segundo del art. 283 del DS 25870 (RLGA), prevé que **cuando por un mismo hecho se incurra en más de una contravención, se aplicará la sanción mayor o más grave**.
- v. Por otra parte, el art. 9, inc. b) de la Ley 1990 (LGA), dispone que se genera la obligación de pago en Aduanas -entre otros- por modificación o incumplimiento de las condiciones o fines a que está sujeta una mercancía extranjera importada bajo exención total o parcial de tributos, sobre el valor residual de las mercancías importadas; y el art. 10 de la misma norma legal, prevé que en los casos de los literales a), b) y c) del citado art. 9, la obligación de pago nace en el momento que se produce el incumplimiento de las obligaciones, condiciones o fines.

vi. En este sentido, el art. 121, inc. c) del DS 25870 (RLGA), señala que el consignatario, por intermedio del Despachante de Aduana o Agencia Despachante de Aduana, podrá elegir alternativamente -entre otros- la modalidad de despacho inmediato y el art. 131 párrafo tercero de la misma disposición legal, dispone que las donaciones procedentes del exterior y consignadas expresamente a instituciones de beneficencia para su distribución gratuita, así como las importaciones realizadas por el Cuerpo Diplomático y Consular, Organismos Internacionales acreditados en el país y por entidades estatales, regularizarán los trámites de despachos inmediatos dentro del plazo improrrogable de sesenta (60) días, con la presentación de la declaración de mercancías acompañada de la documentación de respaldo y la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Hacienda, en los casos que corresponda.

vii. De la doctrina y normativa anotadas precedentemente, así como de la revisión de los antecedentes administrativos y del expediente, se tiene que el 14 de septiembre de 2005, la ADA Boliviana Ltda., para su comitente Visión Mundial en Bolivia, presentó ante la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB, la DUI C-11360, validada en la misma fecha, bajo la modalidad de despacho inmediato, para el trámite de nacionalización de mercancía variada, en calidad de donación. Por su parte, la Administración de Aduana Interior La Paz, el 23 de noviembre de 2009, emitió el Informe Técnico AN/GRLPZ/LAPLI/1250/09, el cual señala que el despacho inmediato efectuado con la referida DUI C-11360, se encuentra pendiente de regularización, estableciendo el incumplimiento de lo dispuesto en el art. 131 de DS 25870 (RLGA), recomendando emitir la Vista de Cargo, conforme con lo previsto en el art. 96-I de la Ley 2492, en contra de la ADA Boliviana Ltda. y su comitente Visión Mundial en Bolivia, debiendo incluir la sanción de 500.-UFV, por incumplimiento de regularización, dentro del plazo de 60 días, en aplicación a la RD-01-07-04 de 12-02-04. El 27 de de noviembre de 2009, fue notificada la ADA Boliviana Ltda., con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2009, de 23 de noviembre de 2009, que establece una deuda tributaria de 18.559,21 UFV, por presunta contravención de omisión de pago, prevista en los arts. 160 num. 3 y 165 de la Ley 2492 (CTB) y una multa de 500.- UFV, por contravención aduanera de vencimiento de plazo, conforme con la RD 01-07-04, de 12 de febrero de 2004, otorgando el plazo de 30 días para presentar descargos, a partir de su legal notificación, de conformidad con el art. 98-I de la citada Ley (fs. 6-10 y 13 de antecedentes administrativos). Sobre la base del Informe Técnico AN-GRLPZ-LAPLI N° 1600/2009 Ltda., de 23 de diciembre de 2009, la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB, emitió la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 229/2009, de

29 de diciembre de 2009, con cuyo acto fue notificado la ADA Boliviana Ltda., el 31 de diciembre de 2009. (fs. 26-38 de antecedentes administrativos).

viii. Al respecto, la doctrina enseña que el principio de la seguridad jurídica en materia tributaria, es entendido como la *“pretensión de todo contribuyente o responsable de saber a qué atenerse en su relación con el Fisco. La existencia del derecho, de un orden jurídico, constituye en si misma una garantía de seguridad y esa seguridad es lo que da fundamento y justificación a las instituciones jurídicas y al propio Estado”* (SOLER Osvaldo H., Derecho Tributario, p. 134). Por su parte, la garantía del debido proceso legal consistente en que *“la inviolabilidad del derecho de defensa queda asegurada en la medida en que los particulares tengan derecho a una instancia judicial imparcial para la dilucidación de sus controversias”* (SOLER Osvaldo H., Derecho Tributario, p. 415).

ix. Los principios señalados precedentemente se encuentran consagrados en los arts. 115-II, 116-I y 117-II de la Constitución Política del Estado (CPE), siendo uno de sus componentes el principio *non bis in idem*, expresión latina traducida como “no dos veces por lo mismo”, que evita que se condene por varios ilícitos cuando sólo se ha cometido uno. En efecto, el art. 117-II de la CPE, establece que **nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho**. Al respecto, la doctrina indica que este principio trata de imposibilitar la múltiple persecución penal **simultánea o sucesiva por un mismo hecho**. Asimismo, el *non bis in idem* se encuentra previsto en normas internacionales, como el art. 8 num. 4 del Pacto de San José de Costa Rica y el art. 14 num. 7 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, normas de preferente aplicación que forman parte del bloque de constitucionalidad, por mandato del art. 410-II de la CPE y el art. 5, num. 2, de la Ley 2492 (CTB), siendo plenamente aplicables en materia de contravenciones tributarias.

x. Ahora bien, para la aplicación práctica del principio del **non bis in idem**, la doctrina señala que *se requiere la concurrencia de tres condiciones: a) identidad de la persona perseguida; b) identidad del objeto de la persecución; y c) identidad de la causa de la persecución* (SOLER Osvaldo H., Derecho Tributario, Económico Constitucional- Sustancial, Administrativo- Penal, p. 420).

xi. En el presente caso, se verifica que la ADA Boliviana LTDA., el 14 de septiembre de 2005, para su comitente Visión Mundial en Bolivia, tramitó la DUI C-11360 ante la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB, validada en la misma fecha, bajo la modalidad de despacho inmediato, para la nacionalización de mercancía



variada, en calidad de donación, que no fue regularizada en el plazo de 60 días, conforme con el tercer párrafo del art. 131 del DS 25870 (RLGA), por lo que la Administración Aduanera emitió la Vista de Cargo AN-GRLPZ-LAPLI N° 103/2009, de 23 de noviembre de 2009, que establece una deuda tributaria de 18.559,21 UFV, por presunta contravención de omisión de pago prevista en los arts. 160 num. 3 y 165 de la Ley 2492 (CTB) y una multa de 500.- UFV, por contravención aduanera y, posteriormente, la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-LAPLI N° 229/2009, de 29 de diciembre de 2009, declara firme la citada Vista de Cargo, por Unificación de Procedimiento, en cuanto a la omisión de pago y contravención aduanera en el monto de 18.559,21, habiéndose sido impuesta ambas sanciones a la misma persona ADA Boliviana Ltda., suscitándose de esa manera **la identidad de persona**; por otra parte, por el incumplimiento de la regularización del despacho inmediato de la DUI C-11360, se genera la calificación de la conducta, como omisión de pago y contravención aduanera de incumplimiento de plazo (fs. 1-5, 8-10 y 32-37 de antecedentes administrativos), hecho que conlleva a precisar la existencia de la **identidad de objeto**; y finalmente, en aplicación de los arts. 9-b), 10 y 186 inc. c) de la Ley 1990 (LGA), por la falta de regularización del despacho inmediato de mercancía, bajo exención total o parcial de tributos, se ha determinado la obligación de pago en Aduanas por los tributos aduaneros y la aplicación de multa por la de omisión de pago, imponiendo además la multa por la contravención de incumplimiento de regularización del despacho inmediato, situación que configura **la identidad de causa de persecución**.

xii. Sobre el agravio aducido por la Administración Aduanera, en sentido de de que la ADA recurrente no hubiera realizado gestiones antes del vencimiento del plazo y comunicado a la Aduana, determinándose la contravención tributaria que se encuentra prevista en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), como incumplimiento de deberes formales; se aclara que conforme con los fundamentos expuestos, no corresponde la doble sanción, además que por disposición del art. 160 num. 6 de la Ley 2492 (CTB), son contravenciones aduaneras, -entre otras- las establecidas en leyes especiales, que en materia aduanera, de corresponder su aplicación, deben considerarse las descritas en el art. 186 de la Ley 1990 (LGA), como contravenciones aduaneras y para la imposición de la multa, la modificación prevista en la Disposición Final Octava de la Ley 2492 (CTB), y no así la contravención tributaria prevista en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB), como incumplimiento de deberes formales; por tanto, los argumentos de la Administración Aduanera, no se ajustan a derecho.

xiii. Por todo lo expuesto, en mérito de que en el presente caso, se ha verificado la concurrencia de las tres condiciones del principio *non bis in idem*, estableciéndose que la Administración Aduanera aplicó doble sanción en contra de la ADA Boliviana Ltda., por un mismo hecho, vulnerando de esta manera los principios consagrados en los arts. 115-II, 116-I y 117-II de la Constitución Política del Estado (CPE), con relación al art. 8 num. 4 del Pacto de San José de Costa Rica y el art. 14 num. 7 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución del Recurso del Recurso de Alzada.

xiv. Finalmente, con relación a los argumentos expuestos por la ADA Boliviana Ltda. en sus Alegatos Orales, en cuanto a la sanción de 500 UFV por la contravención de la no regularización del despacho inmediato; cabe expresar que esta instancia jerárquica en la presente resolución confirma la resolución de alzada en este punto, dejando sin efecto la sanción, por lo que no corresponde mayor análisis del mismo. Por otra parte, con referencia a la solicitud efectuada en dichos Alegatos de revocatoria total de la resolución determinativa respecto de los tributos omitidos, corresponde señalar que en párrafos precedentes, ya se señaló que debido a que la Resolución de Alzada no fue impugnada por la ADA Boliviana Ltda., la determinación del tributo omitido y la sanción de 18.059,21 UFV, por la contravención de omisión de pago, se encuentra firme, en aplicación del art. 108-I, num. 3, de la Ley 2492 (CTB), por lo que esta instancia jerárquica únicamente se pronunció sobre el Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración Aduanera, en cuanto a la calificación y sanción de la contravención aduanera de incumplimiento de plazo de regularización del despacho inmediato.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, del Recurso de Alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

#### **POR TANTO:**

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designado mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en el marco

de los arts. 172-8 de la nueva Constitución y 141 del DS 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b), y 144 de la Ley 2492 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0166/2010, de 26 de abril de 2010, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la ADA Boliviana Ltda. contra la Administración de Aduana Interior La Paz de la ANB; en consecuencia, se deja nula y sin efecto la sanción de 500.- UFV por la contravención aduanera de incumplimiento de regularización en plazo del despacho inmediato efectuado mediante la DUI C-11360, 14 de septiembre de 2005; quedando firme la decisión que confirma la determinación del tributo omitido y la sanción de 18.059,21 UFV, por la contravención de Omisión de Pago correspondiente a la DUI C-11360, 14 de septiembre de 2005, en aplicación del art. 108-I, num. 3, de la Ley 2492 (CTB); conforme establece el inc. b) del art. 212-I, de la Ley 3092 (Título V del CTB).

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

*Fdo. Rafael Vergara Sandóval*  
Director Ejecutivo General Interino  
Autoridad General Impugnación Tributaria