TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia Nº 15
Sucre, 26 de marzo de 2019

Expediente	:	156/2017 - CA
Demandante	:	Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
Demandado	:	Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tipo de Proceso	:	Contencioso Administrativo
Resoluciones impugnadas	:	AGIT-RJ 0057/2017 de 24 de enero; AGIT-RJ 0109/2017 de 7 de febrero; y, AGIT-RJ 0192/2017 de 21 de febrero
Magistrada Relatora	:	María Cristina Díaz Sosa

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 56 a 61 vta., interpuesta por Dirzey Rosario Vargas Amurrio, representante legal de la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, impugnando las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0057/2017 de 24 de enero; AGIT-RJ 0109/2017 de 7 de febrero; y, AGIT-RJ 0192/2017 de 21 de febrero, pronunciadas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 136 a 143, los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Fundamentos de la demanda

La Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, en la demanda de 7 de abril de 2017, manifiesta que:

La Aduana Nacional, en uso de las atribuciones conferidas por los arts. 66 y 100 del Código Tributario Boliviano -Ley 2492 de 2 de agosto de 2003-, dispuso y programó la fiscalización posterior a las operaciones de importación realizadas por la Importadora TAMIVA, durante las gestiones 2009 y 2010, que utilizó los servicios de las Agencias

Despachantes de Aduana (ADA) COPERSA S.R.L., Global S.R.L. y Apolo S.R.L., para la declaración de mercancías y como resultado de dicha fiscalización posterior, se declaró probada la contravención tributaria por contrabando contravencional, determinando la deuda tributaria generada por omisión de pago conforme a los arts. 160 y 165 del CTB; en la gestión 2013 se emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-002/2013, que sancionó a la Importadora TAMIVA, que en virtud del art. 47.V de la Ley 1990 y 61 del DS 254870, alcanzó a las Agencias Despachantes por efectos de responsabilidad solidaria.

La mencionada Resolución Sancionatoria, fue objeto de acción recursiva en sus dos instancias ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, que emitió las Resoluciones AGIT- RJ 685/2014, AGIT-RJ 618/2014 y AGIT-RJ 616/2014, que determinaron anularla, disponiendo se emita una nueva que se pronuncie sobre todos los descargos presentados y garantice el derecho a la defensa y el debido proceso del sujeto pasivo.

En cumplimiento de la Resoluciones jerárquicas citadas, la Aduana Nacional emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-012/2016 de 9 de mayo de 2016, que contiene un pronunciamiento claro sobre cada uno de los descargos presentados por las Agencias Despachantes de Aduana, incorporando incluso cuadros explicativos pedagógicos para establecer cual el alcance de la responsabilidad solidaria de cada una de las Agencias mencionadas, con su comitente común que es la Importadora TAMIVA, además del detalle de la Declaración Única de Importación (DUI) con responsabilidad solidaria, que en el caso de la Agencia Despachante de Aduana (ADA) Copersa y Asociados S.R.L., asciende a 40 DUI's, Apolo S.R.L. 5 DUI's y Global S-R.L.1 DUI, declarando probada la comisión de Contravención Tributaria por contrabando contravencional, atribuida al operador Miguel Ángel Terrazas Rivas, a quien se le impuso la sanción de pago por la comisión de Contravención Tributaria por contrabando por transferencias de proveedores sin DUI's, por declaraciones de importaciones sin Certificado de Autorización para el Despacho Aduanero ni Registro Sanitario; y por la no presentación de Certificados No Válidos en el despacho Aduanero. Asimismo se estableció la existencia de

responsabilidad solidaria de las ADA's Apolo S.R.L., COPERSA S.R.L. y Global S.R.L., en la comisión de la contravención tributaria por contrabando, en aplicación a los arts. 45 y 47 de la Ley 1990 y 61 y 101 del DS 25870.

La Resolución Sancionatoria mencionada, contiene además de los cuadros explicativos, notas correspondientes que hacen que no quede duda alguna de su contenido, con la debida coherencia y congruencia, que refleja un trabajo técnico aduanero en la fiscalización de las operaciones de la Importadora TAMIVA, de manera que no cabe duda alguna de la participación de las Agencias despachadoras en la tramitación y validación de todas las operaciones comerciales de TAMIVA, donde se encuentra detallado el Número de Declaración de Importación, el nombre de la Agencia que tramitó las DUI's, el tributo omitido determinado, el concepto u observación identificada, la información errónea de los extractos bancarios y otros. Las ADA's mencionadas, conocen perfectamente en que Declaración de Importación actuaron en forma directa, pues si desconocieran este hecho, no hubieran presentado –a requerimiento expreso de la Aduana Nacional- como prueba las DUI´s fiscalizadas, por ello, erróneamente la ARIT Cochabamba y la AGIT, pretenden anular la citada Resolución Sancionatoria.

En vista de que los argumentos de las Agencias Despachantes aludidas, tienen igual contenido, la fundamentación técnico jurídica de las tres Resoluciones jerárquicas son idénticas; Así, la AGIT considera que debe verificar el cumplimiento de las anteriores Resoluciones Jerárquicas que determinaron la anulación de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-002/2013, hecho que resulta innecesario porque la nueva Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-012/2016, no fue impugnada en la forma, sino en el fondo; de donde se evidencia que la pretensión de las Agencias Despachantes, es de liberarse de la responsabilidad solidaria normada por los arts. 47.V de la Ley 1990 y 61 del DS 25870 y de la posición de la Aduana Nacional de mantener vigente dicha responsabilidad solidaria; prueba de ello es que las tres Agencias Despachantes coincidieron en recurrir en instancia jerárquica,

bajo el argumento de eximirse de responsabilidad solidaria y en los tres procesos administrativos, la Aduana Nacional invocó en instancia jerárquica que se defina el fondo del problema, velando por que se cumpla la ley; por ello, a criterio de la AGIT, desde un inicio existe una errónea interpretación de los petitorios, habiendo fallado en las tres oportunidades bajo un argumento formal que no estaba en discusión por ninguna de las partes; en ese contexto y considerando que las Agencias Despachantes consintieron expresamente que la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-012/2016 mantenga la precisión sobre la decisión de la Administración Aduanera, la AGIT debió respetar la posición asumida por las ADA's, al solicitar se resuelva en el fondo, consintiendo expresamente todos los demás aspectos, en observancia de la teoría de los actos consentidos, resolviendo incluso *extra petita.*

Port otra parte, la AGIT interpreta que la Disposición Segunda de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-012/2016, no aclara ni explica si la responsabilidad solidaria de la Agencias Despachantes es por todas la DUI's tramitadas o si cada Agencia es responsable por la DUI que tramitó particularmente; al respecto, solo corresponde mencionar que las obligaciones surgen por acción u omisión en los actos en los que interviene. Finalmente las Agencias Despachantes en ningún momento negaron la existencia de las conductas que dieron como resultado la identificación de las contravenciones, al contrario, trataron de desvirtuar o justificar el error cometido, lo que demuestra la existencia de los hechos atribuidos, y consiguientemente, la responsabilidad solidaria atribuía.

En conclusión, existió un manifiesto y excesivo positivismo formal en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0057/2017 de 24 de enero; AGIT-RJ 0109/2017 de 7 de febrero y AGIT-RJ 0192/2017 de 21 de febrero, e incongruencia en la parte dispositiva que falla mas allá de lo solicitado por las Agencias Despachantes de Aduana, porque ninguna de ellas solicitó un examen de forma, sino de fondo del problema y porque la ley es clara y explícita con relación al entendimiento de la solidaridad de las Agencias con sus comitentes, únicamente por las operaciones aduaneras en las que intervengan, habiéndose detallado clara y

correctamente en la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-012/2016, la operación de comercio observada, el porqué de la observación aduanera y el monto del tributo omitido.

I.2. Petitorio

Solicita revocar las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0057/2017, AGIT-RJ 0109/2017 y AGIT0192/2017, por ende la revocatoria de las Resoluciones de Alzada ARIT-CBA/RA 0648/2016 de 14 de noviembre, ARTI-CBA/RA 0663/2016 de 14 de noviembre y ARTI-CBA/RA 0697/2016 de 13 de diciembre, porque no se encuadran a las estipulaciones contenidas en los arts. 47 de la Ley 1990 , 41 y 61 del DS 25870, en cuanto se refiere al entendimiento que se debe aplicar para la responsabilidad solidaria. Además por inobservancia de los arts. 28 de la Ley 2341 y 210 y 211 del CTB en cuanto se refiere a los fallos que no se ajustan a los petitorios de las partes; en consecuencia mantenga subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-012 de 9 de mayo.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT, mediante escrito de 14 de septiembre de 2017, señala que:

La parte demandante impugna tres Resoluciones Jerárquicas; sin embargo, no especifica que puntos y/o agravios se hubiese ocasionado con cada una de ellas, impugnándolas de manera general, superficial y sin ningún asidero legal; situación que debe ser considerada en observancia del principio de legalidad, pues el demandante debió tomar en cuenta los requisitos y exigencias procesales establecidas en el art. 327 numerales 6, 7, 8 y 9 del Código de Procedimiento Civil (CPC), concordantes con el art. 110 numerales 6, 7, 8 y 9 del Código Procesal Civil, pues el demandante no sólo debe enunciar los actos que motivan su demanda, sino que debe demostrar los agravios expresados en ella, pues incluso en los antecedentes del memorial de demanda, no identifica con claridad cuales son los actos administrativos emitidos por el ente fiscal que hubiesen motivado la interposición de los recursos de alzada y jerárquicos, así como tampoco demuestra de que forma las Resoluciones Jerárquicas impugnadas se constituirían en *ultra petita*, limitándose a referir que la AGIT tiene un criterio formalista a tiempo de

resolver las tres Resoluciones impugnadas; sin embargo, no demuestra y menos desvirtúa los fundamentos técnico jurídicos por los cuales confirmó las tres Resoluciones de alzada que dispusieron anular obrados hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016; constituyéndose en una demanda insuficiente, imprecisa y carente motivación, fundamentación y relevancia jurídica.

La Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016, elaboró el Cuadro "DUI's con Certificado de Autorización Presuntamente Falsificado", enumerando 26 DUI's, consignando fecha de pago, CIF $us., GA omitido Bs, IVA omitido Bs. TO Bs., TT UFV, siendo evidente que en las columnas y recuadros contienen datos numéricos de las DUI's, sin especificar a qué Agencia Despachante de Aduana hacen referencia, concluyendo con una columna que totaliza los montos, sin mayor explicación, para luego indicar la existencia de responsabilidad solidaria de las Agencias Despachantes de Aduanas antes referidas, en la comisión de contravención tributaria por contrabando, en aplicación a los arts. 45 y 47 de la Ley General de Aduanas, y 61 y 101 de su Reglamento.

En ese contexto, de la interpretación literal de la Disposición Segunda de la parte resolutiva de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016, no queda claro si la Administración Aduanera refiere que todas las Agencias Despachantes involucradas son responsables solidarias entre si con el Operador, por todas las DUI's tramitadas, o si cada ADA es responsable solidaria conjuntamente con el operador, únicamente por las DUI's que tramitó, siendo dos figuras diferentes que no fueron debidamente aclaradas por la Administración Aduanera; ya que si bien en los cuadros de la citada Resolución, se exponen las observaciones puntuales a las DUI's fiscalizadas, detallando montos y DUI, en la parte resolutiva dispone la responsabilidad solidaria de las ADA's por la comisión de Contrabando Contravencional, sin mayores explicaciones; aspecto relevante que pone de manifiesto la vulneración del debido proceso y el derecho a la defensa, así como también el incumplimiento en el que incurrió el ente fiscal respecto a lo dispuesto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 618 de 25 de

abril, siendo este fundamento por el cual la AGIT resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0697/2016 de 13 de diciembre, y en consecuencia, anular obrados con reposición hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR 012/2016, debiendo la Administración Aduanera dar cumplimiento efectivo a la Resolución Jerárquica referida, valorando toda la prueba ofrecida por el sujeto pasivo y exponiendo fundadamente su contenido y el resultado del procedimiento de control.

De lo expuesto se observa que la instancia jerárquica, no incurrió en ningún criterio extremadamente positivista, sino mas bien que, en aplicación del debido proceso previsto en el art. 115 de la CPE, estableció que existen vicios de nulidad cometidos por parte de la Administración Aduanera, en virtud a que la aludida Resolución Sancionatoria, no cumplió con los requisitos formales que prevé la normativa, situación que evidencia el estado de indefensión en el que el ente fiscal dejó al administrado y que da cuenta que la decisión asumida por la AGIT, fue correcta y que no responde a un simple formalismo; por lo que llama la atención que la Administración Aduanera, pretenda que la AGIT prescinda de la aplicación del art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, relativo a la anulabilidad de los actos administrativos.

II.1. Petitorio

Solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0057/2017; AGIT-RJ 0109/2017; y, AGIT-RJ 0192/2017.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1. La Administración Aduanera, notificó el 7 de octubre de 2011, al Operador Miguel Ángel Terrazas Rivas, con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior 036/2011, comunicándole que se dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal aplicable al Gravamen Arancelario (GA) e Impuesto al Valor Agregado de las Importaciones (IVA), con alcance y periodo de fiscalización a 119 DUI, tramitadas en las gestiones 2009 y 2010; al mismo tiempo, se le notificó con el Inicio de Fiscalización, solicitándole la presentación de documentación.

2. La Administración Aduanera, emitió con el Informe Preliminar AN-GNFGC-DFOFC-063/2012 de 21 de mayo, el cual concluyó señalando que en aplicación de los arts. 160.4 y 181 del CTB, el citado operador, cometió la presunta comisión de Contravención de Contrabando por cuatro transferencias bancarias por pago de facturas sin DUI's relacionadas y 56 DUI's no cuentan con un Valor CIF de $us. 1.495.232,98; asimismo, estableció la existencia de presunta Contravención Tributaria por Omisión de Pago, por Transferencias Bancarias por Pago de facturas con DUI relacionadas sin declarar dicho pago, de lo que se presume subvaluación; por incorrecta Apropiación de Partida Arancelaria y responsabilidad solidaria de las ADA's Copersa y Asociados S.R.L., Global S.R.L. y Apolo S.R.l.; además de la Empresa de Servicio Expreso DHL (Bolivia) S.R.L.

3. Luego de la presentación de descargos, la Administración Aduanera, notificó a Miguel Ángel Terrazas Rivas por TAMIVA y a los representantes de las ADA's Copersa y Asociados S.R.L., Global S.R.L. y Apolo S.R.L, con el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-065/2012 de 8 de octubre, estableciendo como resultado de la fiscalización, la comisión de la Contravención Tributaria por Contrabando; no obstante su impugnación, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-002/2013 de 6 de septiembre, que declaró probada la comisión de Contravención Tributaria por Contrabando atribuida al Operador Miguel Ángel Terrazas Rivas, y responsabilidad solidaria para las Agencias Despachantes mencionadas, por la comisión de Contravención Tributaria por Contrabando y la Empresa de Servicio de Courrier DHL (Bolivia S.R.L.) S.R.L.

4. Las Agencias Despachantes de Aduana aludidas en el punto anterior, cada una a su turno, impugnaron la referida Resolución Sancionatoria, llegando finalmente a emitirse las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 616/2014 (ADA Copersa y Asociados S.R.L.); AGIT-RJ 0617/2014 (ADA Global S.R.L.); y, AGIT-RJ 0618/2014 (ADA Apolo S.R.L.), todas de 25 de abril, que anularon obrados hasta el vicio más

antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-002/2013.

5. Emitida la nueva Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016 de 9 de mayo, resolvió declarar probada la Contravención Tributaria por Contrabando Contravencional atribuida al operador Miguel Ángel Terrazas Rivas y la Responsabilidad solidaria de las ADA's involucradas.

6. La señalada Resolución Sancionatoria, volvió a ser impugnada en alzada por las Agencias Despachantes de Aduanas -en forma separada-, y fueron resueltas de la siguiente manera: El recurso interpuesto por la ADA Copersa y Asociados S.R.L., mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0648/2016 de 14 de noviembre, anulando obrados hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016, y confirmada por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0057/2017 de 24 de enero, disponiendo que la Administración Aduanera, cumpla con lo dispuesto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0616/2014 de 25 de abril; el recurso formulado por la ADA Global S.R.L, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0663/2016 de 24 de noviembre que confirmó la Resolución Sancionatoria impugnada; empero, más adelante fue anulada mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0109/2017 de 7 de febrero, disponiendo que la Administración Aduanera, de cumplimiento efectivo a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0617/2014 de 25 de abril; y finalmente el recurso interpuesto por la ADA Apolo S.R.L., fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0697/2016 de 13 de diciembre, que anuló la Resolución Sancionatoria impugnada y fue confirmada más adelante, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0192/2017 de 21 de febrero, disponiendo que la Administración Aduanera, de cumplimiento efectivo a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0617/2014 de 25 de abril, valorando toda la prueba ofrecida por el sujeto pasivo y exponiendo fundamentadamente su contenido y el resultado del Procedimiento de Control.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Del análisis del contenido de la demanda se advierte que la pretensión de la Administración Aduanera es la revocatoria de las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0057/2017; AGIT-RJ 0109/2017; y, AGIT-RJ 0192/2017, porque no se encuadran en las estipulaciones contenidas en los arts. 47 de la Ley 1990 y 41 y 61 del DS Nº 25870, en cuanto al entendimiento que se debe aplicar para la responsabilidad solidaria; además, por inobservancia de los arts. 28 de la Ley Nº 2341 y 210 y 211 del CTB, toda vez que los referidos fallos, no se ajustan a los petitorios de las partes, existiendo una extralimitación de la Autoridad Jerárquica.

V. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL

El proceso contencioso administrativo, constituye una garantía para el administrado en la que por medio del ejercicio de su derecho a la impugnación, cuestiona los actos de la administración cuando estos le resultan gravosos, buscando el restablecimiento de sus derechos lesionados; oportunidad en que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en instancia administrativa. Bajo ese contexto, corresponde a este Tribunal Supremo de Justicia analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación; en coherencia con el art. 109.I de la Constitución Política del Estado que prevé que todos los derechos reconocidos por ella, son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección; asimismo, los arts. 115 y 117.I de la misma Norma Suprema, garantizan el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios rectores de la jurisdicción ordinaria, conforme a mandato del art. 30.12 de la Ley del Órgano Judicial que establece: "...impone que toda persona que tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar", en la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, acorde con el Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se

basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de armonía social.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

El art. 47 de la Ley General de Aduanas, prevé: "Los despachos aduaneros de importación podrán ser tramitados ante las administraciones aduaneras debidamente autorizadas al efecto, directamente por lo importadores o por intermedio de los Despachantes de Aduana formalmente habilitados, en las modalidades y condiciones que establezca el Reglamento.

Los despachos aduaneros de exportación podrán tramitarse directamente por los exportadores o a través de un despachante de aduana, en las oficinas del Sistema de Ventanilla Única para la Exportación (SIVEX), en los lugares donde existan estas oficinas. En los lugares donde no existan oficinas del SIVEX, los despachos de exportación deberán efectuarse por medio de despachantes de aduana con licencia debidamente afianzados.

Las empresas comerciales o industriales legalmente establecidas podrán efectuar sus propios despachos de mercancías por intermedio de su propio despachante de aduana, con licencia, debidamente afianzado y autorizado.

(...)

El Despachante y la Agencia Despachante de Aduana responderán solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de la mercancía en las importaciones y con el consignante en las exportaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes.

Asimismo, la Agencia Despachante de Aduana será responsable del pago de las obligaciones aduaneras y de las sanciones pecuniarias emergentes de la comisión de los delitos y contravenciones aduaneras en que incurran sus dependientes con las operaciones aduaneras".

Por otro lado, el art. 41 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, respecto a los auxiliares de la función pública adunera, establece: "El Despachante de Aduana es el auxiliar de la función pública aduanera,

como persona natural y profesional, sea que actúe a título propio o como representante legal de una Agencia Despachante de Aduana.

El auxiliar de la función pública aduanera tiene como fin principal colaborar con la Aduana nacional en la correcta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para la adecuada ejecución de los regímenes aduaneros y demás procedimientos o actividades en materia aduanera".

Finalmente, el art. 61 del referido Reglamento, en cuanto a la responsabilidad solidaria e indivisible, establece: "El Despachante de Aduana o la Agencia Despachante de Aduana, según corresponda, responderá solidariamente con su comitente, consignante o consignatario de las mercancías, por el pago total de los tributos aduaneros, actualizaciones e intereses correspondientes, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las operaciones aduaneras en las que intervengan.

La responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías. El Despachante de Aduana, de conformidad al art. 183 de la Ley, no es responsable cuando transcriba con fidelidad los documentos que reciban de sus comitentes, consignantes o consignatarios de las mercancias, no obstante que se establezcan diferencias de calidad, cantidad, peso o valor u origen entre lo declarado en la factura comercial y demás documentos aduaneros transcritos y lo encontrado en el momento del despacho aduanero, o en la fiscalización a posteriori"

Bajo ese marco normativo, lo expresado en el memorial de demanda y en el de contestación se tiene que el proceso aduanero relativo al caso presente, emergió del Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-065/2012 de 8 de octubre, y concluyó con la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 002/2013 de 6 de septiembre, que declaró probada la comisión de Contravención Tributaria por Contrabando atribuida al Operador Miguel Ángel Terrazas Rivas, y la responsabilidad solidaria para la ADA's Copersa y Asociados S.R.L., Global S.R.L. y Apolo S.R.l., por la comisión de Contravención Tributaria

por Contrabando y la Empresa de Servicio de Courrier DHL (Bolivia S.R.L.) S.R.L., y fue objeto de impugnación –a su turno- por parte de las Agencias despachantes aludidas, emitiéndose en cada caso, las resoluciones de alzada correspondientes y posteriormente las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 616/2014 (ADA Copersa y Asociados S.R.L.); AGIT-RJ 0617/2014 (ADA Global S.R.L.); y, AGIT-RJ 0618/2014 (ADA Apolo S.R.L.), todas de 25 de abril, que anularon obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-002/2013; emitiéndose en cumplimiento de las Resoluciones jerárquicas señaladas, la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016, que ratificó la comisión de Contravención Tributaria por Contrabando por parte del importador TAMIVA y la responsabilidad solidaria de las Agencias Despachantes de Aduana involucradas.

Ahora bien, la nulidad de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-002/2013, centraba su fundamento en que la Administración Aduanera no se había pronunciado sobre los descargos presentados por las Agencias Despachantes de Aduana contra el Acta de Intervención y por haberse evidenciado que las DUI's observadas con las referidas Agencias, no se encontraban individualizadas, concluyendo en ese entendido, que la referida Resolución Sancionatoria, carecía del requisito de fundamentación, de acuerdo a lo previsto por los arts. 99.II del CTB y 36.II de la Ley de Procedimiento Administrativo, y vulneraba el derecho a la defensa y al debido proceso del sujeto pasivo.

No obstante que en la nueva Resolución Sancionatoria -AN-GRCGR-ULECR 012/2016-, la Administración Aduanera evaluó los descargos presentados por las partes, y elaboró cuadros con el detalle de las transferencias observadas, transferencias al exterior sin documentación de respaldo, tributos omitidos en transferencias sin DUI's relacionadas, incorrecta clasificación arancelaria, contrabando contravencional por DUI's sin registro sanitario y certificado de autorización para el despacho aduanero, DUI's con Certificado de Autorización Presuntamente Falsificado, responsabilidad del declarante por falta de presentación de certificados de autorización para despacho aduanero;

sin embargo, la AGIT observó que el cuadro "DUI's con Certificado de Autorización Presuntamente Falso" que enumera 26 DUI, fecha de pago, CIF $us., GA omitido Bs., IVA omitido, TO Bs., TT UFV; con datos numéricos de las DUI, no especifica a qué Agencia Despachante de Aduana se refiere, y una columna con la totalidad de los montos, sin mayor explicación, lo que no resultaría coherente con la Disposición Segunda de la parte resolutiva de la mencionada Resolución Sancionatoria, pues no establece claramente, si todas las Agencias Despachantes involucradas eran responsables solidarias entre si con el operador, por todas las DUI's tramitadas, o si cada Agencia era responsable solidaria conjuntamente el operador únicamente por las DUI's que tramitó, pues ambas situaciones son distintas, ya si bien con la ayuda de los cuadros mencionados, realizó las observaciones a las DUI's fiscalizadas, la parte resolutiva establece la existencia de responsabilidad solidaria de la mencionadas Agencias despachantes de manera general, siendo que, las Resoluciones Jerárquicas que anularon la primera Resolución Sancionatoria -AN-GRCGR-ULERC-002/2013-, precisamente lo hicieron en resguardo del debido proceso, toda vez que el sujeto pasivo, no tuvo conocimiento cabal del monto por el cual se constituyó responsable solidario con el Operador Miguel Ángel Terrazas Rivas, pues no se identificó el monto y la normativa por la cual constituyó a las referidas Agencias Despachantes en responsables solidarias.

En ese entendido, y al no haber cumplido la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016, con lo fundamentado por los Recursos Jerárquicos que anularon la primera Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULERC-002/2013, al advertirse que la Administración Aduanera incurrió en el mismo defecto de no establecer de manera clara el monto correspondiente a las DUI's tramitadas por cada una de las Agencias Despachantes de Aduanas, a efectos de salvaguardar el derecho al debido proceso y a la defensa de las aludidas Agencias, correspondía nuevamente que la AGIT como última instancia recursiva, anule la Resolución sancionatoria referida, lo que no significa de ninguna manera que dicha instancia desconozca la responsabilidad

solidaria de estas, pues en el marco de lo establecido por el art. 47 de la Ley General de Aduana, concordante con el art. 61 de su Reglamento, citados al inicio del análisis de la problemática planteada en el presente caso, estas responderán solidariamente con el consignatario o dueño de la mercancía en las importaciones y con el consignante en las exportaciones por el pago total de los tributos aduaneros, de las actuaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias que emerjan del incumplimiento de la normas relativas a la materia; sin embargo, para determinar a cabalidad el grado de responsabilidad solidaria de las Agencias Despachantes de Aduanas, que en el caso de autos son tres, la Administración Aduanera, debe especificar la DUI y el monto por el cual se constituyó en responsable solidario, no siendo suficiente que la entidad demandada alegue que "...cada una de las Agencias conoce que DUI, y en que fecha ha sido tramitada bajo su tuición..." (sic), sino al contrario, si se trata de establecer la responsabilidad de cada una de ellas en las operaciones aduaneras efectuadas, estas deben estar claramente individualizadas y definidas.

Por lo expresado, no se evidencia que las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0057/2017; AGIT-RJ 0109/2017; y, AGIT-RJ 192/2017, en las que se dispuso la nulidad de la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 012/2016, no se encuadren en las estipulaciones contenidas en los arts. 47 de la Ley 1990 y 41 y 61 del DS. 25870, en cuanto al entendimiento que se debe aplicar para la responsabilidad solidaria; pues como se refirió precedentemente, al anular la referida Resolución sancionatoria, no se está desconociendo la eventual responsabilidad que puedan tener las Agencias de Aduana, sino que exige que esta sea establecida de manera precisa en cuanto a cada una de ellas, en resguardo de su derecho al debido proceso y a la defensa, no pudiendo ser considerado tal aspecto como excesivo positivismo formal como afirma la entidad demandante; menos que exista incongruencia en la parte resolutiva por haber dispuesto mas allá de lo solicitado por las Agencias Despachantes de Aduanas, pues de la revisión de los fundamentos expresados por el sujeto pasivo -las Agencias Despachantes de Aduanas en sus respectivos recursos jerárquicos-,

solicitaron se anule el procedimiento, o se emita nueva Resolución de alzada en la forma y fondo.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 56 a 61, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, representada por Dirzey Rosario Vargas Amurrio, en consecuencia mantiene firmes y subsistentes las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0057/2017 de 24 de enero; AGIT-RJ 0109/2017 de 7 de febrero; y, AGIT-RJ 0192/2017 de 21 de febrero.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Abog. María Cristina Díaz Sosa
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Lic. Esteban Miranda Terán
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

María del Rosario Vilar Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N° 15
Fecha: 26 de marzo de 2019
Libro Tomas de Razón N° 1

Abog. Claudia A. Castellón Mansilla
SECRETARIA