



SALA PLENA

SENTENCIA: 71/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 882/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 46 vlt., de obrados, subsanada a fs. 54, impugnando la Resolución R.J. No. 1068/2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 99 a 103 de obrados, los antecedentes procesales.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Que, el 31 de octubre de 2012, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia emite el Acta de Intervención, que luego de su notificación con dicha Acta y al no haber presentado descargos el sujeto pasivo, se emitió la Resolución Sancionatoria que declara probada la comisión de contravención aduanera de Contrabando, además de disponerse otras medidas en contra del contribuyente, quien debidamente notificado con dicha Resolución interpuso Recurso de Alzada que anuló dicha determinación que fue confirmada en la instancia jerárquica.

I.2 Fundamentos de la demanda.

1.- Señalo la entidad demandante que con relación a la aplicación del procedimiento de control diferido, la Autoridad de Impugnación Tributaria establece que el procedimiento no prevé la elaboración de un Acta de Intervención por lo que "SUPONE" que dicha comprobación debió ser a través de una fiscalización, sin considerar lo previsto por los Arts. 186 y 187 del Código Tributario Boliviano y Art. 410 de la Constitución Política del Estado, no considera que las Leyes son de cumplimiento obligatorio.

2.- Respecto a la notificación del procedimiento sancionatorio señala que no existió indefensión toda vez que el importador conforme consta en el expediente efectivizó el recojo de su notificación con la Resolución Sancionatoria, y es por ello que planteo su recurso de Alzada conforme establece el Art. 143 del CTB, manifiesta también que en base al informe de IBMETRO el técnico fiscalizador habría concluido en la existencia de indicios de la comisión del ilícito de Contrabando; al respecto la ARIT Chuquisaca no considera lo establecido por el art. 111 inc. K) del RLGA ni lo consignado en el art. 101 de la misma disposición legal en el entendido que toda la documentación presentada debe ser completa, correcta y exacta, al respecto el CTB es claro al señalar en su art. 181 lo que

constituye contrabando, además se debe considerar conforme establece el art. 45 inc e) de la Ley General de Aduanas la Agencia Despachante de Aduana es la custodia de la documentación y el Control Diferido Regular efectuado a los despachos aduaneros debieron haber sido puestos a conocimiento del sujeto pasivo y se estima que ello aconteció, de ahí se explica que los interesados hayan estado pendientes del proceso administrativo, por lo que no resulta apropiado indicar que el importador haya estado en estado de indefensión. En lo que se refiere a la notificación con el Acta de Intervención y demás actuados el art. 90 del CTB claramente señala que los actos administrativos que no requieran de notificación personal serán notificados en secretaría de la Administración Tributaria.

3.-También hace referencia a la falta de fundamentación técnica legal de la resolución impugnada señalando que el art. 111 inc. k) del RLGA establece documentación soporte que debe contener todo despacho aduanero y de igual forma el art. 101 de la misma disposición legal en el entendido que toda la documentación presentada debe ser completa, correcta y exacta.

4.- Finalmente señala que la anulabilidad de los actos administrativos por indefensión del administrado y que sobre el particular el art. 111 inc. k) del RLGA establece documentación soporte que debe contener todo despacho aduanero, en todo caso el despacho aduanero no cumplió con los requisitos establecidos por dicha normativa, por consiguiente la ARIT Chuquisaca no puede alegar que el hecho de no existir el certificado de IBMETRO no es elemento suficiente para calificar la conducta como Contrabando, por lo manifestado la Administración Tributaria en ningún momento vulnera ningún derecho constitucional del ahora recurrente ni causa indefensión, el art. 48 del D.S. No. 27310 (Reglamento al Código Tributario), claramente señala que la verificación de calidad, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante las fases entre otras de control diferido, podrán ser objeto de fiscalización posterior, es decir que todo aquello que no haya podido ser determinado puede o no ser sujeto a una fiscalización según corresponda, el término faculta a la Administración de Aduana a realizar una fiscalización posterior, más no la obliga o establece como requisito sine quanon para validar las conclusiones del procedimiento del control posterior y los consiguientes actuados por lo que la Resolución de la AGIT no interpreta correctamente la normativa conforme establece el art. 8 de la Ley 2492, por lo citado el procedimiento seguido a consecuencia del control diferido regular es totalmente valido al haberse determinado en el mismo que la DUI no cuenta con documentos de soporte válidos, por lo que el sujeto pasivo adecuo su conducta a lo establecido en el art. 181 b) del CTB, ya que está transportando un vehículo infringiendo los requisitos esenciales por normas Aduaneras tal es el art. 111-k) del reglamento a la ley general de aduanas y art. 119 entre otras modificado por la disposición adicional tercera del D.S. 572 de 14 de julio de 2010, que señala las certificaciones deberá ser vigente al momento de la aceptación de la Declaración de las Mercancías, en caso de no contarse con la acreditación mediante certificación de que la mercancía es apta para su consumo o utilización, la Administración Aduanera, en coordinación con la entidad o autoridad, dispondrá el destino o destrucción de las mercancías, de todo lo señalado no corresponde realizar una fiscalización posterior para que se determine



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 882/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

si el certificado es válido o no, si el mismo Instituto Boliviano de Metrología creada por D.S. 26050 de 19 de enero de 2001, certifica que este documento no es válido, no existe y que no cumple con los requisitos y procedimientos para la extensión del mismo que además cuenta con diferentes observaciones que invalidan el mismo. Con relación al procedimiento penal iniciado corresponde aclarar que el mismo no es para determinar la validez o no del certificado, es con fin de determinar quién y en qué grado fue o fueron responsables de la elaboración y uso de este documento es decir atribuir el hecho punible a un determinado sujeto según se concluya de la investigación y sancionar esta acción, por lo que la determinación o no del sujeto punible en ningún momento convalidara el Certificado CM-PT-04-0039-2011 de 25 de agosto al contrario solo sancionara el hecho, situación distinta con el proceso de contrabando que va a sancionar el tráfico de mercancías, sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por disposiciones especiales, es por todo lo señalado que la AGIT no realizó una correcta interpretación de la norma, no considera la aplicación de la prelación normativa en caso de vacíos procedimentales, realiza una interpretación incorrecta al pretender que se determine en una fiscalización posterior un hecho ya demostrado en control diferido regular, además causa inseguridad jurídica.

I.3. Petitorio.

Pide se declare probada la demanda, y se Revoque la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1068/2013 y en consecuencia se confirme la Resolución Sancionatoria.

II. De la contestación a la demanda.

Corrido en traslado y citada legalmente la Autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Daney David Valdivia Coria Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 99 a 103 de obrados, contesta la demanda en forma negativa, expresando en síntesis lo siguiente:

1.- De la revisión de antecedentes administrativos, evidenció que el 25 de mayo de 2012, la Administración Aduanera mediante nota dirigida a la ADA SAA SRL, solicitó a la citada ADA la remisión de 77 DUI's, detalladas en anexo adjunto, con su documentación de respaldo el 1 de junio de 2012, la citada ADA, remitió la documentación requerida, la Administración Aduanera mediante nota dirigida a IBMETRO solicitó certificado de autenticidad de 77 certificados emitidos por esa entidad, IBMETRO remitió la información señalando que de la revisión de los certificados medioambientales, se corroboró que no están registrados en los archivos y base de información de IBMETRO, asimismo que los funcionarios que figuran y firman dichos certificados, no estaban en funciones, en las fechas de emisiones indicadas. El 27 de septiembre de 2012, la Gerencia Regional Potosí emitió informe el cual señala que corresponde la anulación de la DUI C-1814, debido a que no existe el certificado medioambiental emitido por IBMETRO, estableciendo indicios de la comisión del ilícito de contrabando y de indicios de la comisión de delitos por falsedad, la Administración Aduanera en base al citado informe

notificó a Jonh Gastón Flores Chambi, con el Acta de Intervención Contravencional, posteriormente el 2 de enero de 2013, notificó en Secretaría con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional y considerando que no existe mercancía comisada, en aplicación del art. 181, Numeral II de la Ley 2492, dispuso en sustitución el pago del 100% del valor de la mercancía que asciende a Bs324.181,00, también determino la ejecución tributaria, así como la captura del vehículo descrito en la citada Acta de Intervención; de igual forma determinó la anulación de la DUI No. C-1814 de 20 de septiembre de 2011, y la remisión de antecedentes al Ministerio Público para el inicio de la acción penal.

Bajo ese contexto se tiene que la Administración Aduanera emitió el informe AN-UFIPR-I-65/2012, en el cual señala dos aspectos importantes el primero que se debe anular la DUI C-1814, debido a que no existe el certificado medioambiental emitido por IBMETRO y segundo, que existen indicios de delitos por falsedad del certificado de IBMETRO, cabe resaltar que el Procedimiento de Control Diferido Regular aprobado por la Resolución de Directorio No. RD-01-004-09, no prevé el procedimiento a seguir en caso que se encuentren indicios de la comisión de contravención aduanera de contrabando. Por lo que el objetivo específico del Procedimiento de Control Diferido, consiste en comprobar que los datos declarados en las DUI y en los documentos adjuntos sean correctos, completos y exactos, conforme lo establecido en la normativa aduanera, consecuentemente de conformidad a normativa la Administración Aduanera deberá ampliar la investigación realizando una fiscalización aduanera posterior, para que se diluciden por la vía que corresponda las observaciones planteadas.

Concluyéndose que la Administración Aduanera, al dar inicio a un proceso sancionatorio emitiendo el Acta de Intervención Contravencional, sin observar las formalidades establecidas en el procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, incurrió en la vulneración de derechos, y siendo que al concluir el proceso en sede administrativa con la emisión de la Resolución Sancionatoria ésta conllevaba vicios de nulidad desde la irregular emisión del Acta de Intervención, provocando la nulidad de las actuaciones subsecuentes.

II. 1. Petitorio.

Solicita se dicte sentencia declarando improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 1068/2013.

III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.

Pese a su citación legal el tercero interesado Jonh Gastón Flores Chambi (fs. 170), de obrados no ha contestado mucho menos se ha apersonado al Proceso.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 882/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, el 27 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera emite la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-19/2012, considerando que en aplicación del procedimiento de control diferido aprobado por RD-01-004-09 DE 12/03/09, se efectuó el control diferido regular a la Declaración única de Importación 2011-543-C-1814 tramitada por la Agencia Despachante de Aduana SAA S.R.L. en el que se han obtenido indicios suficientes que hacen presumir el ilícito de contrabando.

Que, de acuerdo al aforo documental realizado según informe AN-UFIPR-I No. 065/2012, se asevera que el Certificado Medio Ambiental del Instituto Boliviano de Metrología (IBMETRO) No. CM-PT-04-0047-2012, correspondiente al vehículo que ampara la DUI No. 2011-543-C-1814, marca Volvo, tipo FH12, clase camión Hormigonero, motor no declarado, modelo 1999, no existe ni se encuentra registrado en los archivos de IBMETRO, por lo que se presume la comisión del delito de falsificación, de acuerdo a la valoración y liquidación de tributos se establece que el valor de en Aduana de la mercancía asciende al importe equivalente a Bs. 324.181.00.

Que, realizada la notificación y concluido el término probatorio establecido en el Artículo 98 del Código Tributario, se asevera en la Resolución que no se presentó pruebas de descargo por parte del señor Jonh Gastón Flores Chambi.

Ante tales antecedentes la Administración Aduanera declara probada la comisión de la contravención aduanera de Contrabando en contra de Jonh Gastón Flores Chambi.

Debidamente notificado el Sujeto Pasivo con la Resolución Sancionatoria, éste mediante nota de 23 de enero de 2013, interpone en contra de la misma Recurso de Alzada que es resuelta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca por Resolución ARIT/CHQ/RA 0056/2013, que resolvió Anular la Resolución Sancionatoria, notificadas las partes con dicha determinación, la Administración Aduanera interpuso Recurso Jerárquico, en atención a dicho recurso la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1068/2013, la cual Confirma la Resolución de Recurso de Alzada, acto administrativo que dio lugar al presente proceso contencioso administrativo.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, la Administración Aduanera controvierte la decisión de anular lo obrado, con reposición de obrados hasta el Acta de

Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI-028/2012, ordenando a la Administración Aduanera concluir el procedimiento de control diferido, elevar informe y coordinar el inicio de una fiscalización mediante la orden correspondiente. Al efecto señala, que el art. 48 del DS N° 27310 señala que la Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los arts. 21 y 100 del CTB, en las fases de control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido, la verificación de calidad, origen, u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante esas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior; es decir, que todo aquello que no haya podido ser determinado puede ser sujeto a una fiscalización según corresponda, concluyendo que el término faculta a la Administración Aduanera a realizar una fiscalización posterior, más no la obliga o establece como requisito sine quanon para validar las conclusiones del procedimiento del control posterior y los consiguientes actuados, por lo que la Resolución de la AGIT no interpreta correctamente la normativa conforme establece el art. 8 del CTB.

También adujo que la AGIT realizó una interpretación incorrecta al pretender que se determine en una Fiscalización Posterior, un hecho ya demostrado en el Control Diferido Regular, lo que le causa perjuicio por haberse anulado obrados sin justificativo o normativa específica que determine que debe realizarse un procedimiento de Fiscalización Posterior. Por su parte, la autoridad demandada indicó que la Administración Aduanera al dar inicio a un proceso sancionatorio emitiendo el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-028/2012, no observó las formalidades establecidas en el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, vulnerando los derechos al debido proceso y a la defensa del sujeto pasivo, provocando la nulidad de las actuaciones subsecuentes.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

VI.1. Respecto al Procedimiento de Control Diferido.

El art. 48 del Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB), señala que la Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los arts. 21 y 100 del CTB, en las fases de: i) control anterior, ii) control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y, iii) control diferido. La norma citada prevé también que la verificación de la calidad, valor en aduana, origen y otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante esas fases, podrá ser objeto de fiscalización posterior.

En el marco normativo planteado, la Administración Aduanera aprobó el Procedimiento de Control Diferido aprobado con RD 01-004-09 de 12 de marzo de 2009, en la que se establece como objetivo general del procedimiento, efectuar la revisión en aplicación del art. 48 del DS 27310, de las Declaraciones Únicas de Importación verificando la correcta aplicación de la normativa aduanera vigente a las mercancías presentadas a despacho después del levante de las mismas o al cumplimiento de un régimen aduanero.

Entre los objetivos específicos señala:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 882/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- a) Comprobar que los datos declarados en las declaraciones de mercancía y en los documentos adjuntos de respaldo sean correctos, completos y exactos conforme lo establecido en la normativa aduanera, así como también el cumplimiento de las formalidades previas al despacho.
- b) Encausar los hallazgos determinados (contravenciones, omisiones de pago u otros) de acuerdo a la normativa vigente, en los casos que corresponda.

En autos, el Jefe de la Unidad de Fiscalización a.i. de la Aduana Nacional, solicitó al Gerente Regional Potosí, instrucción de control diferido regular, en razón de haberse evaluado la importación de vehículos usados realizada por personas naturales y empresas unipersonales por la Administración de Aduana Frontera Avaroa, en la gestión 2011, habiéndose identificado posibles riesgos, como certificados medioambientales posiblemente falsos, chasis que no se pueden decodificar, incoherencia de datos entre los declarados en la DUI y lo consignado en el INFOEX, registro en el RUAT de la clase del vehículo diferente al consignado en la DUI, vehículos que habrían sido importados directamente de ultramar sin consignar el B/L en la página de documentos adicionales de la DUI y otros.

Con ese antecedente, el Jefe de la indicada Unidad, solicitó a la Agencia Despachante de Aduana SAA S.R.L., la remisión de la documentación original, cumpliendo con el punto B-1) y 3) del Procedimiento en análisis.

El punto 4. Conclusión del Procedimiento Diferido Regular, señala expresamente lo siguiente: Concluido el procedimiento diferido regular por los fiscalizadores, si no se identificaron indicios de la comisión de ilícitos tributarios y observaciones al valor, el Jefe de la Unidad de Fiscalización Regional devuelve las carpetas de documentos al Despachante de Aduana o al operador, sin que ello signifique que no se pueda realizar una fiscalización aduanera posterior.

El punto 4.2. Prevé: "si durante el control diferido se establece la presunta comisión de contravenciones aduaneras, conforme lo establecido en el art. 160-5) y 6) del Código Tributario (incumplimiento de otros deberes formales y las establecidas en leyes especiales), el art. 186 de la Ley General de Aduanas (contravenciones aduaneras) y el Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones vigente, emite informe y remite conjuntamente el expediente a la Unidad Legal para la aplicación del sumario contravencional establecido en el art. 168 del CTB y el Manual de Procesamiento de Contravenciones Aduaneras", se concluye entonces que dicho procedimiento no es aplicable al procesamiento del contrabando contravencional señalado por el art. 160-4) del CTB.

Consecuentemente, es evidente que no existe un procedimiento establecido para los casos en los que se presume la existencia de contrabando; sin embargo, es evidente, que el numeral 4.3. señala: "A la conclusión del control diferido regular, los Jefes de las Unidades de Fiscalización remitirán informe en conclusiones a la Gerencia Nacional de Fiscalización sobre los resultados encontrados producto de la revisión", norma que

debió aplicarse en el caso presente, para que se disponga el inicio del procedimiento correspondiente, en el marco de lo señalado por el art. 48 del DS 27310.

Con relación a la afirmación de la entidad demandante en sentido de que el art. 48 del DS N° 27310 faculta a la Administración Aduanera a realizar una fiscalización posterior, más no la obliga o establece como requisito sine quanon para validar las conclusiones del procedimiento del control posterior y los consiguientes actuados, por lo que la Resolución de la AGIT no interpreta correctamente la normativa conforme establece el art. 8 del CTB, se tiene que la citada norma reconoce a la Aduana Nacional – en el marco de los arts. 21 y 100 del CTB – potestad para ejercer sus facultades en las fases de control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido.

Adicionalmente la norma señala: “La verificación de calidad, origen, u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante las esas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior”, de la cual se entiende que aún en los casos en los que, realizadas las operaciones de control anterior, durante y posterior, no pudieran comprobarse algunos aspectos, la Administración Aduanera tiene facultad para realizar una fiscalización posterior, concluyéndose que es la potestad de control otorgada por la normativa que se extiende más allá de haberse agotado las fases de control, porque todavía puede realizarse la fiscalización de aquellos aspectos (calidad, origen u otros), lo cual no significa de ninguna manera que sea una opción que puede o no ejecutarse como interpretó erróneamente la demandante, concluyéndose que en el caso, debió efectuarse la fiscalización señalada por la norma analizada.

En coherencia con el análisis anterior, resulta evidente que en el caso particular motivo del proceso, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, vició de nulidad sus actos; consecuentemente, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1068/2013 de 17 de julio, es correcta.

VII. Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada no ha causado agravio alguno a la entidad actora, por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley No. 620 de 29 de Diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 46 vlta. de obrados, subsanada a fs.54, interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, declarándose firme y subsistente la



Estado Plurinacional de Bolivia


Órgano Judicial

Resolución de Recurso Jerárquico AGIT R.J. No. 1068/2013 de 17 de julio pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

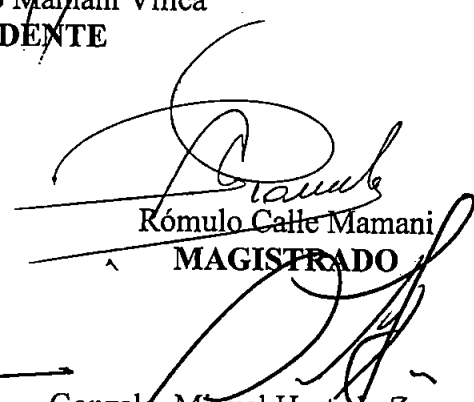
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

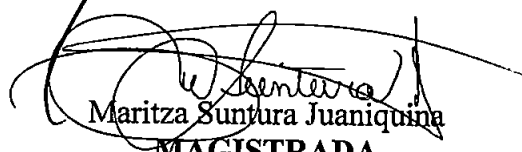

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordeya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BÓLIVIA
SALA PLENA**

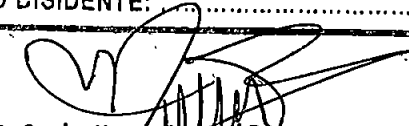
GESTIÓN: 2017.....

SENTENCIA N° 71..... FECHA 13 de marzo

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....

Dra Rita S. Nava Durán

VOTO DISIDENTE:


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

VOTO DISIDENTE

La Magistrado Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° del Expediente N° 882/2013 que declara **IMPROBADA** la demanda de la Gerencia Regional Potosí dependiente de la Gerencia General de la Aduana Nacional de Bolivia representada por Manuel Feliz Sangüesa Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir el criterio mayoritario de los magistrados del Tribunal Supremo, seguidamente se fundamenta el voto disidente en los siguientes términos:

1. Conforme al objeto de controversia que se refiere a: *“Si el art. 48 del D.S. 27310 faculta a la Administración de Aduana a realizar una fiscalización posterior, más no la obliga o establece validar las conclusiones del procedimiento de control posterior regular, con un proceso de fiscalización, sobre todo si se ha determinado que la DUI no cuenta con los documentos de soporte válidos, al no existir certificaciones medioambientales y si existe o no en el control diferido un procedimiento en caso que se determine la existencia del ilícito de contrabando contravencional”*, en el caso del Exp. 944/2013, se ha motivado de la siguiente forma:
 - a) En el presente caso, se debe realizar una revisión de la normatividad vigente para resolver el presente caso, con ese objetivo se tiene que el art. 181 último párrafo del Código Tributario, claramente determina que: *“Cuando el valor de los tributos omitidos de la mercancía objeto de contrabando, sea igual o menor a UFV's 50.000 (Cincuenta Mil Unidad de Fomento de Vivienda), la conducta se considerará contravención tributaria debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el Capítulo III del Título IV del presente Código (con las modificaciones de la Ley 100 de 4 de abril de 2011), de tal forma que en los casos prescritos en el art. 181 del Código Tributario cuando el valor del tributo omitido alcance hasta 50.000 UFV se debe seguir el procedimiento prescrito en el Capítulo III del Título IV del código tributario referido al sumario contravencional. Por otro lado, la RND N° 01-004-09, en el numeral 4 (Conclusión del Control Diferido Regular) subnumeral 2 señala: “Si durante el control diferido, se establece la presunta comisión de contravenciones aduaneras, conforme lo establece el art. 160 numerales 5 y 6 del Código Tributario, el art. 186 de la Ley General de Aduanas y el Anexo de Clasificación de Contravenciones y Graduación de Sanciones vigente, emite informe y los remite conjuntamente con el expediente a la Unidad Legal para la aplicación de sumario contravencional establecido en el art. 168 del CTB y el Manual de procesamiento de contravenciones Aduaneras”, de modo tal que en la RND N° 01-004-09 incluye como contravenciones aduaneras a ser procesadas mediante sumario contravencional, las señaladas en el art. 160 numerales 5 y 6 (incumplimiento de otros deberes formales y las establecidas en leyes especiales), las dispuestas en el 186 de la Ley General de Aduanas y el Anexo de Clasificación de Contravenciones y Graduación de Sanciones. Y por otro lado, la misma RND N° 01-004-09 en el numeral 4 (Conclusión del Control Diferido Regular) subnumeral 3, dispone: “A la conclusión del control diferido regular, los Jefes de las Unidades de Fiscalización remitirán informe en conclusiones a la Gerencia Nacional de Fiscalización sobre los resultados efectuados producto de la fiscalización”, es decir se prevé un procedimiento de fiscalización posterior pero para los casos no previstos en el art. 160 numerales 5 y 6 (incumplimiento de otros deberes formales y las establecidas en leyes especiales), las dispuestas en el 186 de la Ley General de Aduanas, el Anexo de Clasificación de Contravenciones y Graduación de Sanciones y los dispuestos en el art. 181 del Código Tributario.*

- b) En el presente caso, conforme al Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-031/2012 de 28 de septiembre de 2012 (fs. 51 a 58 del Anexo Administrativo 2) se inició control diferido regular porque se habría incurrido en el ilícito de contrabando contravencional al no alcanzarse los 50.000 UFV del valor tributo omitido del valor de la mercancía, tipificado en el art. 181 inc. b) del Código Tributario, que dispone: *“Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: ... b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales”* y la comisión del tipo de contrabando contravencional antes indicada, fue ratificado en la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS- 56/2012 de 27 de diciembre de 2012, de tal modo que al presumirse comisión de contrabando tipificado en el art. 181 inc. b) del Código Tributario y que el valor del tributo omitido de la mercancía se encontraba dentro del rango de los 50.000 UFV, se debía seguir directamente el proceso prescrito en el art. 181 último párrafo del Código Tributario, es decir el dispuesto en el art. 168 del Código Tributario que determina: *“I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho. II. Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días siguientes. Dicha Resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código. III. Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario. IV. En casos de denuncias, la Administración Tributaria podrá verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo o tercero responsable, utilizando el procedimiento establecido en el presente artículo, reduciéndose los plazos a la mitad”*.
- c) En conclusión en el caso de análisis, no interesa si se infringió o no el art. 48 del D.S. 27310 y si existía un supuesto vacío en cuanto al procedimiento a seguir en el caso de contrabando contravencional en la RND N° 01-004-09, cuando el art. 181 último párrafo del Código Tributario, era claro en cuanto al procedimiento a seguir en caso de contrabando contravencional cuando alcance los 50.000 UFV del tributo omitido del valor de la mercancía que era el dispuesto para sumario contravencional, conforme a lo dispuesto en el art. 168 del Código Tributario. De acuerdo, al razonamiento anterior, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1224/2013 de 29 de julio del 2013, obró correctamente al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada N° ARIT/CHQ/RA 0102/2013 de 6 de mayo de 2013 que anulaba obrados hasta el acta de intervención contravencional, empero confundió el procedimiento a seguir, por ello corresponde declarar improbadamente la demanda y corregir de oficio el procedimiento a seguir.
2. Igualmente en la Sentencia N° 452/2015 de 7 de octubre de 2015, donde se ha presentado disidencia, con relación al punto de controversia referido a: *“Si los funcionarios de la UTISA que elaboraron el Acta de Intervención, incumplieron o no con el procedimiento de importación de consumo previsto en la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005 y debieron notificar o no al*

declarante importador el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor”, ha realizado la siguiente fundamentación de sustento de la disidencia:

- a) Para resolver el objeto de controversia planteado se debe inexcusablemente referirse a las normas que se cuestionan de infringidas, con ese objetivo se tiene que la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005 establece los trámites y formalidades previas para el régimen aduanero de importación para el consumo, que de forma resumida incorporaba el siguiente procedimiento: a) Transmisión electrónica de datos de la Declaración Única de Importación; b) El Sistema Informático de la Aduana Nacional valida los datos para aceptar o no la Declaración Única de Importación; c) Corrección de datos de Declaración Única de Importación o desistimiento si correspondiere; d) Pago de Tributos aduaneros; e) Determinación del canal de la Declaración Única de Importación (Amarillo, Verde, Rojo); f) Examen Documental y Físico; g) En caso de existir observaciones se facciona Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor; h) Si el Declarante no acepta los resultados del Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor debe presentar su impugnación dentro del plazo de 5 días; i) Si el Declarante acepta los resultados del Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor, paga los tributos respectivos dentro del plazo de 3 días; j) Si ha se observado la Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor se puede presentar descargos hasta antes de la Resolución Administrativa; l) En caso de no aceptación del Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor para el levante de la mercancía puede presentar garantías; y m) Levante de la mercancía. En el análisis de normas se debe considerar también que el D.S. N° 25567 de 5 de noviembre de 1999 (Reglamento de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros) que en su art. 1 establece que la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros (UTISA) tiene por objeto efectuar el control por sustitución temporal y sorpresiva a los funcionarios responsables de la Aduana Nacional, a efectos de comprobar la correcta aplicación de la normativa aduanera, desarrollando a este fin planes, estrategias, métodos y sistemas de seguimiento, inspección y control del desenvolvimiento aduanero, en la mismo Decreto Supremo en su art. 5 sobre las competencias de la Unidad se dispone que: *“La Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros, (UTISA), tiene competencia como organismo operativo especializado para ejercer el control de gestión por sustitución temporal y sorpresiva sobre todas las reparticiones o unidades orgánicas que integran la Aduana Nacional. La Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros podrá actuar ante terceros, por efecto de la sustitución temporal, con las mismas facultades y atribuciones establecidas para los sustituidos”*. De tal forma que Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros, (UTISA) tiene por objeto efectuar el control por sustitución temporal y sorpresiva a los funcionarios responsables de la Aduana Nacional, a efectos de comprobar la correcta aplicación de la normativa aduanera y para el cumplimiento de este objeto tiene la competencia de ejercer el control de gestión por sustitución temporal y sorpresiva sobre todas las reparticiones o unidades orgánicas de la Aduana Nacional con las mismas atribuciones de la unidad intervenida y debiendo seguir el procedimiento determinado en la Ley.
- b) En el caso de autos, en el despacho aduanero de consumo presentado por la Agencia Despachante de Aduanas Bona Fide S.R.L. siendo el importador Roberto Vladimir Sandoval Rios de una Camioneta MAZDA, tipo B2300, modelo 2006 de la DUI C- 9430, fue determinado a canal rojo y se asignó el despacho al funcionario aduanero Juan Antonio Gutierrez Vacaflor y a la intervención de funcionarios de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros se faccionó la Acta de Intervención Contravencional AN-UTIPC-AIC 008/09 de 18 de agosto de 2009 emitida por Inspectores de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros, habiéndose suspendido el procedimiento aduanero correspondiente y posteriormente se

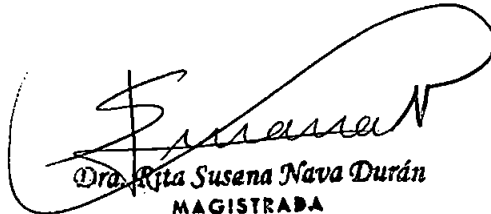
expidió, Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/165/09 de 22 de septiembre de 2009.

- c) Con los anteriores, antecedentes se evidencia que el procedimiento aduanero de consumo fue suspendido y se dictó Acta de Intervención Contravencional AN-UTIPC-AIC 008/09 de 18 de agosto de 2009 emitida por Inspectores de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros y posteriormente se emitió Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/165/09 de 22 de septiembre de 2009, empero como en el caso se autos se cuestiona si el procedimiento seguido por funcionarios de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros se ajusta al previsto en la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005, se debe tener presente que la citada Resolución de Directorio establece el trámite y formalidades previas para el régimen aduanero de importación para el consumo, sin embargo no preveía explícitamente un procedimiento para el caso de contravenciones aduaneras y por ello en el numeral V inc. B subinciso 2.19 de la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005 determina que: *“ Cuando exista comisión de delitos aduaneros o contrabando contravencional, elabora el acta de intervención y la remite conjuntamente al Expediente de Reconocimiento al Administrador de Aduanas, para que este inicie el proceso administrativo en caso de contrabando contravencional o ponga en conocimiento del fiscal adscrito a la Aduana Nacional, el ilícito en caso de delitos aduaneros...”*, de tal forma que el procedimiento al que se remite la RD 01-031-05 es el dispuesto en el art. 168 del Código Tributario que dispone: *“I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho. II. Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días siguientes. Dicha Resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código. III. Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario. IV. En casos de denuncias, la Administración Tributaria podrá verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo o tercero responsable, utilizando el procedimiento establecido en el presente artículo, reduciéndose los plazos a la mitad”*, de tal forma que el procedimiento a seguir en caso de contravención aduanera, como en el presente caso, es la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional o Acta de Infracción, que se notifica importador o declarante y se abre término probatorio de 20 días concluido el mismo se emite Resolución Final de Sumario Contravencional y a esta resolución se pueden interponer los recursos administrativos de Ley.
- d) En el presente caso en conclusión no se siguió el procedimiento determinado en el art. 168 del Código Tributario y al cual se refería el Numeral V inc. B subinciso 2.19 de la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005, siendo precedente declarar probada esta pretensión del demandante no habiendo los funcionarios de la UTISA que elaboraron el Acta de Intervención, seguido el procedimiento para contravención aduanera previstos al que se remitía la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005 y en este caso tampoco era necesario notificar al declarante o importador el Acta de

Reconocimiento/Informe de Variación de Valor que era para un procedimiento regular de importación de consumo.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera que el fallo de la sentencia debe reconducir el procedimiento a seguir en caso de contrabando contravencional en los casos previstos en el art. 181 del Código Tributario y seguir el procedimiento a que remite dicho artículo que es el previsto en el art. 168 (Sumario contravencional) del Código Tributario.



Dra. Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Sucre, 13 de marzo del año 2017