TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
SENTENCIA N° 83
Sucre, 7 de agosto de 2019

Expediente	:	194/2017 - CA
Demandante	:	Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional
Demandado	:	Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tipo de Proceso	:	Contencioso Administrativo
Resoluciones impugnadas	:	AGIT-RJ 0179/2017 de 14 de febrero
Magistrada Relatora	:	María Cristina Díaz Sosa

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 26 a 33, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Jeaneth Chirinos Chao, en mérito al Testimonio de Poder N° 190/2017 de 21 de abril, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0179/2017 de 14 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 60 a 68 vta., la intervención del tercero interesado de fs. 84 a 87; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Fundamentos de la demanda

La entidad demandante, basa sus pretensiones en los siguientes argumentos:

1. La AGIT anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0673/2016 de 2 de diciembre de 2016, que a su vez anuló la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016, porque supuestamente no se habría valorado las pruebas aportadas, no contiene la fundamentación requerida conforme al art. 99.II de la Ley 2492, ni

tipificó la conducta contraventora, vulnerando en consecuencia los derechos a la defensa y debido proceso. Sin embargo, estos aspectos formales, no fueron observados por ninguna de las partes en la instancia jerárquica, pues ambas partes recurrentes solicitaron que se pronuncie sobre el fondo, aplicándose por ello, la teoría de los actos consentidos.

Por otro lado, sobre el fondo del problema, cada Agencia Despachante de Aduana (ADA), conoce qué Declaración Única de Importación (DUI), y en qué fecha se tramitó bajo su tuición, prueba de ello es que cada una de ellas, remitió dentro del proceso de fiscalización y en la instancia recursiva las DUI correspondiente y su documentación soporte; pues si aducirían desconocimiento, ello implicaría incumplimiento a sus funciones establecidas en el art. 45 de la Ley N° 1990, sujeta a penalidades, consiguientemente no existe indefensión pues cada agencia conoce en qué DUI ha tenido tuición y participación directa. Así, el cuadro 10 de la Resolución Sancionatoria, demuestra en qué cantidad, cada Agencia participó en la falta de presentación de Certificados de Autorización para despacho aduanero; por ello, no cabe duda de la participación de cada una de las Agencias en la tramitación y validación en cada una de las operaciones comerciales de Katty Roxana Lilia Guzmán Quiroga (BIOMEDICAL INTERNACIONAL), donde se encuentra detallado el número exacto el número de Declaración de Importación, el nombre expreso de la Agencia que tramitó y participó en cada una de las DUI.

2. Debe entenderse la Resolución Sancionatoria desde la óptica de la sanción al Operador, de forma general y de la responsabilidad solidaria en lo que respecta a cada una de las ADA participantes, no puede ser en sentido contrario porque carecería de la motivación fundamental que va dirigida en forma directa al importador y colateralmente por responsabilidad solidaria a las referidas Agencias.

3. La ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., conoce perfectamente en qué Declaración de Importación actuó en forma directa, pues si desconociera este hecho, no hubiese presentado a requerimiento expreso de la Aduana nacional, como prueba la DUI fiscalizada; por ello, erróneamente la

Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba y la AGIT, contrariamente al art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), pretenden desacreditar la Resolución Sancionatoria, cambiando la estructura de la misma, supuestamente para garantizar el debido proceso y el derecho a la defensa.

4. La garantía del debido proceso y el derecho a la defensa, que tiene un ámbito protectivo de un hipotético exceso de poder de la administración estatal a los administrados, no puede aplicarse a las ADA, por cuanto dichas entidades se constituyen en organismos altamente especializados con la suficiente capacidad profesional para saber sobre su actuación en los despachos aduaneros que realizan por cuenta de sus comitentes. Por ello, la Administración Aduanera, valoró correctamente los descargos, plasmados en los informes de fiscalización, siendo las partes recurrentes, las que no pudieron desvirtuar la comisión de contrabando contravencional.

Por ello, demandan en la vía contenciosa administrativa, para que, efectuado un pronunciamiento de fondo, el Tribunal Supremo de Justicia se pronuncie sobre los siguientes aspectos:

1. Se dio cumplimiento a las disposiciones legales para el efecto, expresando textualmente: "...la certificación de despacho aduanero es exigible siempre y cuando el producto declarado se halle en la lista oficial cir. 187/2009..." (sic); al respecto, se debe tener presente que la Ley N° 1737 de 17 de diciembre de 1996 y el DS N° 25325, establecen de forma imperativa que los despachos aduaneros de medicamentos reconocidos por ley o materia prima para su fabricación, sólo pueden se efectuados acompañando el Certificado emitido por el Ministerio de Salud y Previsión Social, y en el caso presente, en el proceso de fiscalización realizado por la Aduana Nacional, se determinó que esta documentación, no se encontraba como documento soporte, infringiéndose el art. 119 y 111 inc. j) del DS N° 25870, respaldando de este modo la determinación establecida por la Administración Aduanera.

En esa misma línea, de acuerdo al numeral 4 de la Resolución Bi Ministerial N° 610 de 31 de diciembre de 2008, el hecho que el Arancel

Aduanero de Importaciones 2009, no indique expresamente la presentación del Certificado de Autorización para el Despacho, no modifica las obligaciones del importador, ni de los despachantes de aduana, que se encuentran establecidos por la Ley del Medicamento -Ley 1737 de 17 de diciembre de 1996- que es la norma específica a la que hace referencia la citada Resolución Bi Ministerial.

La obligación de presentar el referido Certificado a momento del despacho aduanero, se encuentra establecida desde 1996, mucho antes de que se presenten las DUIS objeto de fiscalización, siendo entonces, obligación de todas las personas, conocer y cumplir la normativa, más aun, aquella que regula la propia actividad del sujeto pasivo; por ello las ADA, al constituirse en auxiliares de la función pública, conocen los requisitos y formalidades que deben cumplirse en cada despacho aduanero, así como las consecuencias en caso de incumplimiento de la normativa aduanera.

La Administración Aduanera, valoró correctamente los descargos, plasmados en los informes de fiscalización, siendo la parte recurrente la que no pudo desvirtuar la comisión de contrabando contravencional; en ese entendido, existiendo un excesivo positivismo formal en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0179/2017, se evidencia también incongruencia en la parte dispositiva, al fallar más allá de lo solicitado por la Agencia Despachante de Aduana, es decir, la AGIT resolvió ultra petita, porque ninguna de las partes solicitó un examen de forma sino de fondo del problema, cual es, la internación de dispositivos médicos sin el certificado de autorización para despacho aduanero, porque la Ley es clara con relación al entendimiento de solidaridad de la Agencias y sus comitentes, únicamente por las operaciones aduaneras en las que intervenga, habiéndose detallado claramente en la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-021/2016 de 8 de julio de 2016, todo lo referente a la operación de comercio observada en la Fiscalización; motivos por los que, corresponde mantener firme y subsistente la referida Resolución, disponiendo su ejecución administrativa en los mismos términos y alcances jurídicos.

Cita como normativa no considerada por la AGIT, los arts. 41 y 61 del DS N° 25870, 28 de la Ley N° 2341, 210 y 211 de la Ley 2492, y 48 y 49 del DS N° 27310; y finaliza señalando que la Administración Aduanera, al amparo de lo previsto por los arts. 21 y 100 de la Ley N° 2492 y los arts. 48 y 49 del DS N° 27310, tiene la facultad de efectuar el control antes, durante e incluso después de efectuado el despacho aduanero, mediante el Control Diferido o a través de fiscalizaciones posteriores, como sucedió en el caso presente, es decir, que a pesar de estar la mercancía sometida a despacho aduanero y con el respectivo pago de tributos, ello no inhibe que la Administración Tributaria pueda efectuar una fiscalización, a efectos de la verificación de los despachos aduaneros, en cuanto a la calidad, valor en aduana, origen y otros aspectos que no pudieron se evidenciados a momento del despacho, por razones de tiempo, información, respaldos, etc.

I.2. Petitorio

En base a lo expuesto, solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0179/2017 de 14 de febrero, porque no se encuadran a las estipulaciones contenidas en los arts. 47 de la Ley N° 1900, 41 y 61 del DS 25870, en cuanto se refiere al entendimiento que se debe aplicar para la responsabilidad solidaria; además por inobservancia del art. 28 de la Ley N° 2341 y 210 y 211 de la Ley N° 2492, en lo que se refiere a los fallos que no se ajustan a los petitorios de las partes; y deliberando en el fondo, confirme la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR-021/2016.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT, mediante memorial cursante de fs. 60 a 68 vta., señala que:

Los argumentos citados en la demanda, no desvirtúan los fundamentos de la Resolución impugnada, pues se limita a expresar su inconformidad; empero, no demuestra de forma objetiva y clara, de qué manera, la instancia jerárquica incurrió en la vulneración del debido proceso, más aún si la referida Resolución es clara y tiene como precedente la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por el Tribunal Supremo de Justicia.

La entidad demandante pretende que la Autoridad Administrativa Tributaria, pase por alto, vicios procesales que afectan el proceso y se ingrese al fondo de la causa, a pesar de que el acto emitido por la Administración Tributaria, adolece de fundamentación, e incumple los requisitos que debe observar todo acto administrativo, constituyéndose dicha inobservancia en vicios de nulidad, que no pueden desestimarse con el argumento de que la AGIT tiene un criterio ritualista o formalista, siendo que es evidente que dichas omisiones, dejaron en indefensión al sujeto pasivo y que fueron denunciados por este en instancia recursiva; toda vez que, de acuerdo a lo establecido por el art. 32 del DS N° 27113 de 23 de julio de 2003, aplicable a la materia en virtud del art. 74.1 de la Ley 2492, es requisito esencial previo al acto administrativo, la verificación de la existencia de vulneración a derechos subjetivos, pues en tanto no se verifiquen los mismos, no se puede deliberar en el fondo, a objeto de que se garantice el debido proceso.

Por otro lado, no es evidente que la Resolución Jerárquica hubiera vulnerado el debido proceso en su elemento congruencia, pues en ningún momento introdujo ningún elemento nuevo del que la Administración Tributaria no hubiese podido defenderse, es más, el sujeto pasivo denunció agravios de forma y de fondo, sin embargo, la instancia jerárquica, expresó que, velando por los principios del debido proceso, congruencia, igualdad de partes y derecho a la defensa, no podía ingresar a considerar los agravios de fondo y de forma, toda vez que la Administración Tributaria, debía subsanar previamente los vicios procesales en los que incurrió a efectos de emitir un nuevo acto administrativo definitivo.

Por ello, si la Resolución Jerárquica revisó únicamente aspectos de forma y evidenció los vicios de nulidad, consiguientemente, el órgano jurisdiccional, solamente puede revisar dichos aspectos de forma y se ve impedido legalmente de revisar aspectos de fondo. Al margen de lo señalado, la Administración Tributaria no justifica la interposición de la presente demanda, poniendo en evidencia más bien, el incumplimiento de requisitos y formalidades, por lo que debe tenerse en cuenta el Auto

Constitucional N° 0099/2012-RCA de 6 de julio, que hace referencia a la obligación que tiene el demandante de demostrar la relación de nexo y causalidad, elementos que están ausentes en el caso presente.

II.1. Petitorio

Solicita que se declare improbada la demanda.

II.2. Intervención del tercero interesado

Mediante memorial cursante de fs. 84 a 87, la ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., respondió negativamente a la demanda, expresando que, la AGIT en ningún momento consideró el importe de la deuda tributaria, determinada en su contra en calidad de tercero responsable; sino que, anuló obrados por vulneración del derecho al debido proceso y a la defensa, toda vez que la Agencia, en el recurso de alzada interpuesto contra la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016, de forma específica impugnó varios puntos, mismos que fueron omitidos en su consideración y valoración por parte de la Aduana Nacional en la citada Resolución Sancionatoria, que a la vez motivó tanto a la ARIT como a la AGIT, a anular el procedimiento de determinación tributaria hasta la Resolución Sancionatoria señalada; demostrándose de esta forma que la ADA Agenal Yutronic Ltda., impugnó de forma expresa la no valoración de los descargos presentados ante la Aduana Nacional; razones por las que resulta impertinente la consideración de aspectos de fondo de la problemática. Por ello, solicita que se declare improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

1. El 21 de agosto de 2012, la Administración Aduanera notificó a la Operadora Katty Roxana Lilia Guzmán Quiroga, con la Orden de Fiscalización Posterior N° 028/2012 de 10 de agosto de 2012, con alcance a las operaciones de comercio exterior realizadas en las gestiones 2009 y 2010, de las Declaraciones Únicas de Importación, detalladas en cuadro adjunto, solicitando al respecto, documentación detallada en dicho documento.

2. El 16 de noviembre de 2012, la Administración Aduanera, emitió el Informe AN-GNFGC-DFOFC-146/12, que estableció la presunciuon de contravención tributaria por contrabando por parte de la Operadora Katty Roxana Lilia Guzmán Quiroga; en 30 DUI, de las cuales veinte siete fueron declaradas por las ADA Bona Fide SRL, Transnacional SRL, Mundial Ltda., Amazoneas S.R.L., y Agenal Antonio Yutronic Ltda., y recomendó la emisión de Órdenes de Fiscalización Aduanera Posterior a nombre de las Agencias mencionadas.

3. Notificadas las ADA mencionadas el punto anterior, y el procedimiento correspondiente, el 30 de abril de 2013, la Administración Aduanera, emitió el informe AN-GNFGC-DFOFC-043/13, que estableció indicios de contravención tributaria por contrabando, por 30 DUI, al no contar con el Certificado de Autorización de Despacho Aduanero, contra la operadora Katty Roxana Lilia Quiroga Guzmán Quiroga, y la responsabilidad solidaria e indivisible de la comisión de contravención tributaria por contrabando de las ADA, Bona Fide SRL, Transnacional SRL, Mundial Ltda., Amazonas S.R.L., y Agenal Antonio Yutronic Ltda.; además de la comisión de delitos de falsedad ideológica, falsificación de documento privado y uso de instrumentos falsificado; la comisión de contravención tributaria por omisión de pago al identificar diferencias no declaradas en las DUI –en ella señaladas-, por pagos efectuados a proveedores; y la comisión de la contravención aduanera por llenado incorrecto de datos en el Campo 31b de la DUI 2009/311-C-1004 y recomendó iniciar proceso por presunta comisión de falsedad ideológica, falsificación de documento privado y uso de instrumento falsificad; así como el inicio de proceso aduanero por presunta comisión de contravención tributaria por contrabando y presunción de la comisión de contravención tributaria por omisión de pago.

4. El 10 de junio de 2013, la Administración Aduanera, emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-034/2013, respecto a la DUI 2009/311/C-1004, señaló que la mercancía importada se encontraría clasificada como dispositivos médicos invasivos, que requiere del Certificado de Autorización para Despacho Aduanero, por lo que

estableció la contravención Tributaria por contrabando, tipificado en el numeral 4, artículo 160 de la Ley 2492, así como lo dispuesto en el inc. b) del art. 181 de la misma Ley, modificado en su importe de acuerdo al art. 56 del Presupuesto General de la Nación 2009, por un valor CIF de $us17.805,52, presumiendo la responsabilidad solidaria de la ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda.

5. El 11 de octubre de 2013, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRLGR-ULECR 019/2013, resolviendo: declarar probada la comisión de contrabando contravencional atribuida a la Operadora Katty Roxana Lilia Guzmán Quiroga, por 30 DUI sin los Certificados de Autorización para Despacho Aduanero; declarar probada la comisión de contrabando contravencional, atribuido a la referida Operadora, por la compra de mercancía que no cuenta con DUI; declarar probada la comisión de contrabando contravencional por responsabilidad solidaria atribuidas a las ADA Bona Fide S.R.L., Transnacional S.R.L., Mundial Ltda., Amazonas S.R.L., y Agenal Antonio Yutronic Ltda., quienes deberán pagar solidariamente el valor CIF total de la mercancía que asciende a un valor de $us388.564,78.

6. Impugnada la Resolución Sancionatoria referida en el punto anterior, el 31 de marzo de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0136/2014, que anuló la Resolución recurrida, estableciendo que se la Administración Aduanera, emita nueva Resolución, efectuando un pronunciamiento completo, exacto y preciso de los argumentos de descargos presentados por el recurrente.

7. El 7 de julio de 2014, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0971/2014, que confirmó la Resolución de alzada, anulando obrados, con reposición de actuados hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRLGR-ULECR N° 019/2013, de 11 de octubre.

8. En cumplimiento de lo anterior, el 8 de julio de 2016, la Administración Aduanera emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016, que declaró probada la Contravención Tributaria por contrabando contravencional, atribuida a la Operadora Katty Roxana

Lilia Guzmán Quiroga, por treinta DUI, que no cuentan con los Certificados de Autorización para Despacho Aduanero; debiendo cancelar el valor CIF de $us403.699,31 y el tributo omitido de Bs214.905,00, por concepto de GA e IVA; y finalmente declaró probada la comisión de contrabando contravencional, bajo responsabilidad solidaria atribuida a las ADA Bona Fide S.R.L.; Transnacional SRL, Mundial Ltda.; Amazonas S.R.L., y Agenal Antonio Yutronic Ltda., estableciendo la deuda solidaria del valor CIF total de la mercancía que asciende a $us388.564, 78.

9. En vista de la Resolución Sancionatoria precedente, la ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., interpuso recurso de alzada, que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0673/2016 de 2 de diciembre, que anuló la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016, a efectos de que la Administración Aduanera, emita nuevo Acto, fundamentando su contenido, de acuerdo a las observaciones efectuadas en esa Resolución de alzada.

10. Recurrida en instancia jerárquica por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, y la ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0179/2017 de 14 de febrero –que ahora se impugna-, que anuló la Resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016, a objeto de que la Administración Aduanera, especifique el Tributo Omitido, la sanción a ser aplicada, según corresponda y valore las pruebas y argumentos respecto a la mencionada ADA; en aplicación de los arts. 99.II de la Ley N| 2492 y 19 del DS N° 27310, en cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0971/2014 de 7 de julio.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia radica en determinar si la decisión de la AGIT de anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0673/2016 de 2 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR 021/2016 de 8 de julio, fue

efectuada en el marco de lo previsto por ley, o por el contrario, de forma ultra petita como afirma la entidad demandante.

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

Planteado como está el objeto de la controversia, e ingresando en el análisis de la misma, corresponde dejar claramente establecido que, tal cual se tiene establecido en el apartado anterior, el proceso contencioso

administrativo se constituye en una garantía formal que beneficia al sujeto administrado del ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean lesivos, logrando el restablecimiento de los derechos, por medio de la interposición de una demanda contenciosa administrativa, en la que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o no de los actos realizados en sede administrativa; dicho así, se entiende entonces que la labor de control de legalidad del Tribunal Supremo de Justicia, estará delimitada a revisar los actos de la Administración Pública, plasmados en la resolución de última instancia de la fase recursiva administrativa; en ese entendido, si la Resolución impugnada fuera anulatoria, claro está, que la autoridad administrativa, no ingresó a analizar los aspectos de fondo de la problemática, toda vez que la nulidad únicamente puede ser declarada cuando se hubieran violado las formas esenciales del proceso; consiguientemente, tampoco podrían ser atendidos dentro del proceso contencioso administrativo dichos aspectos de fondo, por cuanto la autoridad administrativa no emitió criterio alguno sobre ellos; entonces, mal podría este Tribunal pronunciarse sobre algo que no fue resuelto en instancia administrativa.

Con ese preámbulo, corresponde identificar las acusaciones efectuadas por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional de Bolivia, en el memorial de demanda contenciosa administrativa. Así, de su lectura, efectuando una sinopsis del mismo, aclarando que se separaron las ideas para una mejor comprensión, se observa que, acusó lo siguiente:

a) La AGIT anuló la resolución de alzada, que a vez anuló la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016, argumentando que esta última no habría valorado las pruebas aportadas, no contiene fundamentación de acuerdo a lo requerido por el art. 99.II de la Ley 2492, ni tipificó la conducta contraventora, vulnerando con ello el debido proceso y el derecho a la defensa; sin considerar que estos aspectos formales no fueron observados por ninguna de las partes en instancia jerárquica, que por el contrario solicitaron se pronuncie sobre el fondo

del asunto, por lo cual se habría operado la teoría de los actos consentidos; **b)** Las Agencias Despachantes de Aduana, conocen todos los aspectos referidos a los trámites de DUI efectuados bajo su tuición, prueba de ello es que cada una de las involucradas, las remitió junto con su documentación soporte, dentro del proceso de fiscalización; por lo contrario, su desconocimiento implicaría el incumplimiento a sus funciones establecidas por ley; lo que quiere decir que no existió indefensión. Así lo demuestra el cuadro 10 de la Resolución Sancionatoria, que establece la participación de cada ADA en la falta de presentación de Certificados de autorización para Despacho Aduanero, evidenciando la participación de cada una de ellas, en la tramitación y validación en cada una de las operaciones comerciales de Katty Roxana Lilia Guzmán Quiroga (BIOMEDICAL INTERNACIONAL), donde se encuentra detallado el número exacto el número de Declaración de Importación, el nombre expreso de la Agencia que tramitó y participó en cada una de las DUI; **c)** Debe entenderse la Resolución Sancionatoria desde la óptica de la sanción al Operador, de forma general y de la responsabilidad solidaria en lo que respecta a cada una de las ADA participantes, no puede ser en sentido contrario porque carecería de la motivación fundamental que va dirigida en forma directa al importador y colateralmente por responsabilidad solidaria a las referidas Agencias; **d)** La ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., conoce perfectamente en qué Declaración de Importación actuó en forma directa, pues si desconociera este hecho, no hubiese presentado a requerimiento expreso de la Aduana nacional, como prueba la DUI fiscalizada; por ello, erróneamente la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba y la AGIT, contrariamente al art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), pretenden desacreditar la Resolución Sancionatoria, cambiando la estructura de la misma, supuestamente para garantizar el debido proceso y el derecho a la defensa; **e)** La garantía del debido proceso y el derecho a la defensa, no puede aplicarse a las ADA, por cuanto dichas entidades se constituyen en organismos altamente especializados con la suficiente capacidad profesional para saber sobre su actuación en los

despachos aduaneros que realizan por cuenta de sus comitentes. La Administración Aduanera, valoró correctamente los descargos, plasmados en los informes de fiscalización, siendo las partes recurrentes, las que no pudieron desvirtuar la comisión de contrabando contravencional; **f)** La Ley N° 1737 de 17 de diciembre de 1996 y el DS N° 25325, establecen de forma imperativa que los despachos aduaneros de medicamentos reconocidos por ley o materia prima para su fabricación, sólo pueden se efectuados acompañando el Certificado emitido por el Ministerio de Salud y Previsión Social, y en el caso presente, en el proceso de fiscalización realizado por la Aduana Nacional, se determinó que esta documentación, no se encontraba como documento soporte, infringiéndose el art. 119 y 111 inc. j) del DS N° 25870; respaldando de este modo la determinación establecida por la Administración Aduanera, siendo entonces obligación de las Agencias Despachantes, conocer y cumplir la normativa, que regula su propia actividad, al constituirse en auxiliares de la función pública que conocen los requisitos y formalidades que deben cumplirse en cada despacho aduanero, así como las consecuencias en caso de incumplimiento de la normativa aduanera; **g)** La Administración Aduanera, valoró correctamente los descargos, plasmados en los informes de fiscalización, siendo la parte recurrente la que no pudo desvirtuar la comisión de contrabando contravencional; **h)** Existe un excesivo positivismo formal en la Resolución impugnada, e incongruencia en la parte dispositiva, toda vez que ninguna de las partes recurrentes solicitó un examen de forma, sino de fondo de la problemática, relativo a la internación de dispositivos médicos sin el Certificado de Autorización para Despacho Aduanero; por ello, se observa que la instancia jerárquica resolvió ultrapetita; **i)** Cita como normativa no considerada por la AGIT, los arts. 41 y 61 del DS N° 25870, 28 de la Ley N° 2341, 210 y 211 de la Ley 2492, y 48 y 49 del DS N° 27310; y, **j)** La Administración Aduanera, al amparo de lo previsto por los arts. 21 y 100 de la Ley N° 2492 y los arts. 48 y 49 del DS N° 27310, tiene la facultad de efectuar el control antes, durante e incluso después de efectuado el despacho aduanero, mediante el Control Diferido o a través de

fiscalizaciones posteriores, como sucedió en el caso presente, en cuanto a la calidad, valor en aduana, origen y otros aspectos que no pudieron se evidenciados a momento del despacho, por razones de tiempo, información, respaldos, etc.

Ahora bien, del sumario efectuado, y aplicando al caso presente lo establecido al inicio del presente apartado, respecto a que, en los casos en los que se impugne por la vía contenciosa administrativa una resolución jerárquica anulatoria, este Tribunal estaría impedido de pronunciarse sobre cuestiones de fondo que no fueron dilucidadas en la instancia jerárquica, se observa con claridad que, en el caso de autos, la entidad aduanera demandante, a excepción de los incisos a) y h) en los que acusa que la resolución censurada, contiene un excesivo positivismo formal, y la incongruencia en la parte dispositiva, porque considera que resolvió de forma ultrapetita, toda vez que ninguna de las partes recurrentes solicitó un examen de forma de la Resolución de alzada, sino más bien, un pronunciamiento sobre el fondo de la problemática relativa a la internación de los dispositivos médicos sin el Certificado de Autorización para Despacho Aduanero; el contenido restante de la demanda, tiene que ver con aspectos netamente de fondo, dirigidos a demostrar que en el proceso de fiscalización efectuado, no se cumplieron los requisitos establecidos por Ley. En ese entendido, este Tribunal, solo podrá efectuar la revisión de la denuncia relativa a la incongruencia alegada por la entidad demandante, no así sobre las cuestiones de fondo, por los motivos ya expuestos anteriormente.

En ese cometido, de la revisión de obrados, concretamente de la Resolución jerárquica impugnada, se observa que en los puntos vi. y vii, de los Fundamentos del Sujeto Pasivo, la instancia jerárquica consignó: *"vi. Por otro lado, refiere que la ARIT Cochabamba no consideró ni se pronunció respecto a lo legislado por el Artículo 181 de la Ley N° 2492 (CTB), en cuanto al valor de los Tributos Omitidos de la mercancía objeto de Contrabando, constituyéndose tal información, en un elemento básico e imprescindible para determinar la competencia de la autoridad encargada de investigar la comisión del ilícito de Contrabando; información que en el*

caso de Autos no cursa en los Actos Administrativos emitidos por la Aduana Nacional, ***situación que señala, motiva la anulación del Acta de Intervención Contravencional y la Resolución Sancionatoria, por ausencia de los requisitos esenciales que debe poseer conforme prevé el Artículo 66, inciso f) del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB);*** *asimismo, indica que la Resolución del Recurso de Alzada omitió considerar y pronunciarse respecto a la incongruencia en la aplicación de la tipificación prevista en el citado Artículo 181, ilícito que dentro de sus elementos constitutivos prevé el no pago de tributos, sin embargo, en el caso de Autos se establece que la DUI C-1004, consigna el pago de Tributos de Importación; incongruencia que señala fue recurrida e incluso se encuentra probada con la lectura y aplicación del tal normativa"* (el resaltado nos corresponde).

Asimismo, en el punto vii. del mismo apartado, refiere: *"Respecto a lo manifestado en la Resolución de Recurso de Alzada, en cuanto a que la parte resolutiva de la Resolución Sancionatoria no consigna la tipificación a la que se adecuó la conducta tanto de la operadora como de las Agencias Despachantes de Aduana, empero, que en la parte Considerativa III y IV, identifica la aplicación del Inciso b) del Artículo 181 de la Ley N° 2492 (CTB), estableciendo que dicho acto identificó la tipificación de ilícito; arguye que la ARIT Cochabamba, restó importancia al contenido y fundamento de la parte resolutiva del acto impugnado, cual si la conclusión de un Acto Definitivo, no debiera ser preciso y específico, respecto a la declaratoria de la comisión del ilícito tributario acusado y sancionado y las consecuencias jurídicas que conlleva su emisión para las partes procesales;* ***vulnerando el debido proceso y derecho a la defensa previstos en los Artículos 115, Parágrafo II y 117, Parágrafo I de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); 69, Numeral 6 de la Ley N° 2492 (CTB)*** *y; el Principio de Tipicidad previsto en el Artículo 73 de la Ley N° 2341 (LPA); adiciona que la parte considerativa de una Resolución es fundamental a efecto de explicar el razonamiento jurídico de la Resolución, esta parte no puede suplir o reemplazar el contenido de la parte resolutiva, la cual debe ser*

específica respecto a la conclusión y posición final de la autoridad que emite el Acto Administrativo, siendo nulo el acto impugnado" (las negrillas nos corresponden).

Y finalmente, en su petitorio, solicitó que se revoque parcialmente la Resolución de alzada, o alternativamente, anule el Procedimiento Contraventor hasta el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-034/2013.

Bajo esos antecedentes, corresponderá remitirnos a los fundamentos de la Resolución jerárquica impugnada, a efectos de evidenciar si lo acusado por la entidad demandante, corresponde a la realidad de los hechos, o, por el contrario, se trata de una denuncia sin sustento.

Así, la AGIT, en el punto xiii del acápite IV.3.3, realizó una breve relación de antecedentes que dan cuenta que la Administración Aduanera, emitió la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULECR N° 021/2016 de 8 de julio, que estableció que como resultado de la Fiscalización de Aduana Posterior realizada contra la Operadora Katty Roxana Lilia Guzmán y las Agencias Despachantes de Aduana, que tramitaron sus despachos aduaneros las gestiones 2009 y 2010, evidenció la existencia de 30 DUI, que fueron tramitadas sin contar con Certificado de Autorización para Despacho Aduanero -hace cita de las mismas-, las cuales advirtió que declararon valores bajos de las mercancías, porque en función a precios obtenidos de la Base de Datos de la Aduana Nacional, estableció el Valor CIF; para lo cual elaboró el Cuadro 10, en el que detalló las 30 DUI, el Valor CIF, Tributos pagados y Tributo Omitido; empero, sin ninguna explicación ni especificación de la deuda tributaria ni de qué conceptos se conformaba la misma.

Por otra parte, respecto al Contrabando Contravencional establecido en la referida Resolución Sancionatoria, evidenció que la Administración Aduanera elaboró el Cuatro 13, en el que expuso los documentos bancarios con los que se efectuó tales transferencias, el Valor FOB, el Valor CIF, y la deuda tributaria que comprende la multa; sin embargo, dichas especificaciones no las realizó para las 30 DUI observadas, aclarando que no basta establecer el hecho que determina que la

conducta de los sujetos pasivos sean calificados como contrabando contravencional, sino que se debe establecer cuál es la sanción que se va a aplicar por dicha contravención y especificar el tributo omitido. Así, advirtió que en la parte resolutiva de la aludida Resolución Sancionatoria, se declaró la comisión de contrabando contravencional atribuida a la Operador Katty Roxana Lilia Guzana por 30 DUI, sin establecer la sanción que se estaría aplicando y la forma en cómo estaría conformada la deuda tributaria para cada DUI, y en atención a las especificaciones de cada una, se debe establecer la responsabilidad solidaria de las Agencias Despachantes de Aduana, de acuerdo a la DUI que tramitó. Sin embargo, advirtió la AGIT, que en la parte Resolutiva Tercera, el Cuadro 11, sólo se había consignado el valor CIF por las 27 DUI, sin especificar cuantas fueron tramitadas por cada Agencia Aduanera involucrada, la calificación de la sanción, ni la especificación del tributo omitido; concluyendo que, se mantenía la confusión e incertidumbre ya advertida anteriormente, que dejaba en indefensión a la ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., al igual que a los otros contribuyentes involucrados, determinando así, que la referida Resolución, no contenía la fundamentación requerida para su validez en los arts. 99.II de la Ley N° 2492 y 19 del DS N°27310.

Finalmente, analizando otros aspectos, señaló que la citada Resolución sancionatoria, no contiene la valoración de todos los argumentos del sujeto pasivo, de acuerdo a lo previsto en el art. 68.7 de la Ley N° 2492, lo cual conllevaba la vulneración del derecho a la defensa; así, concluyó refiriendo que si bien la Administración Aduanera emitió una nueva Resolución Sancionatoria, no lo hizo en los términos establecidos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0971/2014, por lo que, al no contar Resolución Sancionatoria señalada, con la calificación expresa de la sanción que permita la especificación del tributo omitido, y al haber omitido la valoración de todos los argumentos expuestos por la ADA Agenal Antonio Yutronic Ltda., vulneró lo dispuesto en los arts. 99.II de la Ley N° 2492 y 19 del DS N° 27310; consiguientemente, determinó anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0673/2016 de

2 de diciembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria AN-GRCGR-ULEXR n° 021/2016, a objeto de que la Administración Aduanera, especifique el tributo omitido, la sanción a ser aplicada, según corresponda y valore las pruebas y argumentos respecto a la mencionada Agencia Despachante.

De todo lo ampliamente referido precedentemente, se advierte con meridiana claridad, que lo acusado por la Administración Aduanera, carece de veracidad, pues tal como se tiene plasmado, la Agencia Despachante de Aduana Agenal Antonio Yutronic Ltda., en efecto, denunció los aspectos que motivaron a la AGIT a disponer la nulidad de obrados; es más claramente en su petitorio solicitó que se revoque parcialmente la Resolución de alzada, o en su defecto anule el procedimiento contraventor, desvirtuándose de esa manera, la afirmación de la parte demandante, respecto a que la Resolución jerárquica, habría fallado de manera ultra petita, y con ello a la vez la acusación de falta de congruencia de la misma, entendida esta, como la relación entre lo solicitado y lo resuelto, la correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes y lo resuelto por la autoridad -en este caso administrativa-, observándose consiguientemente, una Resolución, que contiene orden y racionalidad en su estructura, que fue resuelta de acuerdo al planteamiento de los recurrentes, aclarando incluso en la parte inicial del apartado relativo a la fundamentación técnico jurídica, que, dado que en los recursos jerárquicos presentados por las partes, se expusieron vicios de nulidad referentes al proceso de contrabando contravencional, al margen de las cuestiones de fondo relacionadas con la prescripción de la deuda tributaria, con el objeto de evitar nulidades posteriores, que previamente se analizarían los vicios de forma observados y en caso de no ser evidentes, se procedería al análisis de la prescripción. Aspecto que sustenta aún más, la congruencia de la Resolución impugnada.

Al margen de todo lo señalado, y no obstante haber dejado claro que el presente análisis estaría dirigido únicamente a revisar la congruencia de la Resolución jerárquica impugnada, llama la atención y merece

respuesta la afirmación de la Entidad Aduanera, referida a que, el debido proceso y el derecho a la defensa no podría aplicarse a las Agencias Despachantes de Aduana, al ser estas, organismos altamente especializados con la suficiente capacidad profesional, que conoce sobre sus obligaciones en los despachos aduaneros que realizan por cuenta de sus comitentes; lo cual resulta una aberración, y validarla sería tanto como desconocer el art. 14.I de la CPE, que establece: "Todo ser humano tiene personalidad y capacidad jurídica con arreglo a las leyes y **goza de los derechos reconocidos por esta constitución, sin distinción alguna**" (el resaltado es añadido); en ese entendido, aunque sean las Agencias Despachantes de Aduana personas jurídicas, están contenidas dentro de la norma citada, por lo tanto, gozan de todos los derechos reconocidos por la Carta Magna, resultando por demás discriminatorio el criterio de la Administración Aduanera, de restarles derechos por el solo hecho de ser organismos especializados, tal como si estos fueran inherentes únicamente a quienes carecen de algún tipo de conocimiento o especialización.

Finalmente, respecto a la cita de la normativa que a criterio de la Administración Tributaria, no habría sido considerada por la AGIT, corresponde señalar muy puntualmente, que la invocación de norma legal no considerada, *per se*, no constituye un argumento sobre el que este Tribunal pueda o deba pronunciarse, pues para tal efecto, la parte interesada debe explicar mínimamente porqué considera que la misma no fue tomada en cuenta, de qué modo su aplicación habría cambiado la decisión de la Resolución, y cual debió ser la interpretación de la autoridad administrativa si se hubiese basado en aquella; aspectos que no fueron expresados en el caso presente, pues la parte demandante únicamente invocó aquellas, sin adicionar sustento alguno que acredite lo afirmado, no pudiendo este Tribunal suplir las deficiencias en las que habría incurrido a tiempo de formular su demanda.

La fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos emitidos por la Administración Aduanera, permite concluir que los mismos no tienen sustento válido que

permita a este Tribunal modificar la decisión asumida por medio de la Resolución jerárquica impugnada; consiguientemente, corresponde confirmar la misma, en iguales términos.

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 N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 33, interpuesta por la Gerencia Regional Cochabamba de la Aduana Nacional, representada por Jeaneth Chirinos Chao, en consecuencia mantiene firme y subsistente la determinación asumida por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0179/2017 de 14 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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N° 83
Fecha: 7 de agosto de 2019
Libro Tomas de Razón N° 1

Ante mí:

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

Abog. Claudia G. Castellón Mansilla
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA 1ra. DEL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA