



SALA PLENA

9

**SENTENCIA:** 104/2017.  
**FECHA:** Sucre, 13 de marzo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 884/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 41 a 47, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2013 de 17 de julio; el proveído de admisión de demanda de fs. 57; el memorial de apersonamiento y contestación negativa a la demanda de fs. 120 a 123; los memoriales de réplica (fs. 126) y dúplica (fs. 129), antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

En mérito al Memorándum Cite N° 0334/2013 de 18 de febrero, Manuel Félix Sanguenza Guzmán en representación de la Gerencia Regional Potosí dependiente de la Gerencia General de la Aduana Nacional, mediante memorial de fs. 41 a 47, se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa, contra la AGIT, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2013, en base a los siguientes fundamentos:

Señaló que mediante nota AN-GRPGR-UFIPR-C-005/2012 se solicitó al Instituto Boliviano de Metrología (IBMETRO), la autenticidad del certificado CM-PT-04-0062-2011 del vehículo con DUI 2011/543/C-1936, teniendo como respuesta el Informe IBMETRO-DML-INF-240/12 elaborado por el técnico de metrología legal, el cual determinó que el certificado cuestionado tiene código de recinto aduanero 04, sin embargo, el código asignado al recinto aduanero Avaroa es 03; asimismo señala que los certificados no tienen el sello técnico autorizado y designado para la inspección y emisión del certificado medio ambiental para el Recinto de Frontera, por lo que el certificado antes detallado no tiene validez, además de que el técnico autorizado no se encontraba en ejercicio de sus funciones en IBMETRO, en aquella oportunidad.

Indicó también que los certificados no detallan el número de factura emitida por IBMETRO y tampoco detallan el número de parte de recepción del Recinto de Frontera correspondiente; por otra parte, la nota IBMETRO DML CE 01272/2012 de 4 de julio, remitida a la Gerencia Regional, concluyó que la revisión de los códigos y números de los certificados recibidos, informa y corrobora que los mismos no se encuentran registrados en los archivos y base de información de IBMETRO, lo cual derivó en la presunción de que se habría incurrido en el ilícito de contrabando tipificado en el literal b) del art. 181 de la Ley 2492,

estableciéndose indicios de la comisión de contravención tributaria por contrabando, según tributos pagados Bs. 23.685,00 equivalentes a 14.068.57 UFV's, conforme establece el numeral 4 del art. 160 de la norma tributaria y considerando que el monto de los tributos correspondientes a la mercancía, es inferior a los 50,000.00 UFV's, debe ser considerada como contravención tributaria, conforme establece el párrafo II del art. 21 de la Ley N° 100 que dispuso la modificación de los numerales I, III y IV del art. 181 de la Ley N° 2492, debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el capítulo III el título IV del Código Tributario.

Añadió que el 28 de septiembre de 2012 se procedió a la elaboración el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-039/2012, de la DUI 2011/543/C-1936 de 07/10/2011 y en cumplimiento a la RD 01-004-09 de 12/03/09 que aprueba el procedimiento de Control Diferido, mediante nota AN-GRPGR-UFIPR\_C\_003/2012 de 25 de mayo se solicitó a la Agencia Despachante de Aduana SAA S.R.L., la remisión de la Declaración Única de Importación 2011/543/C-1936.

Con esos antecedentes, el 6 de junio de 2012 mediante nota AN-GRPGR-UFIPR-C-005/2012 se solicitó al Instituto Boliviano de Metrología "IBMETRO", la certificación de la autenticidad del certificado CM-PT-04-0062-2011, remitida a la unidad de fiscalización y también se solicitó la certificación de autenticidad del certificado CM-PT-04-0062-2011 y mediante hoja de ruta GRP 2012/1081 se remite la nota SA-208/2012 de 31 de mayo de la Agencia despachante de Aduana "SAA S.R.L.", mediante la cual remiten la Declaración Única de Importación 2011/543/C-1936.

Refirió que según acta se identifica como personas sindicadas al importador Velasco Espiándola Wilge Emilio y además de identificar los medios de prueba, describe la mercancía objeto de contrabando y/o decomisada, con valoración y liquidación de tributos, como un vehículo marca Nissan, clase Camión Hormigonero, Tipo Cóndor, año 2002, presumiéndose así la comisión del ilícito de Contrabando Contravencional.

## **I.2.- Fundamentos de la demanda.**

Refirió que la Autoridad de Impugnación Tributaria establece que el procedimiento no prevé la elaboración de un Acta de Intervención, suponiendo en consecuencia, que la comprobación de irregularidades en la internación del vehículo que motiva el proceso, debió ser efectuada por medio de una fiscalización, sin considerar lo previsto por los arts. 186 y 187 del Código Tributario y art. 410 de la Constitución Política del Estado. Asimismo, con relación a la notificación menciona que no existió indefensión, toda vez que el importador efectivizó el recojo de su notificación con la Resolución Sancionatoria, el 14 de enero de 2013 y planteó recurso de alzada de conformidad al art. 143 del CTB, sin acompañar prueba alguna, limitándose a efectuar observaciones carentes de fundamento y en base al informe de IBMETRO, el técnico fiscalizador habría concluido la existencia de indicios de contrabando, pero que al respecto, la AIT Chuquisaca no consideró 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 de que toda la documentación presentada debe estar



completa, correcta y exacta, siendo clara la norma contenida en el art. 181 inc. b) que señala que incurre en contrabando quien realice tráfico de mercancía sin documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por la norma aduanera o por disposiciones especiales, debiendo considerarse además que la Agencia Despachante de Aduana custodia la documentación y el Control Diferido Regular efectuado a los despachos aduaneros, debieron ser puestos a conocimiento del sujeto pasivo y, se estima que ello aconteció, puesto que los interesados estaban pendientes del proceso administrativo, lo cual permite determinar que no hubo estado de indefensión del importador.

Manifestó que la verificación de calidad, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante las fases de control diferido, entre otras, podrán ser objeto de fiscalización posterior, por lo que la Resolución de la AGIT no interpreta correctamente la normativa conforme establece el art. 8 de la Ley N° 1492 e indica que en el procedimiento de control diferido regular se estableció claramente que el certificado de IBMETRO que se encuentra en antecedentes, se presentó como documento de soporte de la DUI, el cual no existe y no está registrado en ninguno de los archivos de IBMETRO-CENTRAL LA PAZ, por lo que no corresponde realizar una fiscalización posterior para determinar si el certificado es válido o no.

Que, resulta evidente que el procedimiento de Control Diferido no hace referencia al procedimiento a seguir en caso de que se determine la existencia del ilícito de contrabando, por lo que en aplicación de la jerarquía normativa establecida en el art. 5 de la Ley N° 2492, corresponde aplicar el procedimiento correspondiente a un contrabando contravencional, que a decir de la parte actora, fue cumplido en el caso presente; consiguientemente, el control diferido regular estableció la existencia del ilícito de contrabando.

Añadió que no corresponde realizar una fiscalización posterior para determinar la validez del certificado, si es el mismo Instituto Boliviano de Metrología quien certifica que este no es válido, que no existe y que no cumple con los requisitos y procedimiento para la extensión del mismo, además de contar con diferentes observaciones que invalidan el mismo.

En cuanto se refiere al proceso penal iniciado, aclara que este no tiene la finalidad de identificar la validez o no del certificado, sino más bien, 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 destinada a sancionar la acción., por lo que la determinación de quien y en qué grado fue o fueron responsables de la elaboración y uso del documento, en ningún momento convalidará el certificado CM-PT-04-0039-2011 de 25 de agosto de 2011.

Con estos antecedentes, solicita se declare probada la demanda y se revoque la Resolución impugnada.

## II. De la contestación a la demanda.

Una vez admitida la demanda por proveído de fs. 57, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Daney Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quién contesta negativamente la demanda mediante memorial que cursa de fs. 120 a 123 vta. de obrados, manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos técnico-jurídicos sólidos, precisando que:

1. De la revisión de antecedentes administrativos, se evidenció que el 25 de mayo de 2012, la Administración Aduanera mediante nota AN-GRPGR-UFIPR-C-003/2012 dirigida a la ADA SAA SRL, que en aplicación del art. 100 de la Ley 2492 y Resolución de Directorio RD 01-00409 que aprobó el Control Diferido, solicitó a la ADA SAA SRL la remisión de 77 DUI, tramitadas ante la Administración de Aduana Frontera Avaroa, detalladas en anexo adjunto, con su documentación de respaldo; el 1 de junio de 2012 la citada ADA mediante nota Cite SAA-208/2012 remitió la documentación requerida y el 6 de junio de 2012 la Administración Aduanera mediante nota AN-GRPGR-UFIPR-C-005/2012 dirigida a IBMETRO, solicitó certificación de autenticidad de 77 certificados emitidos por esa entidad; el 10 de julio de 2012 el Director de IBMETRO remitió en Informe IBMETRO-DML-INF-240/12 de 29 de agosto de 2012 que indica que de la revisión de los Certificados Medioambientales, se corroboró que no están registrados en los archivos y base de información de IBMETRO, además que los funcionario que firman los mismos, no estaban en funciones en las fechas de emisión señaladas.

Que mediante Informe AN-UFIPR-I-76/2012, la Gerencia Regional Potosí se pronunció por la nulidad de la DUI C-1936 por inexistencia del certificado Medioambiental emitido por IBMETRO, estableciendo indicios de la comisión del ilícito de contrabando tipificado en el art. 181 inc. b) de la Ley N° 2492, señalando también la existencia de indicios de delitos penales por falsedad del certificado de IBMETRO.

Que el 24 de octubre de 2012, la Administración Aduanera en base al mencionado informe, notificó a Wilge Emilio Velasco Espíndola con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AL-039/2012 de 28 de septiembre y el 2 de enero de 2013 con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional que declaró probada la Comisión de Contrabando Contravencional y en base a los arts. 160 núm. 4 y 181 inc. b) de la Ley 2492, en consideración a la inexistencia de mercancía decomisada, dispuso el pago del 100% del valor de la mercancía que asciende a Bs. 114.455,00, así como la ejecución tributaria y captura del vehículo descrito en el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AL-039/2012, y la anulación de la DUI C-1936 de 7 de octubre de 2011.

2. Señaló que el Procedimiento de Control Diferido Regular aprobado por Resolución de Directorio RD-01-004-09 de 12 de marzo de 2009 no prevé el procedimiento a seguir sin embargo establece que a la conclusión del mencionado control, deberán remitirse los informes a la Gerencia Nacional de Fiscalización, sobre los resultados encontrados producto de la revisión. Que este procedimiento consiste en comprobar que los datos declarados en las DUI y documentos adjuntos sean correctos, completos y exactos, en caso de existir otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 884/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

esas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior, para dilucidar por la vía que corresponda, las observaciones planteadas.

Refiere que los indicios de la comisión del ilícito de contrabando por inexistencia del Certificado de IBMETRO, al haberse encontrado vicios más antiguos en cuanto a la incorrecta aplicación del procedimiento en el caso de autos, no corresponde pronunciamiento alguno, por tratarse de aspectos de fondo, que deban ser previamente subsanados por la Aduana, en reguardo del debido proceso y derecho a la defensa e indicó que la Administración Aduanera, al dar inicio a un proceso sancionatorio, emitiendo Acta de Intervención Contravencional, sin observar las formalidades establecidas en el procedimiento de fiscalización aduanera posterior, incurrió en vulneración del debido proceso y del derecho al defensa del sujeto pasivo.

### **II.1. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la AN, manteniendo firme y subsistente la resolución jerárquica.

### **III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.**

Wilge Emilio Velasco Espindola, con memorial que cursa de fs. 197 a 201, se apersonó al proceso en calidad de tercero interesado y haciendo un recuento de lo antecedentes administrativos, con relación a la demanda contencioso administrativa presentada por la Administración Aduanera señaló que la misma carece de fundamento, puesto que no precisa en que consiste la vulneración o ilegalidad del acto y simplemente se limita a transcribir antecedentes de la resolución sancionatoria, anulada también por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Que sin detrimento de lo señalado precedentemente, agregó que se aplicó la Fiscalización de Control Diferido un año después de haber salido de la Aduana y se emitió Acta de Intervención solo contra su persona, misma que fue notificada en Secretaría, pretendiendo dar cumplimiento al art. 90 del CTB, provocándole indefensión absoluta, puesto que desconocía que estaba siendo sometido a control diferido a partir del mes de mayo de 2012, que es la fecha de la instrucción del control diferido, pues de haber tenido conocimiento que la importación de su hormigonero realizada un año antes de estos hechos, (DUI 1936 de 90710-2011) estaba siendo controlada por la Aduana se hubiese constituido en dependencias de la Aduana para conocer los resultados de esta situación; pero que sin embargo, no se puso en su conocimiento el Acta de Intervención, contraviniendo la primera parte del art. 115.II y art. 117 de la Constitución Política del Estado, al provocarle indefensión, además de haberse violado el principio de legalidad, al haberse establecidos sanciones en base a penas administrativas que no encuentran previstas en la ley.

### **II.1. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta y se mantenga firme y subsistente la resolución jerárquica.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

En el caso de autos, la Administración Aduanera controvierte la decisión de anular lo obrados, con reposición de obrados hasta el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AL-039/2012 de 28 de septiembre, 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.

Adujo también 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 causó perjuicio por haberse anulado obrados sin justificativo o normativa específica que determine que debe realizarse un procedimiento de Fiscalización Posterior y, que 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-AL-039/2012 de 28 de septiembre, 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.

#### **V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

A efectos de resolver y, en el marco de la controversia planteada, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1. Con relación a vehículo que motiva la litis, se emitió al Comunicación Interna AN-GRPGR-UFIPR-CI-041/2012 de 24 de mayo cursante a fs. 35 de antecedentes, que solicita instrucción de control diferido regular a vehículos usados importados por personas naturales y empresas unipersonales tramitadas en la Administración de Aduana Frontera Avaroa, en la gestión 2011.
2. El 25 de mayo de 2012, la Administración Aduanera mediante nota AN-GRPGR-UFIPR-C-003/2012 dirigida a la ADA SAA SRL, en aplicación del art. 100 de la Ley 2492 y Resolución de Directorio RD 01-00409 que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 884/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

aprobó el Control Diferido, solicitó a la ADA SAA SRL la remisión de 77 DUI, tramitadas ante la Administración de Aduana Frontera Avaroa, detalladas en anexo adjunto, con su documentación de respaldo; posteriormente, mediante nota de 31 de mayo de 2012 la Agencia Despachante de Aduana SAA S.R.L., remite a la Jefatura de la Unidad de Fiscalización a.i. de la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, las declaraciones únicas de importación descritas en el Formulario 206 de Presentación de Documentos para Control Diferido Regular, y demás documentos de respaldo, en originales debidamente foliados.

3. El 1 de junio de 2012 la citada ADA mediante nota Cite SAA-208/2012 remitió la documentación requerida y el 6 de junio de 2012 la Administración Aduanera mediante nota AN-GRPGR-UFIPR-C- 005/2012 dirigida a IBMETRO, que cursa a fs. 45, solicitó certificación de autenticidad de 77 certificados emitidos por esa entidad; posteriormente el Director de IBMETRO remitió en Informe IBMETRO-DML-INF-240/12 de 29 de agosto de 2012 que cursa de fs. 49 a 55, el cual indica que de la revisión de los Certificados Medioambientales, se corroboró que no están registrados en los archivos y base de información de IBMETRO, además que los funcionarios que firman los mismos, no estaban en funciones en las fechas de emisión señaladas.
4. Que mediante Informe AN-UFIPR-I-76/2012 de 27 de septiembre, la Gerencia Regional Potosí se pronunció por la nulidad de la DUI 2011/543/C-1936 por presentación presuntamente falsa del certificado medioambiental emitido por IBMETRO, estableciendo indicios de la comisión del ilícito de contrabando tipificado en el art. 181 inc. b) de la Ley 2492, y supuesta existencia de indicios de delitos penales por falsedad del certificado de IBMETRO.
5. Seguidamente cursa en antecedentes (fs. 50) el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-039/2012 de 28 de septiembre que presume la comisión del ilícito de Contrabando Contravencional de conformidad a lo dispuesto por el inc. b) del art. 181 de las Ley 2492, al haber infringido en la internación del vehículo que motiva la litis, los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.
6. El 24 de octubre de 2012, la Administración Aduanera en base al mencionado informe, notificó a Wilge Emilio Velasco Espíndola con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AL-039/2012 de 28 de septiembre y el 2 de enero de 2013 con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-RS-51/2012 de 27 de diciembre, cursante de fs. 58 a 63 de obrados, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional y en base a los arts. 160 num. 4 y 181 inc. b) de la Ley 2492, en consideración a la inexistencia de mercancía decomisada, dispuso el pago del 100% del valor de la mercancía que asciende a Bs. 114.455,00, así como la ejecución tributaria y captura del vehículo descrito en el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AL-039/2012, y la anulación de la DUI C-1936 de 7 de octubre de 2011.
7. En función a lo expuesto, Wilge Emilio Velasco Espindola interpuso recurso de alzada, que en su sustanciación emitió el Informe Técnico

Jurídico ARIT-CHQ/ST JR/SDT/Nº 0054/2013 de 8 de abril que recomienda anular la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRPGR-RS-051/2012 de 27 de diciembre hasta el vicio más antiguo, con la finalidad de que la Administración Aduanera emita la orden de fiscalización respectiva.

8. Seguidamente cursa en antecedentes la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0054/2013 de 22 de abril que anula Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRPGR-RS-051/2012 de 27 de diciembre hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta que la Administración Aduanera notifique al interesado con la Orden de Fiscalización.
9. Ante éste hecho, fue interpuesto Recurso Jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2013 de 17 de julio, fs. 147 a 156 del Anexo 2, pronunciada por la AGIT, que resolvió **confirmar** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0054/2013 de 22 de abril.
10. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

## **VI. ANÁLISIS DE LAS PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

### **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 el 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:

- 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.

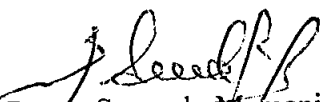
En coherencia con el análisis anterior, resulta evidente que en el caso particular motivo del proceso, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, vició de nulidad sus actos; consecuentemente, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1053/2013 de 17 de julio, es correcta.

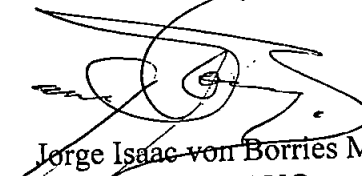
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fojas 41 a 47, interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1053/2013 de 17 de julio dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a quien se devolverán los antecedentes administrativos.

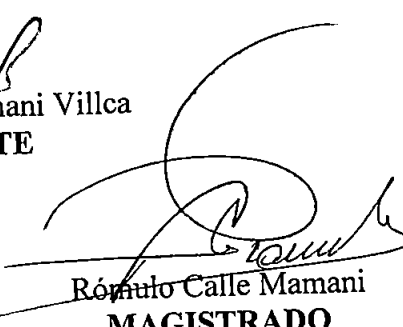
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

**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**



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 884/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*[Signature]*  
Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

*[Signature]*  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

*[Signature]*  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

*[Signature]*  
Maritza Surtura Juaniquina  
MAGISTRADA

*[Signature]*  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

*[Signature]*  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA  
GESTION: 2017  
SENTENCIA Nº 104... FECHA 13 de marzo  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017  
Dr. Rolo S. Nova Devan  
VOTO DISIDENTE: .....

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

SonH. 104/2017

### VOTO DISIDENTE

La Magistrado Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° del Expediente N° 884/2013 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 parágrafo 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,

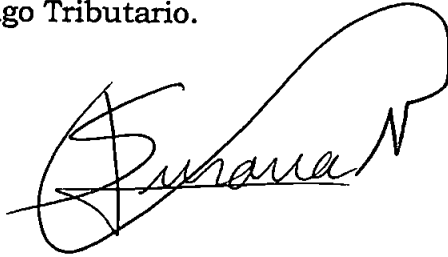


que se notifica importador o declarante y se abre término probatorio de 20 días concluido el mismo se emite Resolución Final de Sumario Contravencional y a esta resolución se pueden interponer los recursos administrativos de Ley.

- 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 procedente 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.



Sucre, de marzo del año 2017