



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

SALA PLENA

05-06-17  
76:57

SENTENCIA: 188/2017.  
FECHA: Sucre, 23 de marzo de 2017.  
EXPEDIENTE: 992/2013.  
PROCESO: Contencioso Administrativo.  
PARTES: Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 38 a 44, planteada por la Administración Aduanera impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1265/2013, emitida el 7 de Agosto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 66 a 69 vta.; el memorial de apersonamiento de fs. 92 a 97 vta., de la tercer interesada, los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

La Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, representada legalmente por Manuel Félix Sanguenza Guzmán, se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1265-2013, de 7 de agosto, amparado en los arts. 69 y 70 de la Ley N° 2341; arts. 327, 778, 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil, expresando lo siguiente:

Inició refiriendo que del informe AN-UFIPR-I-60/2012, de 27 de septiembre de 2012, se resalta la falta del certificado medioambiental emitido por IBMETRO; siendo que, mediante nota N° AN-GRPGR-UFIPR-C-005/2012, se solicitó al Instituto Boliviano de Metrología (IBMETRO) la autenticidad del Certificado N° CM-PT-04-00131-2011, correspondiente al vehículo que ampara el Documento Único de Importación (DUI) N° 2011/543/C-2462; solicitud que fue autenticada por Nota N° IBMETRO DML CE 01272/2012 de 4 de julio de 2012, remitiendo el Informe N° IBMETRO-DML-INF-240/12, del técnico de metrología legal (Fátima Cassas Patón) indicando que: **1)** "los certificados mencionados no existen y no están registrados en ninguno de nuestros archivos IBMETRO-CENTRAL LA PAZ"; **2)** "los certificados cuestionados tienen código de recinto aduanero '04' siendo que, el código correcto y asignado al recinto aduanero de Avaroa es el código '03'"; **3)** "los certificados tienen la firma y el sello Institucional de la oficina IBMETRO ORURO además que el técnico autorizado designado para la inspección y emisión del certificado medio ambiental para el Recinto de Frontera Avaroa ya que en la fecha de emisión detallada en el certificado el Técnico Mamani no se encontraba ejerciendo funciones en IBMETRO, por tanto los certificados detallados no tienen la validez que requieren ya que los mismos deben tener sello y firma del técnico autorizado y que ejerza funciones en IBMETRO"; y, **4)** En conclusiones mencionó que: "realizado el

*seguimiento a los certificados mencionados, los mismos no existen y nose encuentran registrados en ninguno de los archivos existentes en IBMETRO-OFICINA LA PAZ, ni en los archivos de IBMETRO-CBBA, por tanto los certificados mencionados no tienen la validez requerida ya que estos no fueron realizados bajo procedimientos establecidos por el INSTITUTO BOLIVIANO DE METROLOGIA”.*

Continuó refiriendo que, la Agencia Despachante de Aduana “SAA S.R.L.” al momento de efectuar la DUI 2011/543/C-2463 de 29 de septiembre de 2011, presentó un certificado Medio Ambiental presuntamente falso (N° CM-PT-04-00131-201 de 29 de diciembre de 2011), por lo que se establece que no contaba con la Certificación Medioambiental emitido por IBMETRO que certifique que los niveles de emisión de contaminantes atmosféricos de un vehículo son compatibles con los niveles establecidos y aprobados por la legislación nacional vigente.

Efectuó la cita de una serie de normas legales, siendo estos los siguientes: art. 148 de la Ley N° 2492 (Código tributario Boliviano); art. 84, 85 y 88 de la Ley N° 1990 (ley General de Aduanas); art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduana; art. 119, modificado por la Disposición Tercera Decreto Supremo (DS) N° 572, de 14 de julio de 2010; arts. 3 y 5 del DS N° 28963; y, la Resolución Ministerial N° 357 de 14 de septiembre de 2009, emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas; concluyendo que por la normativa señalada, el sujeto pasivo habría incurrido en el ilícito de Contrabando, tipificado por el art. 181 de la Ley N° 2492.

Refirió que por lo anteriormente expuesto, se establecen indicios de la comisión de contravención tributaria por contrabando, según tributos pagados Bs. 17.975,00 equivalente a UFV 10.464,57, conforme a lo establecido en el art. 160 de la Ley N° 2492, modificado en su importe por el parágrafo II del art. 21 de la Ley N° 100 de 4 de abril de 2011.

Manifestó que, al ser que el monto de los tributos correspondientes a la mercancía es inferior a los UFV 50.000,00 debe ser considerada como contravención tributaria, según lo establecido en el art. 56 capítulo XII de Presupuesto General, 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 del Título IV del Código Tributario Boliviano.

Afirmó que, del acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012 de 28 de septiembre de 2012, se tiene identificada como persona sindicada a la importadora Libna Giovana Aranda Zuñavi, NIT 3508828012, Barrio Villa Fátima C/2 Esq. 9 N° 38 Noroeste Oruro.

Que, en relación a la mercancía se trata de un Camión, Marca Nissan, Tipo Cóndor, Motor FE6104899G, Chasis MK252K05466, Modelo 2006, Color Blanco.

Manifestó que, en base a los informes y al acta de intervención referida líneas arriba, sobre la presunción de la comisión de contrabando contravencional, de acuerdo con lo previsto en el inciso b) del artículo 181 del Código Tributario, Ley N° 2492, se dictó la Resolución Sancionatoria de



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 992/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-53/2012, de 26 de diciembre, que declaró probada la comisión de la contravención aduanera.

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

**I.2.1.-** Argumentó que según la autoridad demandada, al no haberse observado las formalidades establecidas en el procedimiento de fiscalización aduanera posterior, se incurrió en vulneración del debido proceso y del derecho a la defensa del sujeto pasivo, sosteniendo que la resolución sancionatoria emitida conlleva vicios de nulidad, ya que desde la irregular emisión del acta de intervención, se provocó la nulidad de las actuaciones subsecuentes.

**I.2.2.-** Indicó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), confirmó la resolución pronunciada en alzada, por lo que consiguientemente se anuló obrados hasta el Acta de Intervención Contravencional, pero que refutando ésta, se puede observar que identifica a las personas sindicadas, así como los medios de prueba y/o medios empleados para la comisión del contrabando contravencional, descripción de la mercancía y otros.

Citó el art. 48 del DS N° 27310, art. 85 de la Ley General de Aduanas, los arts. 65, 81 y 148 del Código Tributario Boliviano y el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, transcribiendo a continuación lo expresado por la autoridad jerárquica al emitir la resolución impugnada, en su sub numeral xii del numeral IV.4.2.

Afirmo que la autoridad demandada basó su decisión en lo dispuesto por el art. 48 del DS N° 27310 y que la norma en cuestión dispone que los aspectos que no puedan ser evidenciados durante las fases, entre otras, de control diferido, podrán ser objeto de fiscalización posterior, pero que ello no es obligatorio o que constituya un requisito *sine qua non* para validar las conclusiones del procedimiento de control posterior, por lo que la AGIT no interpretó correctamente el art. 8 de la Ley N° 2492.

Que, en el procedimiento de control diferido regular, se estableció claramente que el certificado del IBMETRO que se encuentra en antecedentes, se presentó como documento soporte de la DUI el cual no existe y no está registrado en ninguno de los archivos de IBMETRO Central La Paz, que los certificados que corresponden a Avaroa tienen el código 03 y no 04, y que el técnico firmante no se encontraba en funciones, por lo que los certificados no tienen validez; añadió que, los certificados no detallan el número de factura que hace referencia al servicio realizado, ni se verifica el número de parte de recepción del vehículo.

Aclaró que no corresponde efectuar una fiscalización sobre la validez del certificado del IBMETRO, que él mismo certificó que no es válido; que el proceso penal iniciado tiene como finalidad determinar quién y en qué grado fue o fueron responsables de la elaboración y uso del mismo; situación distinta de la relativa al contrabando, que va a sancionar el tráfico de mercancías sin documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por las normas.

Señaló que el procedimiento de control diferido no hace referencia al procedimiento a seguir en caso que se determine la existencia del ilícito de contrabando, por lo que en observancia del artículo 5 de la Ley N° 2492, se debe aplicar el procedimiento correspondiente a un caso de contrabando contravencional que se ha cumplido en este caso.

Manifestó que por lo argumentado, la autoridad jerárquica no realizó una correcta interpretación de la norma, ni consideró la prelación normativa en caso de vacíos procedimentales, pretendiendo la fiscalización posterior de un hecho demostrado en control diferido regular, que estableció el ilícito de contrabando y no de tributos omitidos por lo que no corresponde realizar un proceso de fiscalización posterior, razón por la que aplicando el art. 156 de la Ley N° 2492, se evacuó el Acta de Intervención, citando a continuación el art. 157 del Código Tributario Boliviano.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando al Tribunal Supremo que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; se revoque la Resolución AGIT-RJ 1265/2013 de 7 de agosto y en consecuencia se confirme la Resolución Sancionatoria AN-GRPGR-POTPI N° 53/2012 de 26 de diciembre.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, por providencia de fs. 46 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se libre orden instruida para la notificación del tercero interesado, Libna Giovana Aranda Zuñavi, en el domicilio señalado al efecto, encomendándose su cumplimiento a través del Tribunal Departamental de Justicia de Oruro.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 30 de abril de 2014 como consta a fs. 60, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota a fs. 61 y recibida según cargo a fs. 61 vta., disponiéndose por providencia de fojas 62, su arrimo al expediente.

Asimismo, presentado el memorial de contestación a la demanda de fs. 66 a 69 vta., fue providenciado a fs. 73 y 89, disponiendo que se tiene apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fs. 64), y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 992/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

**II.1.-** Señaló que habiéndose solicitado a la Agencia Despachante de Aduanas (ADA) SAA SRL., la remisión de 77 Declaraciones Únicas de Importación DUI, tramitadas ante la Administración de Aduana Frontera Avaroa, el 1 de junio de 2012, se solicitó a IBMETRO la certificación de autenticidad de 77 certificados emitidos por esa entidad, por lo que el 29 de agosto de 2012, se informó por el Director de Metrología Legal del IBMETRO, que los mismos no se encuentran registrados en sus archivos, que los funcionarios que figuran y que firman los certificados no se encontraban en funciones en las fechas de emisión y que continuando con el procedimiento sancionatorio, el 27 de septiembre de 2012 la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, emitió el Informe AN-UFIPR-I-060/2012, en el que se señala que corresponde la anulación de la DUI C-2463, debido a que no existe el certificado medioambiental emitido por IBMETRO, estableciendo indicios de la comisión de contrabando, tipificado en el inciso b) del art. 181 de la Ley N° 2492.

Asimismo, señaló la existencia de indicios de delitos penales por falsedad del certificado del IBMETRO, notificándose a Libna Giovana Aranda Zuñavi con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012, de 28 de septiembre; posteriormente, el 2 de enero de 2013, se notificó en Secretaría, la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-53/2012, de 26 de diciembre, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional, en base al numeral 4 del artículo 160 e inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492.

Por otra parte, que tomando en cuenta que no existe mercancía comisada, en aplicación del parágrafo II del artículo 181 de la Ley N° 2492, se dispuso el pago del 100% del valor de la mercancía que asciende a la suma de Bs. 86.852,00.- la ejecución tributaria y la captura del vehículo, la anulación de la DUI C-2463, de 9 de diciembre de 2011 y la remisión de antecedentes al Ministerio Público para el inicio de la acción penal, por la presunta comisión del delito de falsificación de documento.

Que el Procedimiento de Control Diferido Regular, aprobado mediante Resolución de Directorio N° RD 01-004-09 de 12 de marzo de 2009, no prevé el procedimiento a seguir en caso que se encuentren indicios de la comisión de la contravención aduanera de contrabando; que sin embargo, el numeral 4, conclusión del Control Diferido Regular, señala: *"Concluido el proceso de control diferido regular por los fiscalizadores, se procede de acuerdo a lo siguiente: 3. A la conclusión del control diferido regular, la remisión de informes a la Gerencia Nacional de Fiscalización sobre los resultados encontrados producto de la revisión."*

Que del mismo modo, el procedimiento de control diferido, consiste en comprobar que los datos declarados en la DUI y en los documentos adjuntos, sean correctos, completos y exactos, pero que cuando no puedan ser verificados durante estas fases, podrán ser objeto de fiscalización

posterior, de acuerdo con lo que disponen los artículos 49, 21, 100 y 104 de la Ley N° 2492.

En virtud de lo anterior, tomando en cuenta que se emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012, de 28 de septiembre, sin observar las formalidades establecidas en el procedimiento de fiscalización aduanera posterior, se incurrió en vulneración del derecho al debido proceso y a la defensa del sujeto pasivo, provocando la nulidad de las actuaciones subsecuentes.

Que, en consecuencia, en aplicación del párrafo II del artículo 36 de la Ley N° 2341, aplicable por disposición del numeral 1 del artículo 74 de la Ley N° 2492, la AGIT confirmó la resolución pronunciada en recurso de alzada, anulando obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional inclusive, debiendo la Administración Aduanera, concluir el procedimiento de control diferido e iniciar un procedimiento de fiscalización, de acuerdo con lo que disponen los artículos 48 y 49 del Decreto Supremo N° 27310.

Sostuvo que la resolución impugnada fue emitida en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, concluyéndose que la endeble demanda interpuesta carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que le hubieren causado con la emisión de la resolución impugnada.

## **II.2.- Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1265/2013, de 7 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Libna Giovana Aranda Zuñavi, con memorial que cursa de fs. 92 a 97, se apersonó al proceso y haciendo un recuento de los antecedentes administrativos, con relación a la demanda contencioso administrativa presentada por la Administración Aduanera señaló que respecto a las disposiciones legales vigentes a la fecha del despacho o trámite aduanero, estaba la RD 01-004-2009 de 12 de marzo.

Agregó que la Administración Aduanera, señaló que el trabajo es la consecuencia de la aplicación de una Fiscalización de Control Diferido; sin embargo, revisadas las disposiciones aprobadas por el Directorio de la Aduana Nacional, no encontró ninguna disposición.

Señaló que otra inconsistencia que encuentra radica en que la Administración Aduanera señaló que no es aplicable al presente caso por tratarse de una fiscalización de control diferido que es diferente en gran proporción de una fiscalización posterior, por lo que las notificaciones son plenamente válidas por haberse ajustado a la RD 01-004-2009 de 12 de



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 992/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

marzo, que aprueba el procedimiento de control diferido, de cuya revisión concluyó que no se cumplieron los procedimientos establecidos; así por ejemplo, en dicho procedimiento no existe emisión de actas de intervención menos las resoluciones administrativas o sancionatorias.

Los actos citados no pueden ser realizados por la Administración Aduanera mediante el procedimiento de control diferido sino a través de una fiscalización aduanera posterior, que está prevista en la RD 01-008-11 de 22 de diciembre de 2011, donde se puede emitir el acta de diligencia, acta de infracción, vista de cargo, acta de intervención contravencional, resolución sancionatoria/final/auto administrativo. De otra manera, se vulneran los derechos del sujeto pasivo establecidos en la Carta Magna.

Manifestó su desacuerdo con la forma como fue realizado todo el trámite administrativo, al realizarse controles aduaneros incumpliendo las Resoluciones del Directorio de la Aduana Nacional. Transcribiendo la parte conclusiva del Informe AN-UFIPR-I-072/2012, se preguntó qué pasaría si en el proceso penal se demuestra que el documento o certificación no es falso, qué ocurriría con la anulación de la DUI?, por tanto, existe una incongruencia cuando se ordenó anular después de ejecutoriada, a sabiendas que el proceso penal tiene otras fechas o plazos de ejecución con relación al ámbito tributario.

Apuntó que durante el proceso de control diferido regular, no corresponde emitir ninguna acta de intervención, lo que correspondía era que se solicite el inicio de fiscalización, entonces, existen inconsistencias e incongruencias que llevan a un error en las interpretaciones para su defensa porque como ciudadano importó un vehículo automotor bajo un principio de buena fe.

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

Concluyó solicitando se declare improbadamente 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 obrados, con reposición de obrados hasta el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012 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 qua*

*non* para validar las conclusiones del procedimiento del control posterior y los consiguientes actuados, por lo que la Resolución de la AGIT no interpreta correctamente la normativa conforme establece el art. 8 del CTB.

También adujo que la AGIT realizó una interpretación incorrecta al pretender que se determine en una Fiscalización Posterior, un hecho ya demostrado en el Control Diferido Regular, lo que le causa perjuicio por haberse anulado obrados sin justificativo o normativa específica que determine que debe realizarse un procedimiento de Fiscalización Posterior.

Por su parte, la autoridad demandada indicó que la Administración Aduanera al dar inicio a un proceso sancionatorio emitiendo el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012, no observó las formalidades establecidas en el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, vulnerando los derechos al debido proceso y a la defensa del sujeto pasivo, provocando la nulidad de las actuaciones subsecuentes.

#### **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. Que, el 25 de mayo de 2012, la Administración Aduanera solicitó la remisión de 77 DUI a la ADA "SSA SRL", tramitadas ante la Administración de Aduana Frontera Avaroa, detalladas en anexo adjunto con su documentación en originales de respaldo. El 1 de junio de 2012 la mencionada ADA, mediante Nota Cite: SAA-208/2012, remitió la documentación requerida (fs. 13 a 14. Anexo-1).
2. A instancias de la Jefatura de la Unidad de Fiscalización de la Gerencia Potosí (ver Comunicación Interna AN-GRPGR-UFIPR-CI-041/12 de 24 de mayo de fs. 13 de la carpeta 3), el 6 de junio de 2012 y con nota AN-GRPGR-UFIPR-C-005/2012, la Administración Aduanera, solicitó certificación de autenticidad de setenta y siete (77) certificados emitidos por esa entidad, entre ellos la DUI C-2463 que dio origen al presente proceso (fs. 25. anexo 3).
3. En respuesta IBMETRO, con nota IBMETRO DML CE 01272/2012 de 4 de julio de 2012, remitió el Informe IBMETRO-DML-INF-240/12 de 29 de agosto, el cual indica que un vez concluida la revisión de los códigos y números de los Certificados, se informa y corrobora que los mismos no se encuentran registrados en los archivos y base de información de IBMETRO. Además, que los funcionarios que figuran y firman los certificados, no se encontraban prestando funciones en las fechas de emisión (fs. 23 a 25 y 26 a 33. Anexo-1).
4. El 27 de septiembre de 2012, la Gerencia Regional Potosí, emitió el Informe AN-UFIPR-I-060/2012, que da cuenta de haberse realizado el aforo documental, la decodificación del VIN del vehículo importado, la



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 992/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

falta de certificado de IBMETRO, por lo que sugiere anular la DUI C-2463, debido a que no existe certificado medioambiental emitido por IBMETRO. Finalmente, estableció **indicios de la comisión del ilícito de contrabando** tipificado en el art. 181-b) del CTB e indicios de la existencia de delitos penales por la falsedad del certificado de IBMETRO (fs. 42 a 49. Anexo-1).

5. El 5 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Libna Giovana Aranda Zuñavi con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012 de 28 de septiembre, emitida en su contra y de quienes resultaren coautores, cómplices, instigadores y encubridores, estableciendo indicios de la comisión de la contravención tributaria de contrabando, determinó como tributo aduanero la suma de 25.095,94 UFV y otorgó un plazo de 3 días para la presentación de descargos (fs. 50 a 58. Anexo-1).
6. Posteriormente, el 2 de enero de 2013, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Libna Giovana Aranda Zuñavi con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-053/2012 de 26 de diciembre, que declaró probada la comisión de contrabando contravencional en su contra, al no existir la mercancía comisada, se impuso como multa el pago del 100 % del valor de la mercancía, así como la captura del vehículo descrito en el Acta de Intervención ya la anulación de la DUI C-2463 de 29 de diciembre de 2011. Finalmente, la remisión de antecedentes al Ministerio Público para el inicio de la acción penal correspondiente por la presunta comisión del delito de falsificación de documentación (fs. 66 a 72. Anexo-1).
7. Planteado recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA N° 0116/2013 de 13 de mayo, anuló la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-053/2012 de 26 de diciembre, con reposición de obrados hasta la notificación con el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI 060/2012 de 28 de septiembre, ordenando que la Administración Aduanera notificar dicho acto, en la forma que asegure el conocimiento efectivo de la imputación en su contra (fs. 72 a 77 vta. Anexo 1)
8. La Administración Aduanera, planteó el recurso jerárquico (fs. 90 a 94 vta. Anexo 1), que fue resuelto con la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, con la que la AGIT confirmó la resolución de alzada, empero, anuló obrados hasta el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI-060/2012 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.

El fundamento de tal decisión, radica en que la Administración Aduanera no consideró que el procedimiento de control diferido regular, aprobado con Resolución de Directorio RD 01-004-09 de 12 de marzo de 2009, no prevé el procedimiento a seguir en caso de que se encuentren indicios de la comisión de la contravención aduanera de

contrabando, caso en el que debe aplicarse el numeral 4. Conclusión del Control Diferido Regular; es decir, remitir los informes de conclusión del procedimiento a la Gerencia Nacional de Fiscalización.

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 la que se establece como objetivo general del procedimiento, efectuar la revisión en aplicación del art. 48 del DS 27310, de las Declaraciones Únicas de Importación verificando la correcta aplicación de la normativa aduanera vigente a las mercancías presentadas a despacho después del levante de las mismas o al cumplimiento de un régimen aduanero.

Entre los objetivos específicos señala:

- 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 qua non* 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 esas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior”*, de la cual se entiende que aún en los casos en los que, realizadas las operaciones de control anterior, durante y posterior, no pudieran comprobarse algunos aspectos, la Administración Aduanera tiene facultad para realizar una fiscalización posterior, concluyéndose que es la potestad de control otorgada por la normativa que se extiende más allá de haberse agotado las fases de control, porque

todavía puede realizarse la fiscalización de aquellos aspectos (calidad, origen u otros), lo cual no significa de ninguna manera que sea una opción que puede o no ejecutarse como interpretó erróneamente la demandante, concluyéndose que en el caso, debió efectuarse la fiscalización señalada por la norma analizada.

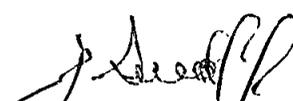
En coherencia con el análisis anterior, resulta evidente que en el caso particular motivo del proceso, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, vició de nulidad sus actos; consecuentemente, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1265/2013 de 7 de agosto, es correcta.

**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 38 a 44, 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° 1265/2013 de 7 de agosto, 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, asimismo no interviene la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por encontrarse en comisión de viaje oficial.

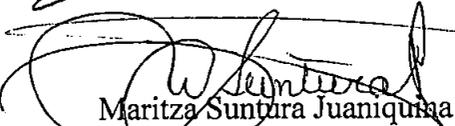
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

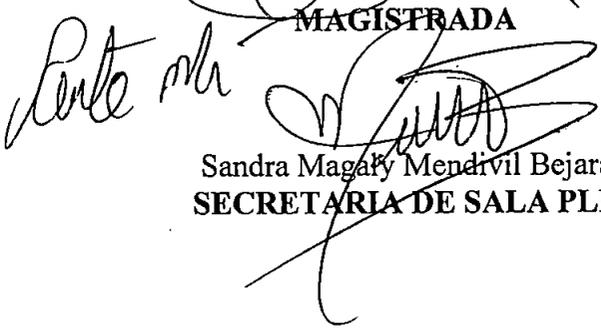
*Regístrese, notifíquese y archívese.*

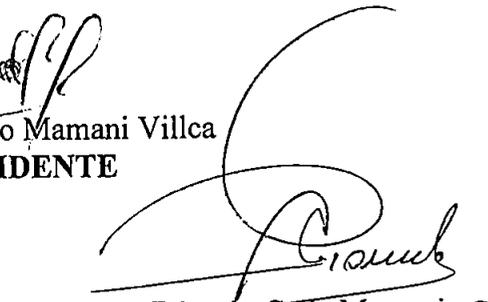
  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

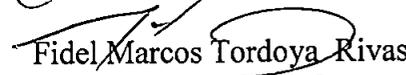
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Maritza Suntura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA.

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA Nº 188 FECHA 23 de marzo

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017

Dra Rita S Necc Duwán

VOTO DISIDENTE: .....

MSc. Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

## VOTO DISIDENTE

La Magistrado Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° del Expediente N° 992/2013 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.

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.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Susana', enclosed within a large, loopy circular flourish.

Sucre, de febrero del año 2017