



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

30-06-17

28:20

SENTENCIA: 201/2017.  
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.  
EXPEDIENTE: 1088/2013.  
PROCESO: Contencioso Administrativo.  
PARTES: Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 16 a 22, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1392/2013 de 13 de agosto (fs. 7 a 15), el memorial de contestación de fs. 33 a 37, la réplica de fs. 60 a 62, la dúplica de fs. 66 a 67 los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

## I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

Que, Manuel Félix Sangueza Guzmán, en su condición de Gerente Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), en virtud del Memorando N° 0334/2013 de 18 de febrero (fs. 1), se apersonó por memorial de fs. 16 a 22, manifestando que al amparo de lo previsto en los artículos 69 y 70 de la Ley N° 2341 y en los artículos 327, 778, 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1392/2013 de 13 de agosto.

Inicia el memorial de demanda desarrollando una extensa relación de antecedentes, respecto de la falta de Certificado Medioambiental en el proceso de importación, emitido por el Instituto Boliviano de Metrología (IBMETRO).

Manifiesta que solicitada la validación de autenticidad del Certificado N° CM-PT-04-00092-2012, correspondiente al vehículo que ampara la Declaración Única de Importación (DUI) 2012/521/C-1889, IBMETRO a través de la nota DML CE 01659/2012 de 24 de agosto, remitida a la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, señaló: *"Concluida 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 del IBMETRO."*

Que en virtud de lo anterior, se evidencia que la Agencia Despachante de Aduana (ADA) "BURGOS SRL.", al efectuar el despacho aduanero de la DUI 2012/521/C-1889, de 31 de mayo de 2012, *"...presentó un certificado Medio Ambiental presuntamente falso..."* (Sic).

Realiza a continuación una extensa cita de normas, entre las que resaltan el artículo 148 de la Ley N° 2492, así como los artículos 84, 85, 88 de la

Ley General de Aduanas y los artículos 111 y 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, para luego referirse al artículo 181 de la Ley N° 2492, relativo al ilícito de contrabando.

Hace referencia al Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-084/2012 de 31 de octubre según la cual se identificó como importador a José Wilson Villarroel Cossio, con Carnet de Identidad 3143849 Cbba.

Expresa que como consecuencia del acta de intervención referida líneas arriba, sobre la base de 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 AN-GRPGR-ULEPR-RS-041/2012 de 27 de diciembre, que declaró probada la comisión de la contravención aduanera.

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

Apuntó que refutando la fundamentación de la AGIT, le corresponde señalar lo siguiente:

Que al amparo de la Resolución de Directorio (RD) 01-004-09 de 12 de marzo de 2009 que aprueba el Procedimiento de Control Diferido y de conformidad a lo señalado en el art. 96 y último párrafo del art. 181 del CTB, modificado por la cláusula Décima Sexta de las Disposiciones Adicionales de la Ley N° 317, se emitió el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI-084/2012 de la DUI 2012/521/C-1889, en la que se puede observar de manera más amplia el trabajo realizado, la identificación de las personas sindicadas, identificación de los medios de prueba y/o medios empleados para la comisión del Contrabando Contravencional, descripción de la mercadería objeto de contrabando y demás datos que ayudaron a determinar la contravención aduanera.

Realizando una transcripción de los arts. 48 del Decreto Supremo (DS) N° 27310; 85 de la LGA; 65 y 148 del CTB; 111 del RLGA, indicó que el citado 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 las 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, 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.

Continua manifestando que por lo citado, el procedimiento seguido a consecuencia del Control Diferido Regular es totalmente válido al haberse determinado en el mismo que la DUI no cuenta con documentos de soporte válidos, por lo que el sujeto pasivo adecuó su conducta a lo establecido en



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 1088/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*Órgano Judicial*

el art. 181-b) del CTB ya que está transportando un vehículo infringiendo los requisitos esenciales por normas aduaneras, tales como, los arts. 111-k) del RLGA y 119, modificado por la disposición adicional tercera del DS N° 572 de 14 de julio de 2010. En caso de no contar con la acreditación mediante certificación que la mercancía es apta para su consumo o utilización, la Administración Aduanera en coordinación con la entidad, dispondrá el destino o destrucción de las mercancías.

Reiteró que en el procedimiento de Control Diferido Regular, se estableció claramente que el certificado de IBMETRO, que fuera presentado como documento de soporte de la DUI, no existe y no está registrado en ninguno de los archivos de IBMETRO-Central La Paz conforme se estableció en la nota IBMETRO DML CE 01272/2012 de 4 de julio.

Con relación a lo señalado por la AGIT en torno a que tiene que existir un pronunciamiento de la autoridad jurisdiccional que determine la falsedad del documento, no corresponde, toda vez que el proceso penal instaurado por la Aduana por los delitos de Falsedad Material, Ideológica y Uso de Instrumento Falsificado, no tiene la finalidad de determinar la falsedad del documento, ya que el mismo está corroborado por lo certificado por la misma institución de IBMETRO, transcribiendo como respaldo a sus argumentos, los arts. 198, 199 y 203 del Código de Procedimiento Penal, de cuya interpretación - señala - no tienen por naturaleza, identificar la falsedad, sino más bien la de determinar quién es el autor o partícipe del hecho público, de ahí que no resulte coherente que la AGIT pretenda que se dilucide el proceso penal, para determinar si el certificado es falso o verdadero, reiterando que el proceso penal iniciado no es para determinar la validez o no del certificado, sino con el objetivo de determinar quién y en qué grado fue o fueron responsables de la elaboración y uso de este documento, por lo que la determinación o no del sujeto punible, no convalidará el Certificado CM-PT-04-00092-2012, solo sancionará el hecho punible, situación distinta con el proceso de contrabando, ya que al tener la certificación de IBMETRO respecto a que los cuestionados certificados son falsos, se entiende que los mismos no existen ya que no fueron emitidos por autoridad competente, y por lo tanto se habría incumplido con lo dispuesto por el art. 11 inc. k) del Reglamento de la Ley General de Aduanas.

Finaliza señalando que IBMETRO corroboró que los certificados utilizados en los despachos aduaneros, no fueron emitidos por esa institución, lo que a su criterio demuestra que los mismos fueron fraguados, y no es la Aduana que de manera antojadiza señale que son falsos, sino que es la misma Institución de IBMETRO que niega que los mismos hayan sido emitidos por dicha institución, lo que demuestra que los mismos fueron fraguados y corresponde determinar los responsables.

**I.3. Petitorio.**

Concluye el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; se revoque la Resolución AGIT-RJ 1392/2013 de 13 de agosto y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria AN-GRPGR-ULEPR-RS-41/2012 de 27 de diciembre.

3

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

Que, por providencia de fojas 24 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, José Wilson Villarroel Cossio, en el domicilio señalado al efecto, encomendándose su cumplimiento a través del Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fs. 33 a 37, fue providenciado a fs. 38, reservándose la consideración del mismo hasta la devolución de la provisión citatoria. Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 23 de julio de 2014, como consta a fojas 54, fue devuelta la provisión citatoria y recibida según cargo de fs. 55 vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 56, su arrimo al expediente y por apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica. 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:

Que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-084/2012, indica en el acápite referido a la relación circunstanciada de los hechos, que la Agencia Despachante de Aduana Burgos SRL., al momento de efectuar el despacho aduanero de la DUI 2012/521/C-1889 de 31 de mayo de 2012, presentó un certificado medioambiental presuntamente falso; asimismo la resolución sancionatoria estableció la existencia de la contravención aduanera de contrabando contra José Wilson Villarroel Cossio, conforme lo establecido en el inc. b), art. 181 de la Ley 2492, evidenciándose que existe una contradicción de argumentos entre el sujeto pasivo y la Administración Aduanera respecto a la prueba principal, puesto que el sujeto pasivo asegura que es plenamente válida para desvirtuar la contravención de contrabando contravencional, y por otro lado el Acta de Intervención Contravencional y la Resolución Sancionatoria, establecen que el Certificado Medioambiental N° CM-PT-04-00092-2012, correspondiente al vehículo que ampara la DUI C-1889, no existe ni se encuentra registrado en los archivos de IBMETRO, motivo por el que dicha prueba, se encuentra supeditada al pronunciamiento en la vía penal, para determinar si los hechos generadores acaecieron o no, dando como resultado el nacimiento de una contravención aduanera de la cual sería responsable el sujeto pasivo; por lo que se requiera previamente, el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1088/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

pronunciamiento sobre la veracidad o no, del mencionado certificado, aspecto que compete al Ministerio Público.

En ese entendido, la instancia jerárquica, se encuentra imposibilitada de pronunciarse sobre la autenticidad o falsedad del Certificado Medioambiental, por lo que no puede ingresar al análisis de fondo, toda vez que resolver el fondo del asunto en base a una prueba cuya legalidad se observa, constituiría en infracción del inc. b), párrafo II del art. 197 de la Ley 3092, para pronunciarse sobre la autenticidad o falsedad del Certificado Medio Ambiental, teniendo el sujeto pasivo, las vías legales correspondientes para dicho fin, en cumplimiento del último párrafo del art. 217 de la citada ley, referido a un proceso judicial previo.

Cita como línea de doctrina tributaria, contenida en el SIDOTV.2, la resolución AGIT-RJ/0558/2011, entre otras; además como respaldo jurisprudencial, la Sentencia Constitucional N° 0824/2012 de 20 de agosto.

Finaliza señalando que por lo expuesto se puede evidenciar que los argumentos del demandante no son evidentes, y que la resolución jerárquica fue dictada en sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratifica en los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico.

## II.2.- Petitorio.

Concluye el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadada la demanda interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1392/2013 de 13 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

## III.- 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-AI-084/2012 de 31 de octubre, 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 artículo 48 del Decreto Supremo N° 27310 señala que la Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los artículos 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 artículo 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-084/2012 de 31 de octubre, 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.

#### **IV.- 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:

**IV.1.-** Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Aduanera emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-084/2012 de 31 de octubre (fs. 57 a 60), identificando como sindicado del ilícito de contrabando, a José Wilson Villarroel Cossio, con C.I. 3143849 Cbba.

La descripción de la mercancía objeto de contrabando, fue identificada como un camión. Marca: Volvo. Tipo: FH. Clase: Chasis Cabinado. Cilindrada: 12.000 cc. Motor: s/n. Chasis: N° YV2ASW057A. Año de fabricación: 2007. Color: Blanco. Combustible: Diésel.

El cálculo preliminar de tributos aduaneros fue establecido en la suma de UFV's 30.997,25, calificándose la conducta como presunta comisión de contrabando contravencional, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492. El referido acto administrativo fue notificado en secretaría el 5 de diciembre de 2012, como consta a fs. 66 del Anexo I.

**IV.2.-** Posteriormente se emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRPGR-ULEPR-RS-41/2012 de 27 de diciembre (fs. 68 a 75, Anexo I), por la que se determinó declarar PROBADA la comisión de contrabando contravencional contra José Wilson Villarroel Cossio y tomando en cuenta que no existe mercancía comisada, en observancia de lo dispuesto por el parágrafo II del artículo 181 de la Ley N° 2492, se dispuso la sanción de pago del 100% del valor de la mercancía que asciende a la suma de Bs. 263.076,00. Asimismo, se determinó, instruir la ejecución del monto señalado de acuerdo con lo que determina la Sección VII del Capítulo II, Título II del Código Tributario.

Por otra parte, se encargó a la Administración Aduanera, la anulación de la DUI 2011/521/C-1889 y finalmente, en coordinación con el Control



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1088/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Operativo Aduanero, se dispuso la captura del motorizado descrito en el Acta de Intervención y la remisión de antecedentes al Ministerio Público.

La referida resolución sancionatoria fue notificada a la contribuyente, en Secretaría, el 2 de enero de 2013 (fs. 81, Anexo I).

**IV.3.-** Interpuesto recurso de alzada por José Wilson Villarroel Cossio, de acuerdo con el memorial de fs. 10 a 13 del Anexo I, el mismo fue resuelto a través de la Resolución ARIT/CHQ/RA 0077/2013 de 6 de mayo (fs. 86 a 92, Anexo I), disponiendo **REVOCAR PARCIALMENTE** la Resolución Sancionatoria impugnada, dejando sin efecto la sanción de la multa del 100% del valor de la mercadería equivalente a Bs. 263.076, así como su ejecución tributaria, de acuerdo a lo previsto por el art. 117.II de la CPE y el art. 181.II del CTB; disponiendo el comiso del vehículo correspondiente a la DUI N° 2012/521/C-1889 de 31 de mayo de 2012, todo conforme establece el art. 212.I, inc. a) del Código Tributario Boliviano.

**IV.4.-** En virtud de lo anterior, José Wilson Villarroel Cossio, por memorial de fs. 95 a 97 del Anexo I, y por su parte, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), por memorial de fs. 109 a 113 del Anexo I, dedujeron recurso jerárquico contra la resolución pronunciada en alzada, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1392/2013 de 13 de agosto (fs. 143 a 151, Anexo I), decidiendo **ANULAR** la Resolución ARIT/CHQ/RA 0077/2013 de 6 de mayo, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GRPTS-UFIPR-AI-084/2012 de 11 de octubre, con el objeto de que a partir del pronunciamiento que dicte la instancia competente para determinar la veracidad del Certificado Medio Ambiental N° CM-PT-04-0092-2011, la Administración Aduanera emita una nueva acta de intervención, si corresponde, conforme al inc. c), párrafo I, del artículo 212, de la Ley N° 3092.

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 4.3 Conclusión del Control Diferido Regular de la RD 01-004-09; es decir, remitir los informes de conclusión del procedimiento a la Gerencia Nacional de Fiscalización.

**IV.5.-** Continuando el trámite del proceso, la Gerencia General de la Aduana Nacional, Regional Potosí, presentó memorial de réplica que cursa de fojas 60 a 62, en el que se reiteraron los argumentos expresados en la demanda; fue providenciado a fojas 63, disponiéndose su arrimo al expediente y se corrió en traslado para la dúplica, que fue presentada por la autoridad demandada a fs. 5766 a 67; no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia" (fs. 108).

## **V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

### **V.1.- Respecto al Procedimiento de Control Diferido.**

3

El artículo 48 del Reglamento del Código Tributario Boliviano (RCTB), señala que la Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los artículos 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, mediante 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 artículo 48 del Decreto Supremo 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 a través de la Administración de Aduana Frontera Avaroa, en la gestión 2012, identificando que a partir del mes de abril se realizaron 10 despachos de vehículos usados, con las mismas características de los despachos que se encuentran actualmente en CDR y CDI, es decir, que probablemente tengan certificados medioambientales falsos (fs. 32 a 33, Anexo I).

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

El punto 4.3 Conclusión del Procedimiento Diferido Regular de la RD 01-004-09, 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*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1088/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

artículo 160 numerales 5 y 6 del Código Tributario, el artículo 186 de la Ley General de Aduanas y el Anexo de Clasificación de Contravenciones Aduaneras y Graduación de Sanciones vigente, emite informe y los remite conjuntamente el expediente a la Unidad Legal para la aplicación del Sumario Contravencional establecido en el artículo 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 numeral 4 del artículo 160 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 artículo 48 del Decreto Supremo N° 27310.

Con relación a la afirmación de la entidad demandante en sentido que el artículo 48 del Decreto Supremo 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 artículo 8 del CTB, se tiene que la citada norma reconoce a la Aduana Nacional -en el marco de los artículos 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 última parte del artículo 48 del Decreto Supremo N° 27310, señala: *“...La verificación de calidad, origen, u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante esas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior.”* Del texto de la norma citada, 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 1392/2013 de 13 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 16 a 22, interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1392/2013 de 13 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.


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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campeno Segovia  
**MAGISTRADO**

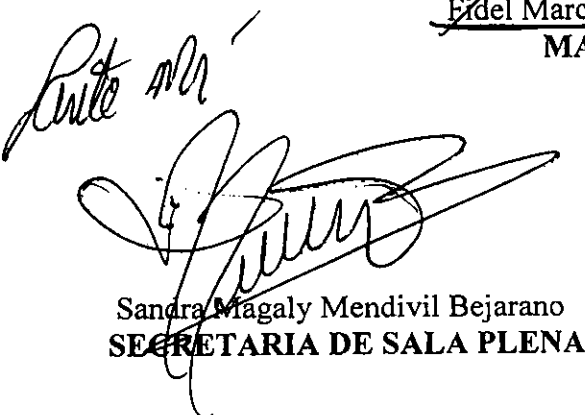
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

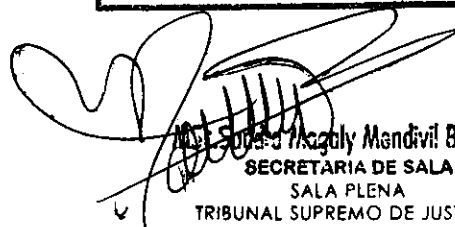
  
Maritza Surtura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



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

<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</b>	
GESTIÓN: ...2017.....	
SENTENCIA Nº ...201... FECHA 18 de abril	
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2017.....	
<i>Dra Rita S. Nava Durán</i> VOTO DISIDENTE: .....	

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

## VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 201/2017 del Expediente N° 1088/2013 de 18 de Abril de 2017 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) subnmeral 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) subnmeral 3, dispone: “A la conclusión del control diferido regular, los Jefes de las Unidades de Fiscalización remitirán informe en conclusiones a la Gerencia Nacional de Fiscalización sobre los resultados efectuados producto de la fiscalización”, es decir se prevé un procedimiento de fiscalización posterior pero para los casos no previstos en el art. 160 numerales 5 y 6 (incumplimiento de otros deberes formales y las establecidas en leyes especiales), las dispuestas en el 186 de la Ley General de Aduanas, el Anexo de Clasificación de Contravenciones y Graduación de Sanciones y los dispuestos en el art. 181 del Código Tributario.*

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

*debieron notificar o no al declarante importador el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor”, ha realizado la siguiente fundamentación de sustento de la disidencia:*

- a) Para resolver el objeto de controversia planteado se debe inexcusablemente referirse a las normas que se cuestionan de infringidas, con ese objetivo se tiene que la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005 establece los trámites y formalidades previas para el régimen aduanero de importación para el consumo, que de forma resumida incorporaba el siguiente procedimiento: a) Transmisión electrónica de datos de la Declaración Única de Importación; b) El Sistema Informático de la Aduana Nacional valida los datos para aceptar o no la Declaración Única de Importación; c) Corrección de datos de Declaración Única de Importación o desistimiento si correspondiere; d) Pago de Tributos aduaneros; e) Determinación del canal de la Declaración Única de Importación (Amarillo, Verde, Rojo); f) Examen Documental y Físico; g) En caso de existir observaciones se facciona Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor; h) Si el Declarante no acepta los resultados del Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor debe presentar su impugnación dentro del plazo de 5 días; i) Si el Declarante acepta los resultados del Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor, paga los tributos respectivos dentro del plazo de 3 días; j) Si ha se observado la Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor se puede presentar descargos hasta antes de la Resolución Administrativa; l) En caso de no aceptación del Acta de Reconocimiento/ Informe de Variación de Valor para el levante de la mercancía puede presentar garantías; y m) Levante de la mercancía. En el análisis de normas se debe considerar también que el D.S. Nº 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.

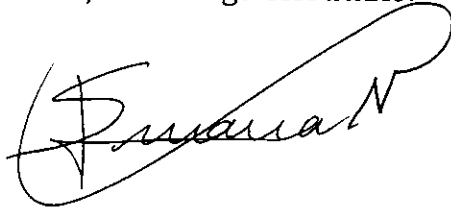
- c) Con los anteriores, antecedentes se evidencia que el procedimiento aduanero de consumo fue suspendido y se dictó Acta de Intervención Contravencional AN-UTIPC-AIC 008/09 de 18 de agosto de 2009 emitida por Inspectores de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros y posteriormente se 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 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”*, 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, 18 de Abril del año 2017