



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

16-06-17
10:34

SALA PLENA

g

SENTENCIA: 202/2017.
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.
EXPEDIENTE: 1076/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Jorge Isaac von Borries Méndez.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 15 a 21, planteada por la Administración Aduanera impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1383/2013, emitida el 13 de Agosto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 41 a 43; el apersonamiento y contestación de Feliciano Pérez Terceros, en su condición de tercero interesado de fojas 73 a 82, 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 Administración Aduanera señaló que a efecto de validar las características de la mercancía declarada en la DUI 2012/521/C-1626, (tracto camión, clasificado en la partida arancelaria 87042290000, Tipo FH16, Tracción 6X2), mediante Nota AN-GRPGR-UFIPR-C-0039/2012, solicitó al Instituto Boliviano de Metrología (IBMETRO) la autenticidad del Certificado CM-PT-04-00078-2012, correspondiente al vehículo que ampara el Documento Único de Importación (DUI) 2012/521/C-1626, petición respondida por IBMETRO el 24 de agosto de 2012, mediante Informe IBMETRO-DML-INF-231/12, en el que se señala que el indicado certificado no existe y no está registrado en ninguno de los archivos IBMETRO-Central La Paz, haciendo conocer además, varias observaciones respecto al técnico que hubiera efectuado la inspección y la ausencia de formalidades en dicho documento, concluyendo que no fue realizado bajo procedimientos establecidos por IBMETRO.

Asimismo, en la nota IBMETRO DML CE 01659/2012 de 24 de agosto, dicha institución concluyó que la revisión de los códigos y números de los certificados recibidos, informa y corrobora que los mismos no se encuentran registrados en los archivos y base de información de la entidad.

Con ese antecedente, se evidenció que la Agencia Despachante de Aduana ADA "BURGOS SRL.", al momento de efectuar el despacho aduanero de la DUI N° 2012/521/C-1626 de 4 de mayo de 2012, presentó un certificado medio ambiental no validado o presuntamente falso, por lo que se estableció que no contaba con la Certificación Medioambiental emitida por IBMETRO que certifique que los niveles de emisión de contaminantes

atmosféricos de un vehículo son compatibles con los niveles establecidos o aprobados por la legislación nacional vigente.

Apuntando la normativa contenida en el artículo 148 del Código Tributario Boliviano (CTB), en los artículos 84, 85 y 88 de la Ley General de Aduanas (LGA), en los artículos 111 y 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA), en los artículos 3 y 5 del Decreto Supremo N° 28963, así como en la Resolución Ministerial N° 357 de 1 de septiembre de 2009, señaló que se presume que se habría incurrido en el ilícito de contrabando tipificado en el inciso b) del artículo 181 del CTB, según tributos pagados de Bs. 58.996,00, equivalentes a 33.691,01 UFV; es decir, contrabando contravencional.

Añadió que la Administración Aduanera emitió el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012, identificando como persona sindicada a la importadora, Feliciano Pérez Terceros, con NIT 5929970, con domicilio en la Av. Barrientos S/N Sacaba, Cochabamba.

El 27 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera dictó la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-73/2012, declarando probada la comisión de la contravención aduanera de contrabando en contra de Feliciano Pérez Terceros.

Señaló que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), resolvió anular la resolución de alzada, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional, con el objeto de que a partir del pronunciamiento de la instancia competente para determinar la veracidad del Certificado de Medioambiental N° CM-PT-0-00078-2012, la Administración Aduanera dicte nueva Acta de Intervención Contravencional, si correspondiese.

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 artículo 96 y último párrafo del artículo 181 del Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Décima Sexta de la Ley N° 317, se emitió el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012 de la DUI 2012/521/C-1626, 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 artículos 48 del Decreto Supremo N° 27310; 85 de la Ley General de Aduanas; 65 y 148 del Código Tributario Boliviano; y 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, indicó que el citado artículo 48 del Decreto Supremo N° 27310, señalando que la verificación de calidad, origen u otros aspectos que no puedan ser



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1076/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

evidenciados durante las fases de control diferido, podrán ser objeto de fiscalización posterior, es decir que todo aquello que no haya podido ser determinado, puede o no ser sujeto a una fiscalización, según corresponda, facultando a la Administración Aduanera, a realizar una fiscalización posterior, empero 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 Código Tributario Boliviano (CTB).

Continuó 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 el inciso b) del artículo 181 del CTB, ya que transportó un vehículo infringiendo los requisitos esenciales por normas aduaneras, tales como, el inciso k) del artículo 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas y 119 del mismo texto normativo, modificado por la disposición adicional tercera del Decreto Supremo 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, respecto 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, tipificado en los arts. 198, 199 y 203 del CPP, no tiene la finalidad de determinar la falsedad del documento ya que el mismo está corroborado por lo certificado por IBMETRO; reiterando que el proceso penal instaurado, es con el fin de determinar quién y en qué grado fue o fueron responsables de la elaboración y uso de ese documentos, es decir, atribuir el hecho punible a un determinado sujeto, y según se concluya de la investigación y sancionar por esta acción, por lo que la determinación o no del sujeto punible, en ningún momento convalidará el Certificado N° CM-PT-04-00078-2012, situación distinta del proceso de contrabando, ya que al haber corroborado IBMETRO, que los certificados cuestionados son falsos, se entiende que los mismos no existieran ya que no fueron emitidos por la entidad competente, y por consiguiente, se habría incumplido lo dispuesto por el art. 111 inc. k) del Reglamento de la Ley General de Aduanas.

Reitera que el proceso penal ordinario, fue iniciado con la finalidad de poder determinar los responsables de fraguar los documentos cuestionados, que actuaron con dolo, tomando en cuenta que se trata de vehículos que no podrían obtener un certificado medio ambiental que

acredite que cumplen con todos los parámetros exigidos, es decir que a la fecha son vehículos que se encuentran circulando sin cumplir con los parámetros medio ambientales que certifiquen que los niveles de emisión de contaminantes atmosféricos, vulnerando la norma legal (art. 181, inc. b) del CTB), y atentando contra la salud de la población, citando al respecto el art. 85 de la Ley 1990 y el art. 111, 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, con lo que a criterio suyo se demuestra que los mismos fueron fraguados, y no es la Aduana la que de manera antojadiza, señale que los mismos son falsos.

I.3. Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contencioso administrativa, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1383/2013 de 13 de agosto por consiguiente se confirme la Resolución Sancionatoria AN-GRPGR-ULEPR-RS-73/2012 de 27 de diciembre.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente la demanda con memorial presentado el 10 de junio de 2014, que cursa de fojas 41 a 43, señalando que no obstante que la resolución de recurso jerárquico está plenamente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos, y los argumentos de la demanda contenciosa administrativa, se sujetan a los mismos argumentos del recurso jerárquico, precisa lo siguiente:

Que el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012, 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-1626 de 4 de mayo de 2012, presentó un certificado medioambiental presuntamente falso; asimismo la resolución sancionatoria estableció la existencia de la contravención aduanera de contrabando contra Feliciano Pérez Terceros, 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-04-00078-2012, correspondiente al vehículo que ampara la DUI C-1626, 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 pronunciamiento sobre la veracidad o no, del mencionado certificado, aspecto que compete al Ministerio Público.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1076/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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), parágrafo II del art. 197 de la Ley 3092, correspondiendo anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012 de 31 de octubre de 2012, con el objeto de que a partir del pronunciamiento que emita la instancia correspondiente para determinar la autenticidad del Certificado Medioambiental N° CM-PT-04-00078-2012, la Administración Aduanera, dicte una nueva Acta de Intervención.

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.

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

III.1.- CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.

Feliciana Pérez Terceros, con memorial que cursa de fojas 73 a 82, 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 del análisis de la normativa reglamentaria de la materia, y su contrastación con el procedimiento aplicado en el presente caso, se evidencia que la Administración Aduanera, dentro del procedimiento de Control Diferido Regular, advirtió indicios de la comisión de la contravención de contrabando, situación no prevista como susceptible de procesamiento mediante un procedimiento de Control Diferido Regular, empero, de todas maneras concluyó el mismo, emitiendo en forma directa el Acta de Intervención Contravencional, omitiendo el inicio del procedimiento de Fiscalización y notificación de la orden respectiva para la comprobación de la contravención, previo a la imputación del ilícito a los responsables; situación que a su criterio, evidencia de parte de la Administración Aduanera, el incumplimiento de los procedimientos de Control Diferido y Fiscalización Aduanera Posterior, establecidos en las RD N° 01-004-09 y 01-008-11, así como del art. 48 del DS. 27310, provocando su indefensión, toda vez que desconocieron las actuaciones previas y posteriores a la Resolución Sancionatoria, por lo que no tuvo la oportunidad de presentar descargo alguno, en relación al ilícito imputado.

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 lo obrados, con reposición de obrados hasta el Acta de Intervención AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012 de 31 de octubre. 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-086/2012, 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:

V.1.- A instancias de la Jefatura de la Unidad de Fiscalización de la Gerencia Potosí (ver Comunicación Interna AN-GRPGR-UFIPR-CI-059/2012 de 25 de julio, (fojas 2 y 3 del Anexo 2), el 9 de agosto de 2012 y con nota AN-GRPGR-UFIPR-C-039/2012 (fojas 40, Anexo 2), la Administración Aduanera, solicitó a IBMETRO, certificación de autenticidad de certificados medioambientales para vehículos motorizados, que habrían sido emitidos por esa institución por esa entidad.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1076/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

V.2.- En respuesta IBMETRO, con nota IBMETRO DML CE 1659/2012 de 4 de julio de 2012, remitió el Informe IBMETRO-DML-INF-240/2012 de 24 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 (fojas 35 a 37, Anexo 2).

V.3.- El 30 de octubre de 2012, la Gerencia Regional Potosí, emitió el Informe AN-UFIPR-I-137/2012, que da cuenta de haberse realizado el aforo documental, la decodificación del VIN del vehículo importado, la falta de certificado de IBMETRO, por lo que sugiere anular la DUI C-2012/521/C-1626, debido a que no existe certificado medioambiental emitido por IBMETRO. Finalmente, estableció **indicios de la comisión del ilícito de contrabando** tipificado en el inciso b) del artículo 181 del CTB e indicios de la existencia de delitos penales por la falsedad del certificado de IBMETRO (fojas 41 a 48 del Anexo 2).

V.4.- El 5 de diciembre de 2012, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Feliciano Pérez Terceros con el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012 de 31 de octubre, 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 33.691,01 UFV y otorgó un plazo de 3 días para la presentación de descargos (fojas 49 a 57 del Anexo 2).

V.5.- Posteriormente, el 2 de enero de 2013, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Feliciano Pérez Terceros con la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-73/2012 de 27 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 y la anulación de la DUI 2011-521-C-1626 de 4 de mayo. 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 (fojas 66 a 69, Anexo 2).

V.6.- Planteado recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA N° 0074/2013 de 6 de mayo (fojas 73 a 79, Anexo 1), revocó parcialmente la Resolución Sancionatoria en Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-073/2012 de 27 de diciembre, dejando sin efecto la sanción de multa del 100% del valor de la mercadería equivalente a Bs. 285.110, así como su ejecución tributaria, disponiendo el comiso del vehículo correspondiente a la DUI N° 2012/521/C-1626, de 4 de mayo de 2011.

V.7.- La Administración Aduanera, planteó el recurso jerárquico de fojas 105 a 110 del Anexo 1, que fue resuelto con la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, con la que la AGIT anuló la Resolución

ARIT-CHQ/RA 0074/2013 de 6 de mayo, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional AN-GRPTS-UFIPR-AI-086/2012 de 31 de octubre, con el objeto que a partir del pronunciamiento que emita la instancia competente para determinar la veracidad del Certificado Medioambiental N° CM-PT-04-00078-2012, la Administración Aduanera dicte una nueva Acta de Intervención si correspondiere.

V.8.- 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 LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

VI.1.- Respecto al Procedimiento de Control Diferido.

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 2011, habiéndose identificado posibles riesgos, como certificados medioambientales posiblemente falsos (fojas 2, Anexo 2).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1076/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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, en aplicación del art. 100 de la Ley N° 2492 y la RD-01-004-09 de 12 de marzo de 2009.

Al respecto, 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 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 1383/2013 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 15 a 21, interpuesta por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional, en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1383/2013 de 13 de agosto dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a quien se devolverán los antecedentes administrativos.

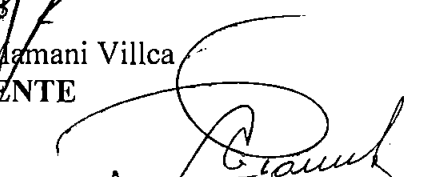
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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 Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Morado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniqueña
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendieta Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: ...	2017.....
SENTENCIA Nº ...	202... FECHA 18 de abril...
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº	1/2017.....
Dra. Rita S. Neco Duwán	
VOTO DISIDENTE:	

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

VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 202/2017 del Expediente N° 1076/2013 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. N° 25567 de 5 de noviembre de 1999 (Reglamento de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros) que en su art. 1 establece que la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros (UTISA) tiene por objeto efectuar el control por sustitución temporal y sorpresiva a los funcionarios responsables de la Aduana Nacional, a efectos de comprobar la correcta aplicación de la normativa aduanera, desarrollando a este fin planes, estrategias, métodos y sistemas de seguimiento, inspección y control del desenvolvimiento aduanero, en la mismo Decreto Supremo en su art. 5 sobre las competencias de la Unidad se dispone que: *“La Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros, (UTISA), tiene competencia como organismo operativo especializado para ejercer el control de gestión por sustitución temporal y sorpresiva sobre todas las reparticiones o unidades orgánicas que integran la Aduana Nacional. La Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros podrá actuar ante terceros, por efecto de la sustitución temporal, con las mismas facultades y atribuciones establecidas para los sustituidos”*. De tal forma que Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros, (UTISA) tiene por objeto efectuar el control por sustitución temporal y sorpresiva a los funcionarios responsables de la Aduana Nacional, a efectos de comprobar la correcta aplicación de la normativa aduanera y para el cumplimiento de este objeto tiene la competencia de ejercer el control de gestión por sustitución temporal y sorpresiva sobre todas las reparticiones o unidades orgánicas de la Aduana Nacional con las mismas atribuciones de la unidad intervenida y debiendo seguir el procedimiento determinado en la Ley.
- b) En el caso de autos, en el despacho aduanero de consumo presentado por la Agencia Despachante de Aduanas Bona Fide S.R.L. siendo el importador Roberto Vladimir Sandoval Rios de

una Camioneta MAZDA, tipo B2300, modelo 2006 de la DUI C-9430, fue determinado a canal rojo y se asignó el despacho al funcionario aduanero Juan Antonio Gutierrez Vacaflor y a la intervención de funcionarios de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros se faccionó la Acta de Intervención Contravencional AN-UTIPC-AIC 008/09 de 18 de agosto de 2009 emitida por Inspectores de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros, habiéndose suspendido el procedimiento aduanero correspondiente y posteriormente se expidió, Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLPZ-LAPLI-SPCCR/165/09 de 22 de septiembre de 2009.

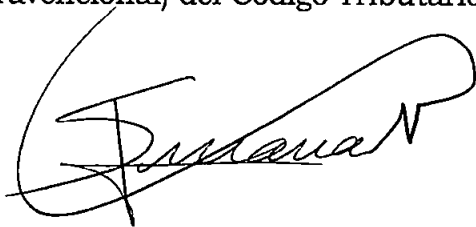
- c) Con los anteriores, antecedentes se evidencia que el procedimiento aduanero de consumo fue suspendido y se dictó Acta de Intervención Contravencional AN-UTIPC-AIC 008/09 de 18 de agosto de 2009 emitida por Inspectores de la Unidad Técnica de Inspección de Servicios Aduaneros y posteriormente se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

procedimiento a seguir en caso de contravención aduanera, como en el presente caso, es la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional o Acta de Infracción, que se notifica importador o declarante y se abre término probatorio de 20 días concluido el mismo se emite Resolución Final de Sumario Contravencional y a esta resolución se pueden interponer los recursos administrativos de Ley.

- d) En el presente caso en conclusión no se siguió el procedimiento determinado en el art. 168 del Código Tributario y al cual se refería el Numeral V inc. B subinciso 2.19 de la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005, siendo procedente declarar probada esta pretensión del demandante no habiendo los funcionarios de la UTISA que elaboraron el Acta de Intervención, seguido el procedimiento para contravención aduanera previstos al que se remitía la RD 01-031-05 de 19 de diciembre de 2005 y en este caso tampoco era necesario notificar al declarante o importador el Acta de Reconocimiento/Informe de Variación de Valor que era para un procedimiento regular de importación de consumo.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

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



Sucre, 18 de Abril del año 2017