



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

73-03-17  
8:00

30

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 363/2017.  
**FECHA:** Sucre, 3 de mayo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 116/2014.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA:** Maritza Suntura Juaniquina.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa cursante de fs. 22 a 23, interpuesta por José Miguel Galarza Anze en representación legal de la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2002/2013 de 4 de noviembre, corriente de fs. 4 a 11, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la contestación cursante de fs. 52 a 55 vta., y demás antecedentes del proceso por el cual se emitió la Resolución impugnada.

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

El representante legal de la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la ANB -en adelante la Administración Aduanera- señaló que el 4 de noviembre de 2013, fue notificado con la Resolución Jerárquica impugnada, que resuelve el recurso jerárquico interpuesto contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0658/2013 de 16 de agosto, que a su vez, revocó la Resolución Determinativa AN-VIRZA-RDS-004/2013 de 2 de abril de 2013, emitida por la propia Administración Aduanera; por lo que se habilita la vía contencioso administrativa para demandar el control de legalidad de la citada Resolución Jerárquica impugnada, de conformidad a los arts. 327, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil (CPC), y 69 y 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), de 23 de abril de 2002.

Expreso que, la Dirección Nacional de Aeronáutica Civil emitió la autorización de ingreso DGAC/DTA 201/2010 de 10 de mayo, para la aeronave Cessna U206G, con matrícula N9700M y Serie U20604557, la cual tenía como destino final el aeropuerto "El Trompillo" de la ciudad de Santa Cruz, el cual fue declarado depósito aduanero especial por un plazo de 60 días, mediante Resolución Administrativa AN-VIRZA-RA-1143/2010 de 1 de junio de 2010, a solicitud la concesionaria Almacenera Boliviana ALBO S.A., para el señalado aeropuerto Hangar 104 y a solicitud de la Agencia Despachante de Aduana Mundial Ltda., aspecto corroborado por la Planilla de Movimiento de Inventario de Ingreso 2010711R35 de 28 de mayo para la indicada aeronave y la consecuente autorización del Parte de Recepción 7112010201654 de 1 de junio de 2010.

Indicó que, 12 de agosto de 2010, la Almacenera Boliviana ALBO S.A. mediante nota ALBO-VIR 00303/2010, hace conocer la denuncia presentada ante el Ministerio Público por la sustracción de la referida aeronave bajo su custodia, cuarenta y un días después de haberse configurado el ilícito; posteriormente, la misma concesionaria dio a conocer la DUI C-373 de 1 de julio de 2010, efectuada ante la Administración de Aduana de Guayaramerín, dependiente de la Gerencia Regional La Paz de la ANB, la que supuestamente amparó la nacionalización de la indicada aeronave, hecho por el que la concesionaria pretende eximirse de sus responsabilidades aduaneras; agregó que, la indicada DUI fue anulada por la Gerencia Regional La Paz de la ANB el 14 de febrero de 2013, por ser un acto administrativo que carecía de elementos esenciales como la competencia, procedimiento y finalidad, siendo nulo de pleno derecho, por lo que el pago de los tributos aduaneros no puede sostenerse en base a un acto nulo de pleno derecho y que ya no existe.

Manifestó que, mediante la Resolución Determinativa AN-VIRZA-RDS-004/2013, se declaró firme la Vista de Cargo AN-VIRZA-VC 01/2013 de 19 de febrero, girada contra la Almacenera Boliviana ALBO S.A., determinándose la obligación de pago en aduana por un monto de UFV's 219.277,66.- (doscientos diecinueve mil doscientos setenta y siete 66/100 unidades de fomento a la vivienda), equivalente a Bs. 397.155,69.- (trecientos noventa y siete mil ciento cincuenta y cinco 69/100 bolivianos); asimismo, la AGIT no puede tener por cumplidos los tributos aduaneros de importación en base a una DUI nula de pleno derecho y que ya no existe, careciendo de validez probatoria, más aun si el valor declarado en ese documento fue de un valor FOB de \$us 50.000.- (cincuenta mil 00/100 dólares estadounidenses), equivalente a Bs. 79.760.- (setenta y nueve mil setecientos sesenta 00/100 bolivianos), valor ínfimo al determinado por la ANB mediante la indicada Resolución Determinativa, habiendo una falta de percepción de tributos aduaneros que genera daño económico al Estado Plurinacional de Bolivia.

Arguyó que, no es justificación el hecho de que la ANB en su momento aceptó la referida DUI, puesto que se desconocía plenamente que la referida mercancía ya no se encontraba en el depósito Especial autorizado a fin de alertar a las demás administraciones aduaneras para que tomen las acciones necesarias, sino hasta cuarenta y un días de la validación y levante de la mercancía en otra Administración Aduanera, irregularidades que responsabilizan a la Almacenera Boliviana ALBO S.A., pues no puede ser que una aeronave, considerando su tamaño y naturaleza, pueda salir del recinto aduanero sin que pueda ser percibido por la concesionaria que la custodiaba hasta cuarenta y un días después.

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

Expresó que, la AGIT no puede tener por pagados los tributos aduaneros en base a la DUI C-373 de 1 de julio de 2010 y establecer que no corresponde la aplicación del art. 67 de la Resolución de Directorio (RD) 01-023-03 11 de septiembre de 2003, a la concesionaria Almacenera Boliviana ALBO S.A.; ya que, los arts. 9 al 13 de la Ley General de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 116/2014. Contencioso Administrativo.-  
Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana  
Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

Aduanas (LGA), de 28 de julio de 1999, establecieron que se genera obligación de pago en Aduanas en caso de pérdida o sustracción de mercancías en los medios de transportes y depósitos aduaneros en el momento en que se constata tal extremo, siendo el transportista o concesionario aduanero responsable por dicho pago a partir de la notificación de la liquidación efectuada por la ANB, todo esto confirmado por el art. 158 del DS 25870 de 11 de agosto de 2000 y reglamentado por el art. 67 de la RD 01-023-03, así como los arts. 8.II, 15.II y 63 de la RD 01-006-12 de 20 de julio de 2012.

Agregó que, la indicada DUI fue anulada por la Gerencia Regional La Paz de la ANB el 14 de febrero de 2013, por ser un acto administrativo que carecía de elementos esenciales como la competencia, procedimiento y finalidad, siendo nulo de pleno derecho conforme los arts. 28 inc. a), d) y f), y 35.I de la LPA, por lo que el pago de los tributos aduaneros no puede sostenerse en base a un acto nulo de pleno derecho y que ya no existe.

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

Solicitó se declare probada la demanda contencioso administrativa y en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2002/2013, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0658/2013, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa AN-VIRZA-RDS-004/2013.

### **II. De la contestación a la demanda.**

El representante legal de la AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando que, no obstante que la Resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos y los argumentos de la demanda se sujetan a los del recurso jerárquico, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Posterior al trámite de internación de la indicada aeronave a cargo de la concesionaria Almacenera Boliviana ALBO S.A., se tiene que el informe AN-GRSC-VIRZA-IN-1011/2010 indicó que la Agencia Despachante de Aduanas Mundial Ltda. comunicó el 11 de agosto de 2010 a la referida concesionaria que la aeronave habría sido nacionalizada, siendo que esta última mediante nota ALBO-VIR 00303/2010, hizo conocer a la Administración Aduanera que se presentó una denuncia por sustracción de mercancías ante el Ministerio Público; por lo que, la Administración Aduanera efectuó la verificación física del hangar asignado para el depósito especial de la aeronave, no encontrándose la misma se emitió el informe técnico AN-VIRZA-IN 997/2010, que motivó la emisión del acta de intervención GRSCZ VIRZA-0001/10 de 24 de agosto contra la referida concesionaria por el delito de contrabando y sustracción de prenda aduanera; todo esto dio lugar a la Resoluciones Fiscales de rechazo tanto para la denuncia de la Almacenera Boliviana ALBO S.A. y la indicada acta de contravención, ratificadas por las Resoluciones del Fiscal de Distrito 612/11 y 613/11, estas Resoluciones se basaron en que el trámite de la DUI del caso de autos fue realizado sin ninguna observación por parte de la ANB, cumpliendo los requisitos del art. 111 de la LGA, cumpliéndose el pago correspondiente que dio lugar al levante, por lo que no concurre el delito penal denunciado.

La referida DUI, no se evidenció en antecedentes administrativos que la misma se haya anulado, siendo que de la Resolución Determinativa AN-VIRZA-RDS-004/2013 y su informe técnico, reconocen la existencia de la misma, limitándose que en la nacionalización de la aeronave no participó la concesionaria Almacenera Boliviana ALBO S.A.; asimismo, la señalada DUI y el recibo 386 de 1 de julio de 2010 fueron presentados en calidad de prueba de reciente obtención, siendo de conocimiento de la Administración Aduanera durante el proceso de determinación efectuado, sin que sea observada su existencia o anulada dicha DUI por acto administrativo verificable, a efectos de establecer la verdad material de los hechos en aplicación del art. 200 del Código Tributario Boliviano (CTB; de la revisión de la indicada DUI, se advirtió que fue registrada el 1 de julio de 2010 ante la Administración Aduanera de Guayaramerín, sujeta al canal rojo, estableciéndose impuesto al valor agregado (IVA) y gravamen arancelario (GA) por la suma de Bs. 79.710.- (setenta y nueve mil setecientos diez 00/100 bolivianos), importe que una vez pagado, permitió el levante de la aeronave, conforme sello contenido en dicha DUI.

Se tiene entendido que en el descrito trámite se cumplieron todas las formalidades aduaneras, incluyendo el pago de los tributos aduaneros, de conformidad al art. 114 del DS 25870, sin que la Administración Aduanera hubiese realizado observación alguna oportunamente, no obstante a contar con un sistema de información a nivel nacional, observación que se debió realizar previo al levante de la aeronave; por tanto, de acuerdo al art. 90 de la LGA dicha aeronave fue nacionalizada, por lo que no existe falta de percepción de tributos aduaneros, por lo que se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada.

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

Solicitó se declare improbada la demanda y, en consecuencia, de declare firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2002/2013.

### **III. Réplica y dúplica**

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 66 a 67 vta., el representante legal de la Administración Aduanera, reiteró los argumentos contenidos en la demanda contencioso administrativa y agregó que no se cumplió con el trámite correspondiente para la nacionalización de la referida aeronave, ya que el depósito aduanero especial fue autorizado en el aeropuerto "El Trompillo", no en Guayaramerín, ya que en este último lugar el concesionario habilitado es Depósitos Aduaneros Bolivianos S.A., el cual no realizó el control y administración de dicho depósito especial de acuerdo a los arts. 122 de la LGA y 156 del DS 25870, así como la RD 01-038-04 de 2 de diciembre de 2004, por lo que la indicada DUI no fue registrada sobre la base de documentos válidos ni ante autoridad competente, por lo que corresponde su anulación.

Por memorial de dúplica, corriente de fs. 70 a 71 vta., el representante legal de la AGIT reiteró los argumentos esgrimidos en la contestación a la demanda contencioso administrativa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 116/2014. Contencioso Administrativo.-  
Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana  
Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

#### IV. Intervención del tercero interesado

Por memorial presentado el 13 de febrero de 2015, cursante de fs. 96 a 100, se apersonó Jorge Nicolás Pérez Adorno en representación legal de Almacenera Boliviana ALBO S.A., respondiendo negativamente a la demanda contencioso administrativa, expresando que la Administración Aduanera inició procesos administrativos y penal en busca de sancionar y pedir nuevamente el pago de tributos ya cancelados, siendo que en el transcurso de esos procesos se demostró que no existió sustracción de prenda aduanera y que más bien se habría concluido el proceso de nacionalización de la aeronave internada, pagándose los tributos aduaneros correspondientes y autorizándose el levante respectivo, sin que la Administración Aduanera hubiese efectuado alguna observación. Agregó que, las Resoluciones Fiscales 01/2010 y 07/2010, confirmadas por la Resoluciones del Fiscal de Distrito 612/11 y 613/11, emitidas el 14 y el 16 de noviembre de 2011, respectivamente, determinaron que la importación y nacionalización de la aeronave del caso de autos se tramitó sin observación alguna hasta la orden de levante por parte de la ANB, teniéndose por cumplido el art. 111 del DS 25870.

Manifestó que, a pesar de la actuación imparcial del Ministerio Público, la Administración Aduanera instauró procesos administrativos para sancionar a su empresa y volverle a cobrar tributos que no corresponden, en caso de la sanción administrativa, una vez agotada la vía administrativa, se recurrió en proceso contencioso administrativo, estando pendiente de resolución y signado como Expediente 686/2011; siendo que, la Administración Aduanera no puede pretender que se vuelva a pagar tributos ya cancelados en base a argumentos de orden administrativo internos y no en pruebas legítimas y legales que evidencian una omisión de tributos; asimismo, aclaró que se debe tener por pagado el tributo aduanero independientemente del lugar donde se haya hecho efectiva la operación y que Almacenera Boliviana ALBO S.A. no participó en el pago ni en el proceso de nacionalización, aspectos que fueron cumplidos por el sujeto pasivo directamente, liberándolos de cualquier carga por verificación; citando al respecto los arts. 13, 14.IV, 110 y 120 de la CPE, así como, los arts. 4 de la LPA y 25, 26 y 28 del DS 27113 de 23 de julio de 2003.

Finalmente, por memorial presentado el 16 de marzo de 2015, corriente a fs. 111 vta., el tercero interesado adjunto prueba consistente en la copia original de la constancia de pago de tributos conforme la liquidación efectuada por la Administración Aduanera y copia legalizada de la DUI C-373 de 1 de julio de 2010.

#### V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. El 28 de mayo de 2010, la Administración Aduanera emitió la Planilla de Movimiento de Inventario del trámite 2010711R35, para la avioneta CESSNA U206G/CESSNAU206G, adquirida por Lucio Gonzales Reinaga por el precio convenido de \$us 50.000.- (cincuenta mil 00/100 dólares estadounidenses), mediante contrato de compra de 15 de abril de 2010 (fs. 1 y 9 vta. del Anexo 3).

2. Parte de Recepción 7112010201654 de 1 de junio de 2010, emitido por la Almacenera Boliviana ALBO S.A., bajo deposito especial en el aeropuerto "El Trompillo" Hangar 104 de la ciudad de Santa Cruz, donde se consigna a Lucio Gonzales Reinaga como consignatario de la señalada avioneta(fs. 12 del Anexo 3).
3. Resolución Administrativa AN-VIRZA-RA 1143/2010 de 1 de junio, a través de la que la Administración Aduanera autoriza el depósito especial por el plazo de 60 días a partir de la fecha del arribo de la referida avioneta (fs. 18 del Anexo 3).
4. Informe Técnico AN-VIRZA IN 997/2010 de 16 de agosto, emitido por Yolanda Patricia Álvarez Bejar, en calidad de Técnico Aduanero II de la Administración Aduanera, mediante el cual se informa que la avioneta del caso de autos no se encontraba en el hangar autorizado al momento de la verificación (fs. 23 del Anexo 3).
5. Acta de Intervención GRSCZ-VIRZA-0001/10 de 24 de agosto de 2010, por la que la Administración Aduanera, después de describir los hechos acontecidos, calificó la comisión del delito de contrabando y sustracción aduanera a Lucio Gonzales Reinaga –importador-, Hugo Arauz Medrano, Olvis Jesús Oliva López –Gerente de Almacenera Boliviana ALBO S.A.-, Gerardo Antelo Flores y otros; determinando un valor "free on board" o libre a bordo (FOB) para la indicada avioneta de \$us 175.000.- (ciento setenta y cinco mil 00/100 dólares americanos), equivalentes a UFV's 227.239.- (doscientos veintisiete mil doscientos treinta y nueve 00/100 unidades de fomento a la vivienda), en base a la consulta de precios referenciales de empresas especializadas en el rubro (fs. 29 a 33 del Anexo 3).
6. Vista de Cargo AN-VIRZA-VC-01/2013 de 10 de febrero, mediante la cual la Administración Aduanera determinó que al momento de la perdida de la referida aeronave, esta se encontraba bajo deposito especial a cargo de Almacenera Boliviana ALBO S.A., originándose la obligación de pago en aduanas por parte de esta empresa como responsable de la custodia de la mercancía –concesionario del depósito aduanero especial-, por el monto señalado en el Acta de Intervención descrita ut supra. (fs. 47 a 51).
7. Resoluciones de Fiscalía de Distrito IGC 612/11 de 7 de septiembre de 2011 y IGC 613/11 de 19 de agosto de 2011, por las cuales se ratificaron las resoluciones fiscales de rechazo, tanto para la denuncia realizada por la ANB como para la denuncia interpuesta por la Almacenera Boliviana ALBO S.A., por los delitos de contrabando y sustracción aduanera; en base a existir la DUI 2010/841/C-373, por la que se importó y nacionalizó la indicada avioneta, cumpliendo todos los requisitos legales y sin mediar observación por parte de la Administración Aduanera, agregando que, en base a una pericia forense grafotécnica, se determinó que la firma atribuida al consignatario Lucio Gonzales Reinagas en la Planilla de Movimiento de Inventario del trámite 2010711R35 –



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 116/2014. Contencioso Administrativo.-  
Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana  
Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

Antecedentes Administrativos y Procesales 1.-, no le corresponde, por lo que la Almacenera Boliviana ALBO S.A. no puede ser responsable de la sustracción de la referida avioneta ni del pago de los tributos aduaneros respectivos, porque nunca estuvo como concesionario legalmente a cargo de la misma en base a un depósito especial.

8. Resolución Determinativa AN-VIRZA-RDS-004/2013 de 2 de abril, por la que la Administración Aduanera declaró firme la Vista de Cargo AN-VIRZA-VC-01/2013, girada contra la Almacenera Boliviana ALBO S.A., determinando la obligación de pago en aduanas por el monto de UFV's 227.239.- (doscientos veintisiete mil doscientos treinta y nueve 00/100 unidades de fomento a la vivienda) (fs. 108 a 112).

## VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

La problemática legal sujeta de resolución en el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a los siguientes puntos: **a)** Si Almacenera Boliviana ALBO S.A. es responsable del pago de los tributos aduaneros por la importación de la avioneta Cessna U206G, con matrícula N9700M y Serie U20604557; y, **b)** Si se cumplió con el pago de dichos tributos aduaneros con base en la DUI C-373 de 1 de julio de 2010.

### VI.1. Sobre el Proceso Contencioso Administrativo

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, en su Sala Plena, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos

ejercidos por AGIT y la administración tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

### **VI.1 Sobre la obligación de pago en aduanas por la pérdida o sustracción de mercancías en depósitos aduaneros especiales.**

En primer lugar, en referencia a la obligación de pago, el tercer párrafo del art. 6 de la LGA, establece que: *“La obligación de pago en aduanas se produce cuando el hecho generador se realiza con anterioridad, sin haberse efectuado el pago de la obligación tributaria”*; asimismo, el art. 7 de la misma norma, establece que los sujetos pasivos de la obligación tributaria aduanera son el consignante o el consignatario, el despachante y la agencia despachante de aduanas involucrados; entonces, las importaciones de mercancías extranjeras constituyen hechos generadores de la obligación de pago en aduanas correspondiente, en este sentido, el art. 9 inc. e) de la LGA, dispone que: *“Se genera la obligación de pago en Aduanas en los siguientes casos: e) En la pérdida o sustracción de mercancías en los medios de transporte y depósitos aduaneros”*, de acuerdo a lo establecido en el art. 10 de la norma en estudio.

Los arts. 11 inc. d) y 13 del mencionado cuerpo legal, establecen que el sujeto pasivo de las obligaciones de pago, en el caso de sustracción o pérdida de mercancías, es el transportista o el concesionario de depósito aduanero y que la obligación es exigible desde el momento de la notificación con la liquidación efectuada por la Aduana Nacional de Bolivia; asimismo, el art. 158 del DS 25870, dispone que: *“Sin perjuicio de la responsabilidad frente a terceros de conformidad con las leyes vigentes, los concesionarios de depósitos de aduana, son responsables ante el Estado por los tributos aduaneros de importación de las mercancías que sean sustraídas, pérdidas o averiadas durante el almacenamiento”*.

El art. 113 de la LGA, establece que: *“Depósito de Aduana es el régimen aduanero que permite que las mercancías importadas se almacenen bajo el control de la administración aduanera, en lugares designados para este efecto, sin el pago de los tributos aduaneros y por el plazo que determine el Reglamento”*; asimismo, el art. 114 de la misma norma, expresa que: *“La Aduana Nacional podrá conceder mediante los procedimientos de administración de bienes y servicios públicos, a que se refiere el Artículo 32º de esta Ley, la administración de depósitos aduaneros a personas jurídicas privadas”*.

A su vez, el art. 160 del DS 25870, indica que los concesionarios de depósitos de aduana son responsables de la recepción de las mercancías entregadas por los transportadores y por la administración aduanera y de su custodia hasta el momento de retiro, y el art. 161 del mismo Decreto Supremo, claramente establece que: *“El parte de Recepción de mercancías constituye el único documento que acredita la entrega y recepción de la mercancía en el depósito aduanero para los fines legales consiguientes”*.

En lo que respecta a los depósitos especiales, se tiene que dicha operación se encuentra instituida en el art. 122 de la LGA, que dispone lo siguiente: *“Las mercancías que, por su naturaleza, requieran ser depositadas en un ambiente especial o se presuma que puedan ocasionar peligro para la*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 116/2014. Contencioso Administrativo.-  
Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana  
Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

seguridad del depósito o para las otras mercancías, sólo serán admitidas en depósitos especiales, acondicionados para recibirlas. **Para este efecto el importador o el exportador solicitará a la administración aduanera, autorización para que los concesionarios habilitados asuman el control y administración de dichos depósitos especiales**" (las negrillas nos pertenecen), además el art. 156 del DS 25870, indica que las administraciones aduaneras podrán autorizar el depósito especial a personas naturales y jurídicas, previa solicitud que deberá ser presentada a través del concesionario del depósito de aduana.

En lo que respecta a **dilucidar si Almacenera Boliviana ALBO S.A. es responsable del pago de los tributos aduaneros por la importación de la avioneta Cessna U206G**, con matrícula N9700M y Serie U20604557, en primer lugar cabe mencionar que la misma es un concesionario autorizado por la Aduana Nacional de Bolivia y, en tal mérito, emitió el Parte de Recepción 7112010201654 de 1 de junio de 2010, para la referida avioneta, bajo depósito especial en el aeropuerto "El Trompillo" Hangar 104 de la ciudad de Santa Cruz, donde se consigna a Lucio Gonzales Reinaga como consignatario; asimismo, dicho documento fue autorizado por la Administración Aduanera a través de la Resolución Administrativa AN-VIRZA-RA 1143/2010 de 1 de junio.

En ese contexto y de acuerdo a la normativa legal descrita *ut supra*, Almacenera Boliviana ALBO S.A. era responsable de la obligación de pago en aduanas ante la *internación ilícita, pérdida o sustracción de la referida avioneta bajo su custodia*; sin embargo, la señalada Resolución Administrativa AN-VIRZA-RA 1143/2010 de 1 de junio, es un acto administrativo que debe contener el requisito esencial de **procedimiento**, contenido en el art. 28 inc. d) de la LPA; en este sentido, es necesario precisar que la misma Resolución Administrativa refiere como fundamentos legales el "FAX INSTRUCTIVO AN-GNNGC-DNPN-F-032/09" (sic) y la "CARTA CIRCULAR AN-GNNGC-DNPNC-CC-008/09" (sic), por los cuales la Aduana Nacional, en ejercicio de sus potestades reglamentarias, dispone que previo a la autorización de ingreso de mercancía en la modalidad de depósito especial, el consignatario deberá elaborar planilla de movimiento de inventario a través del SICOIN y presentarla previa a realizar la solicitud de ingreso.

Dentro de ese marco normativo y reglamentario, la elaboración y presentación de la planilla de inventario por parte del consignatario es un requisito de procedimiento previo a la emisión del acto administrativo de autorización de ingreso de mercancías bajo la modalidad de depósito especial; para el caso de autos, se advierte que la Planilla de Movimiento de Inventario del trámite 2010711R35 -Antecedentes Administrativos y Procesales 1. de la presente Sentencia-, debe contener necesariamente la firma del consignatario importador o dueño de la mercancía, como expresión libre de su consentimiento para tal fin, quien para el caso de autos es Lucio Gonzales Reinaga, por lo que, la falta de ese requisito de validez en este documento viciaría el procedimiento administrativo desde el inicio, dejando sin efecto el acto administrativo producto del mismo.

Ahora bien, producto de las denuncias penales realizadas por la Administración Aduanera -a través del Acta de Intervención GRSCZ-

VIRZA-0001/10 de 24 de agosto de 2010- y Almacenera Boliviana ALBO S.A., por los delitos de contrabando y sustracción aduanera, y después del proceso investigativo correspondiente, se emitieron las Resoluciones de Fiscalía de Distrito IGC 612/11 de 7 de septiembre de 2011 e IGC 613/11 de 19 de agosto de 2011, por las cuales se ratificaron las resoluciones fiscales de rechazo en primera instancia, en razón a que se realizó una pericia grafotécnica por la que se demostró que la firma contenida en la Planilla de Movimiento de Inventario del trámite 2010711R35 no proviene de la autoría de Lucio Gonzales Reinaga, siendo firma falsificada en la modalidad de imitación servil; por lo que, quedó demostrado que dicho propietario importador de la avioneta no ha firmado ninguna planilla de movimiento de inventario ni ha solicitado depósito especial de mercancía ante la Administración Aduanera, resultando viciada de nulidad la Resolución Administrativa AN-VIRZA-RA 1143/2010 de 1 de junio, por defectos en el procedimiento de tramitación de acuerdo a las disposiciones reglamentarias citadas; por tanto, **la avioneta nunca tuvo formalmente la calidad de depósito especial a cargo y responsabilidad del concesionario Almacenera Boliviana ALBO S.A.**, haciendo inaplicables los arts. 67 de la RD 01-023-03, 8.II y 15.II de la RD 20/07/2012; todo esto **sin perjuicio de las sanciones por el claro manejo irregular del depósito aduanero confiado a dicho concesionario y el incumplimiento del mismo contrato de concesión, que permitió la salida de la avioneta hacia otra locación sin la autorización de la Aduana Nacional de Bolivia.**

Tales extremos fueron considerados en el referido caso penal para llegar a la conclusión de que, el trámite de importación y nacionalización, conforme la DUI C-373 de 1 de julio de 2010, fue realizado en la ciudad de Guayaramerín sin ninguna observación por parte de la Aduana Nacional, cumpliéndose con los requisitos del art. 111 del DS 25860 y realizando el pago de los tributos aduaneros correspondientes, por lo que se otorgó la autorización para el levante de la avioneta, sin participación alguna del concesionario Almacenera Boliviana ALBO S.A.

La AGIT apreció lo demostrado y fundamentado en los procesos penales descritos, que llevaron al rechazo de las denuncias planteadas; considerando que el caso penal está directamente relacionado al caso de autos y agregando que en antecedentes administrativos no se advirtió ningún documento por el que se pueda constatar la emisión de un acto administrativo que anule la DUI C-373 de 1 de julio de 2010 y que igualmente se presentó el recibo 386 de 1 de julio de 2010, mediante el cual se confirma el pago de los tributos aduaneros correspondientes a la importación de la referida avioneta. Tales extremos son confirmados por este Tribunal, siendo que, la Administración Aduanera solamente hace una relación de la normativa legal por la cual Almacenera Boliviana ALBO S.A. supuestamente sería responsable de la obligación de pago en aduanas ante la sustracción de la referida avioneta, sin desvirtuar los fundamentos de la AGIT con base en la existencia de la DUI C-373 de 1 de julio de 2010 y el trámite de importación y tramitación de la avioneta, además de no existir documento alguno por el que la Administración Tributaria haya anulado formalmente dicho documento, permitiendo tener certeza de tal acto administrativo, la autoridad que lo emitió y conocer la fundamentación legal al respecto, no siendo suficiente mencionar: "Que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 116/2014. Contencioso Administrativo.-  
Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana  
Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

DUI 2010/841/C - 373 de 01/07/2010 fue anulada por el Usuario  
SIDUNEA ALL0172 de la Gerencia Regional La Paz en fecha 14/02/2013..."  
(sic).



Finalmente, cabe señalar que conforme a los arts. 113 y 114 del DS  
25870, la DUI C-373 de 1. de julio de 2010, fue aceptada por la  
Administración Aduanera de Guayaramerín, autorizándose el levante de la  
avioneta al constatar el cumplimiento de las formalidades aduaneras,  
incluyendo el pago de los tributos aduaneros correspondientes que,  
conforme al art. 51 del CTB, extinguieron la deuda tributaria aduanera  
declarada, no pudiéndose pretender cobrar nuevamente tributos  
aduaneros por el mismo hecho generador; asimismo, cualquier  
fiscalización respecto al valor FOB de la avioneta declarado en la referida  
DUI debe hacerse contra el consignante o el consignatario, el despachante  
y la agencia despachante de aduanas involucrados en el trámite de  
importación y nacionalización indicado, conforme al art. 7 de la LGA.

De todo lo expresado se concluye que el acto administrativo emitido por la  
AGIT e impugnado en el presente proceso contencioso administrativo, se  
encuentra debidamente fundamentado en hecho y derecho, habiéndose  
interpretado y aplicado correctamente la normativa que hace al caso de  
autos, objeto de análisis en el presente control de legalidad.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el  
ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley N° 620 de 31  
de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la  
demanda y en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso  
Jerárquico AGIT-RJ 2002/2013 de 4 de noviembre, emitida por la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Pastor Segundo Mamani Vilca  
**PRESIDENTE**

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

Exp. 116/2014. Contencioso Administrativo.-  
Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana  
Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

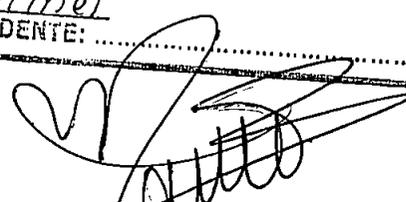
  
Maritza Suptura Juaniquina  
MAGISTRADA



  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA  
GESTIÓN: 2017  
SENTENCIA Nº 363... FECHA 3 de mayo  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017  
Conformer  
VOTO DISIDENTE:

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