



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

SALA PLENA

78-70-17  
71:26

**SENTENCIA:** 367/2017.  
**FECHA:** Sucre, 3 de mayo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 22/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 23 a 29 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre (fojas 4 a 12 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 67 a 70 y vuelta, la réplica de fojas 75 a 78 (fax) y 82 a 83 (original), la réplica de fojas 88 a 89, el memorial presentado por el tercero interesado de fojas 42 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

#### **I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Que, José Miguel Galarza Anze, en su calidad de Administrador de Aduana Aeropuerto Viru Viru, dependiente de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia, en virtud al Memorandum Cite N° 1810/2012 de 28 de noviembre (fojas 1), se apersonó por memorial de fojas 23 a 29 y vuelta, manifestando que al amparo de lo previsto en los artículos 69 y 70 de la Ley N° 2341, en concordancia con los artículos 327, 778, 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre.

Inició el memorial de demanda desarrollando una relación de antecedentes, indicando que la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru, emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-VIRZA-RS-049/2013 de 8 de abril, declarando probada la comisión de la contravención aduanera de contrabando, en contra de Freddy Eugenio Silez García, con cédula de identidad N° 2865853, expedida en Cochabamba, disponiendo en consecuencia el comiso de la mercancía descrita en el Acta de Intervención VIRZA-C N° 040/2013 de 11 de marzo, es decir, protectores de pantallas para celulares y tablets, estuches protectores para celulares y tablets, carteras de cuero para celulares, cargadores de celulares para vehículos, auriculares, fundas, protectores, estuches, mochilas, maletines para computadores portátiles y cables HDMI, con un valor FOB que asciende a la suma de \$us. 12.594,22.

Que, el 22 de febrero de 2013, se presentó a la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru la Declaración Única de Importación (DUI) 2013/711-C-11670 de 7 de marzo, gestionada por la Agencia Despachante de Aduana "Aches SRL.", por cuenta de su comitente Industrial y Comercial Norte SA.

Que, al realizar el aforo físico, se evidenció que los datos contenidos en la Declaración Única de Importación (DUI) y sus documentos de respaldo, no coincidían con la mercancía verificada físicamente; es decir, que el importador declaró en la DUI referida, máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos, portátiles, de peso ordenadores portátiles y otros, por lo que se emitió el Acta de Intervención VIRZA-C N° 040/2013 de 11 de marzo y posteriormente la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-VIRZA-RS-049/2013 de 8 de abril.

Que, en virtud de lo anterior, Industrial y Comercial Norte SA., representada por Miguel Ángel Ribera Aguirre, interpuso recurso de alzada, el que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0641/2013 que determinó revocar la resolución sancionatoria impugnada, lo que dio lugar a que la Administración Aduanera interponga recurso jerárquico, en mérito de lo cual se pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre, la cual resolvió anular la resolución alzada y en consecuencia, anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional VIRZA-C N° 040/2013 de 11 de marzo, toda vez que al tratarse de mercancía no manifestada, previamente a calificar la conducta, la Administración Aduanera debió dar cumplimiento al procedimiento establecido en el Acápito V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03.

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

**I.2.1-** Bajo el epígrafe de error de interpretación de la normativa tributaria aduanera, citando el contenido del acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, el demandante manifestó que con escasa fundamentación y sin hacer una correcta interpretación de la normativa, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pretende atribuir la responsabilidad del hecho ilícito a la Aduana Nacional, cuando el precepto citado señala que *"...el transportador entrega la mercancía al concesionario del depósito aduanero..."*, el que al evidenciar alguna observación o irregularidad en el peso y/o cantidad de bultos de la mercancía, debe hacerlo notar al emitir el parte de recepción.

Citó a continuación los artículos 94, 96 y 160 del Decreto Supremo N° 25870, Reglamentario de la Ley General de Aduanas.

Refirió que el Parte de Recepción 711 2013 50039-901-11124256, emitido por Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), señala la entrega de un (1) pallet con un peso de 166 Kg., según la descripción del manifiesto consistente en Computer Parts and Accesories, en el que la única observación hace referencia a un *"FORRO NEGRO CT A LA VISTA"* y que no fueron considerados los siguientes aspectos:

**a.-** Que el concesionario de depósito aduanero, no hizo notar en el parte de recepción la irregularidad señalada por la autoridad demandada, a fin de retener la mercancía y exigir la presentación de descargos en el plazo de 5 días.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**b.-** Que el precepto legal en que se sustenta la resolución impugnada, se refiere a la hipótesis en la que el transportador internacional, al momento de la descarga, posea algún elemento no descrito en el manifiesto internacional de carga u otro que acredite su legal internación a territorio aduanero nacional, por lo que la norma en cuestión establece que se deben solicitar descargos al transportador y no como indica la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), también al importador.

**c.-** Que en el presente caso, se presentó la Guía Aérea (Air Waybill) 901 11124256 con la descripción: "COMPUTER PARTS AND ACCESORIES/PARTES DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS", siendo genérica y logrando evadir el primer filtro de control del concesionario. Además, que el pallet se encontraba dentro de cajas de cartón totalmente forrada con plástico negro, impidiendo ver el contenido, tomando en cuenta que al concesionario no le está permitido abrir las cajas, por lo que en aplicación del principio de buena fe, se consignó en el parte de recepción lo señalado en la guía aérea.

Agregó que por lo indicado, la Administración Aduanera no pudo vulnerar el derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa en contra del sujeto pasivo Industrial Comercial Norte SA., ya que en el caso particular, no se encontraba en la obligación de dar cumplimiento a lo dispuesto por el acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03.

**1.2.2.-** En este punto hizo referencia al error de apreciación de la prueba al fundamentar la resolución impugnada, ya que no se consideraron las circunstancias en que la Aduana Nacional emitió la resolución sancionatoria, reiterando que existen los suficientes elementos de convicción para sustentar que el contribuyente adecuó su conducta a la previsión del inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492, como ser:

El contenido de los elementos descritos en la DUI C-11670 con un valor de \$us. 12.594,22 que se pretendió nacionalizar, siendo que al realizar el aforo físico se determinó que se trataba de mercancía totalmente distinta a la declarada.

La Declaración Andina de Valor (DAV) N° 1330974, que constituye documento soporte de la DUI C-11670, declaración jurada del importador sobre detalle y contenido de las mercancías, su valor, marca, tipo, clase, modelo, estado, años de fabricación, cantidad, unidad comercial, precio neto por ítem según factura, valor FOB, sub partida arancelaria, etc., que en el caso presente, luego del aforo físico, se verificó que ninguno de los elementos coincidía.

El Formulario 138, Examen Previo al Despacho Aduanero N° 122/2013, documento que según afirma el demandante no fue apreciado, debiendo considerarse al respecto el artículo 78 de la Ley N° 1990 y el artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, aclarando que este documento deja constancia que la mercancía fue revisada y verificada por la Agencia Despachante y por el importador, a fin que la declaración de mercancía sea fiel reflejo de lo que se aprecia físicamente.

Aseveró que con lo señalado se desvirtúa el incongruente argumento de la autoridad demandada en sentido que *"...ni el importador ni el declarante sabían lo que se estaba nacionalizando..."*.

**I.2.3.-** En este punto efectuó una cita en latín, como un elemento doctrinal expresado por Hernando Devis Echandía y las Sentencias Constitucionales N° 49/2013 de 11 de enero, y 1475/2013 de 22 de agosto, respecto del principio de congruencia.

En relación con lo anterior, manifestó que al emitirse la resolución impugnada, se sustentó sobre cuestiones no planteadas por el recurrente; es decir, que el sujeto pasivo, en su recurso de alzada y luego en recurso jerárquico, en ningún momento invocó como agravio la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa por no haberse dado aplicación a la RD N° 01-016-03, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incumplió lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 211 de la Ley N° 2492.

Argumentó que eso lesionó el derecho de la Aduana Nacional al debido proceso, en los términos que señala el parágrafo II del artículo 115 y el parágrafo II del artículo 119 de la Constitución Política del Estado, además de restringir sus atribuciones y facultades de imponer las sanciones correspondientes al ilícito de contrabando de acuerdo con el artículo 100, con el numeral 4 del artículo 160 y con el numeral 5 del artículo 161 de la Ley N° 2492, en concordancia con el inciso b) del artículo 181 del mismo cuerpo legal.

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

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre, dejando sin efecto la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0641/2013 de 26 de julio y en consecuencia se declare firme la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-VIRZA-RS-049/2013 de 8 de abril.

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

Que, por providencia de fojas 31 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 a efecto de la notificación a Industrial y Comercial Norte SA. en el domicilio señalado, se libre orden instruida, cuya ejecución se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Cursa a fojas 42 el memorial de apersonamiento presentado por Judith Roxana Aprili Martínez, Luis Felipe Tirado Rúa y Miguel Ángel Ribera Aguirre, que adjuntaron el Testimonio de Poder N° 508/2014 de 14 de marzo, otorgado ante la Notaría de Fe Pública N° 33, correspondiente al Distrito Judicial de Santa Cruz, a cargo de Mónica Villarroel Rojas (fojas 33 a 38 y vuelta), admitiéndose su apersonamiento por providencia de fojas 43 en representación de Industrial Comercial Norte SA., tercero interesado en el proceso.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 67 a 70 y vuelta, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 65) y teniéndose por respondida la demanda en forma negativa, 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 la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, debiendo remarcar y precisar lo que a continuación se apunta, ya que según afirmó, el demandante pretende inducir a error al Supremo Tribunal de Justicia.

**II.1.-** La autoridad demandada señaló que la Agencia Despachante de Aduana "Aches SRL." validó y tramitó la Declaración Única de Importación (DUI) C-11670, por su comitente, Industrial y Comercial Norte SA., para la nacionalización de máquinas automáticas para tratamiento o procesamiento de datos, portátiles, de peso ordenadores portátiles y otros, mercadería que fue sorteada al canal rojo.

A continuación, señaló que el cuadro detalle de mercancía decomisada del Acta de Intervención Contravencional que identifica la mercancía, que se encuentra descrita en la DUI C-11670, no ampara la legal importación de la mercancía aforada por la Administración Aduanera, pero que sin embargo, la ADA Aches SRL., por su comitente, dentro del plazo previsto en el segundo párrafo del artículo 98 de la Ley N° 2492, presentó descargos consistentes en: Nota de 26 de febrero de 2013 emitida por GCA Global Cargo Alliance, embarcador en Miami, Estados Unidos, que certifica: **"...El error cometido fue que la carga amparada bajo la guía 901-11124223 debió estar etiquetada con el número 901-11124256; la guía 901-11124256 debió estar etiquetada con el número 901-11124223..."**. Refirió que se evidencia también, que el sujeto pasivo, dentro del proceso de impugnación, presentó copias legalizadas de la DUI C-9328 que como documentos de soporte consigna el Air Waybill 901-111242223 y el Parte de Recepción - Ítem: 711 2013 50039 - 901-11124223 que también se encuentra dentro de un proceso sancionador por contrabando contravencional.

Prosiguió indicando que la Administración Aduanera, cerró el tránsito aduanero aéreo con información errónea, que incidió en el parte de recepción emitido por Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), que al momento de descarga de la mercancía no verificó el detalle de la misma; precisó que si no se hubiera omitido dicha verificación, la Administración Aduanera, al amparo de los artículos 21, 66 y 100 de la Ley N° 2492,

habría solicitado las aclaraciones correspondientes al importador como al transportador internacional de carga y/o al embarcador, para determinar lo que en derecho corresponda.

Expresó que por lo anterior, se trata de mercancía “**no manifestada**” y que la Administración Aduanera, antes de calificar la conducta como contrabando, de acuerdo con el inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492, se encontraba en el deber de dar cumplimiento a la previsión del acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03.

Indicó que resulta incongruente calificar la conducta de un importador legalmente constituido como contravención aduanera de contrabando, cuando la mercancía ingresó legalmente a recinto aduanero e incluso se sometió al régimen de importación para el consumo, con el pago de los tributos correspondientes, vulnerando con ello el derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, de acuerdo con lo dispuesto por el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado y el numeral 6 del artículo 68 de la Ley N° 2492, constituyendo el fundamento por el que se dispuso la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional VIRZA-C N° 040/2013.

Finalmente, aclaró que habiéndose determinado la nulidad de obrados como se expresó precedentemente, la instancia jerárquica se ve imposibilitada de pronunciarse sobre los agravios de fondo y forma denunciados, debiendo subsanarse previamente los errores que cometió la Administración Aduanera.

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

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Administración de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

## **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 82 a 83 y vuelta, en el que se reiteraron los argumentos expresados en la demanda; fue providenciado a fojas 85, disponiéndose su traslado para la dúplica, dando lugar a que la autoridad demandada presente la dúplica a fojas 88 a 89, en la que se reiteraron asimismo los argumentos vertidos en la contestación, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 104, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó “*autos para sentencia*”.

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

derechos lesionados con la interposición 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.

En este marco legal, el artículo 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 del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

**III.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 VIRZA-C-0040/2013 de 11 de marzo (fojas 169 a 172 del Anexo 3), señalando que existen diferencias entre la mercancía declarada y la encontrada; mercancía no comprendida en la declaración que ampara el régimen aduanero. Como persona presuntamente responsable, fue identificado Freddy Eugenio Silez García, determinándose como tributos omitidos 27.513.33 UFV, calificándose la presunta comisión de contrabando contravencional, de acuerdo con lo que dispone el inciso b) del artículo 181 del Código Tributario.

**III.2.-** Posteriormente se emitió la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-VIRZA-RS-049/2013 de 8 de abril (fojas 250 a 252 del Anexo 3), por la que se determinó declarar **PROBADA** la comisión de la contravención de contrabando contra de Freddy Eugenio Silez García y en consecuencia, el decomiso definitivo de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional, disponiendo su adjudicación directa al Ministerio de la Presidencia una vez ejecutoriada la resolución, en aplicación del artículo 192 de la Ley N° 2492, modificado por la Disposición Adicional Décima Quinta de la Ley N° 317. Se dispuso asimismo, que la Administración Aduanera, queda autorizada a la anulación de la DUI C-11670 de 7 de marzo de 2013.

**III.3.-** Interpuesto recurso de alzada por el sujeto pasivo, de acuerdo con el memorial de fojas 254 a 258 del Anexo 3, el mismo fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0641/2013 de 26 de julio (fojas 260 a 282 del Anexo 2), el cual dispuso **REVOCAR** la resolución sancionatoria impugnada.

**III.4.-** En virtud de lo anterior, la Administración Aduanera por memorial de fojas 283 a 285 y vuelta del Anexo 2, dedujo recurso jerárquico contra la resolución pronunciada en alzada, el que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre (fojas 308 a 316 y vuelta del Anexo 2), el cual **ANULO** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0641/2013 de 26 de julio; y en consecuencia dispuso **ANULAR** obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Acta de Intervención Contravencional VIRZA-C-0040/2013 de 11 de marzo, pues debido a que se trata de mercancía no manifestada, la Administración Aduanera, previa a la calificación de la conducta como contravención aduanera de contrabando, de conformidad con el inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492 en un Acta de Intervención Contravencional, debió dar cumplimiento al procedimiento señalado por el Acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03.

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

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: **1)** Si es evidente que la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución impugnada, anulando obrados hasta el Acta de Intervención Contravencional VIRZA-C-0040/2013 de 11 de marzo, ya que tratándose de mercancía no manifestada, la Administración Aduanera, previa a la calificación de la conducta como contravención aduanera de contrabando, de conformidad con el inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492 en un Acta de Intervención Contravencional, debió dar cumplimiento al procedimiento señalado por el Acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, vulneró normas que rigen la materia.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

En cuanto a la afirmación del demandante en sentido que con escasa fundamentación y sin hacer una correcta interpretación del acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), pretende atribuir la responsabilidad del hecho ilícito a la Aduana Nacional, cuando el precepto





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

citado señala que "...el transportador entrega la mercancía al concesionario del depósito aduanero...", quien al evidenciar alguna observación o irregularidad en el peso y/o cantidad de bultos de la mercancía, debe hacerlo notar al emitir el parte de recepción, cabe precisar:

La norma reglamentaria señalada, indica en su primer párrafo: "La carga que el transportador entregue al concesionario de depósito aduanero sin encontrarse manifestada y no se encuentre amparada en un documento de embarque o cualquier otro documento de transporte que acredite la legítima tenencia por el transportador al amparo de un contrato de transporte, será retenida por la administración aduanera de destino la que exigirá al transportador presentar los descargos en un plazo máximo de 5 días, vencido el mismo o de no subsanarse las observaciones la administración aduanera dará curso a las acciones legales para sancionar el delito aduanero."

En autos, la entidad demandante ha citado parcialmente la norma, descontextualizando la comprensión y el sentido que tiene. La disposición citada en el párrafo precedente es absolutamente clara cuando hace referencia a **la carga que el transportador entregue al concesionario de depósito aduanero sin encontrarse manifestada y no se encuentre amparada en un documento de embarque u otro de transporte que acredite la tenencia legítima de la mercancía por el transportador**, que es precisamente lo que sucedió en el caso presente.

El glosario de términos aduaneros y de comercio exterior, anexo a la Ley General de Aduanas, en relación con el manifiesto de carga, indica que se trata de un: "Documento de embarque que contiene la información sobre las mercancías, que amparan el transporte de mercancías en los medios o unidades de transporte habilitados."

La mercancía en el caso de autos no se encuentra amparada, puesto que el detalle emergente de la verificación en el aforo físico, descrito en el Acta de Intervención Contravencional, aparentemente no corresponde y no tiene relación alguna con la que fue declarada en la DUI C-11670 (fojas 114 a 139 del Anexo 3).

Sobre la acusación de interpretación errónea de los artículos 94, 96 y 160 del Decreto Supremo N° 25870, Reglamento de la Ley General de Aduanas, en relación con el Parte de Recepción 711 2013 50039-901-11124256, emitido por Depósitos Aduaneros Bolivianos (DAB), que señala la recepción de un (1) pallet con un peso de 166 Kg., en el que la única observación hace referencia a un "FORRO NEGRO CT A LA VISTA", sin que se hubiera considerado: **a.-** Que el concesionario de depósito aduanero, no hizo notar en el parte de recepción la irregularidad señalada por la autoridad demandada, a fin de retener la mercancía y exigir la presentación de descargos en el plazo de 5 días. **b.-** Que el precepto en que se sustenta la resolución impugnada, se refiere a la hipótesis en la que el transportador internacional, al momento de la descarga, posea algún elemento no descrito en el manifiesto internacional de carga u otro que acredite su legal internación a territorio aduanero nacional, por lo que la norma en cuestión establece que se deben solicitar descargos al transportador y no como indica la Autoridad General de Impugnación Tributaria, también al

importador. **c.-** Que en el presente caso, se presentó la Guía Aérea (Air Waybill) 901 11124256 con la descripción: "COMPUTER PARTS AND ACCESORIES/PARTES DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS", siendo genérica y logrando evadir el primer filtro de control del concesionario. Además, que el pallet se encontraba dentro de cajas de cartón totalmente forrada con plástico negro, impidiendo ver el contenido, tomando en cuenta que al concesionario no le está permitido abrir las cajas, por lo que en aplicación del principio de buena fe, se consignó en el parte de recepción lo señalado en la guía aérea, corresponde aclarar que la normativa tributaria aduanera invocada por el demandante, no fue aplicada por la autoridad demandada al emitir la resolución ahora impugnada, por lo que no pudo haber incurrido en interpretación errónea, concluyéndose que la vulneración acusada no es evidente.

En el caso, en particular, como se expresó líneas arriba, la Administración Aduanera se encontraba en la obligación de aplicar lo dispuesto por el Acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, porque la carga no se encontraba manifestada ni amparada por la DUI C-11670, tal como prevé la norma reglamentaria referida, concediéndole al contribuyente un plazo de 5 días para presentar sus descargos, lo que al no haberse cumplido, derivó en la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa.

**V.2.-** Respecto del supuesto error de apreciación de la prueba al fundamentar la resolución impugnada, ya que no se consideraron las circunstancias en que la Aduana Nacional emitió la resolución sancionatoria, reiterando que existen los suficientes elementos de convicción para sustentar que el contribuyente adecuó su conducta a la previsión del inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492, como ser: El contenido de los elementos descritos en la DUI C-11670 con un valor de \$us. 12.516,01 que se pretendió nacionalizar, siendo que al realizar el aforo físico se determinó que se trataba de mercancía de mayor valor; la Declaración Andina de Valor (DAV), que constituye documento soporte de la DUI C-11670, declaración jurada del importador sobre detalle y contenido de las mercancías, su valor, marca, tipo, clase, modelo, estado, años de fabricación, cantidad, unidad comercial, precio neto por ítem según factura, valor FOB, sub partida arancelaria, etc., que en el caso presente, luego del aforo físico, se verificó que ninguno de los elementos coincidía; el Formulario 138, Examen Previo al Despacho Aduanero N° 122/2013, documento que según afirma el demandante no fue apreciado, debiendo considerarse al respecto el artículo 78 de la Ley N° 1990 y el artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, aclarando que este documento deja constancia que la mercancía fue revisada y verificada por la Agencia Despachante y por el importador, a fin que la declaración de mercancía sea fiel reflejo de lo que se aprecia físicamente, desvirtuando con ello el incongruente argumento de la autoridad demandada en sentido que "...ni el importador ni el declarante sabían lo que se estaba nacionalizando...", corresponde desarrollar el siguiente análisis:

Un primer elemento a considerar, es el hecho que la Administración Aduanera, más allá de circunstancias, como señala, debe ajustar sus actos a lo que dispone la ley, más aun si se trata de la imposición de una sanción. Al respecto, este Supremo Tribunal de Justicia ha manifestado,



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

que conforme señala la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, en relación con el procedimiento administrativo sancionador, a través de la Sentencia Constitucional N° 1863/2010-R de 25 de octubre, entre otras: *“El proceso administrativo, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial en cuanto al juez natural, legalidad formal, tipicidad y defensa irrestricta. Entendimiento que concuerda con la doctrina del derecho sancionador administrativo cuando se afirma: ‘Que este no tiene esencia diferente a la del derecho penal general, y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas la administración, y las sanciones penales los tribunales en materia penal.’ (García de Enterría, E. y Fernández, T.R., Curso de Derecho Administrativo, II, Civitas, Madrid, 1999, pág. 159).”*

Es evidente que los elementos descritos en la DUI C-11670 (fojas 114 a 139 del Anexo 3), expresan un valor de \$us. 12.516,01 con el que se pretendió nacionalizar, pero que al realizar el aforo físico se determinó que se trataba de mercancía de mayor valor. Precisamente por ello, es también cierto que la carga que el transportador entregó al concesionario de depósito aduanero, no se encontraba manifestada y no se encontraba amparada en un documento de embarque u otro de transporte que acredite la tenencia legítima de la mercancía por el transportador.

Es del mismo modo evidente, que la Declaración Andina de Valor (DAV) cursante de fojas 1 a 36 del Anexo 3, constituye documento soporte de la DUI C-11670, tratándose de una declaración jurada del importador sobre el detalle y contenido de las mercancías, su valor, marca, tipo, clase, modelo, estado, años de fabricación, cantidad, unidad comercial, precio neto por ítem según factura, valor FOB, sub partida arancelaria, etc., que en el caso presente, luego del aforo físico, se verificó que ninguno de los elementos coincidía.

Por la razón señalada en el acápite precedente y porque la mercancía no se encontraba manifestada ni amparada por la DUI correspondiente, la Administración Aduanera tenía el deber legal, en observancia del tantas veces citado Acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, de exigir o conminar al importador o a la empresa de transporte, a presentar los descargos correspondientes en un plazo de 5 días; luego, en el caso de no haberse dado cumplimiento a dicha conminatoria, la Administración Aduanera pudo haber continuado con el procedimiento sancionador.

El Formulario 138, Examen Previo al Despacho Aduanero N° 122/2013 (fojas 78 del Anexo 3), documento que según afirma el demandante no fue apreciado, debiendo considerarse al respecto el artículo 78 de la Ley N° 1990 y el artículo 100 del Decreto Supremo N° 25870, aclarando que este documento deja constancia que la mercancía fue revisada y verificada por la Agencia Despachante y por el importador, a fin que la declaración de mercancía sea fiel reflejo de lo que se aprecia físicamente, desvirtuando con ello el incongruente argumento de la autoridad demandada en sentido que *“...ni el importador ni el declarante sabían lo que se estaba nacionalizando...”*, es evidente que el formulario se encuentra suscrito por

el Despachante de Aduana, por el Administrador a.i. de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia, por Robert Carmelo Añez B., de Agencia Despachantes de Aduana Mundial Ltda., y por Raúl J. Alcocer Zurita, *Counter* del Recinto Aduanero del Aeropuerto de Viru Viru, documento que sin embargo en la parte correspondiente al Rubro 3, Resultados del Examen, no consigna ninguna información; pero además, ese documento no desvirtúa el incumplimiento del deber de la Administración Aduanera de observar lo dispuesto por el Acápito V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, Procedimiento para el Régimen de Depósito de Aduana.

Adicionalmente, se confirma la aseveración del demandante que en su memorial de demanda sostuvo que en el Parte de Recepción se consignó lo señalado en la guía aérea, en aplicación del principio de buena fe. Se debe aclarar sin embargo, que dicho principio no constituye argumento para eludir el cumplimiento de los deberes que la ley le impone a la administración y entre ellos, el de controlar y verificar el tránsito de mercaderías.

**V.3.-** En relación con la cita en latín, como del elemento doctrinal expresado por Devis Echandía y las Sentencias Constitucionales N° 49/2013 de 11 de enero, y 1475/2013 de 22 de agosto, respecto del principio de congruencia, es oportuno señalar que Hernando Devis Echandía, sostiene en su Teoría General del Proceso, que el principio de congruencia es: *“...el principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes (en lo civil, laboral, y contencioso-administrativo) o de los cargos o imputaciones penales formulados contra el sindicado o imputado, sea de oficio o por instancia del ministerio público o del denunciante o querellante (en el proceso penal), para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones o imputaciones y excepciones o defensas oportunamente aducidas, a menos que la ley otorgue facultades especiales para separarse de ellas... los derechos de acción y de contradicción imponen al Estado el deber de proveer mediante un proceso y por una Sentencia, cuyo alcance y contenido están delimitados por las pretensiones y las excepciones que complementan el ejercicio de aquellos derechos”*.<sup>1</sup>

Por su parte, la Sentencia Constitucional N° 1475/2013 de 22 de agosto, señala: ***“...la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva: sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que***

---

<sup>1</sup> DEVIS ECHANDÍA Hernando, Teoría General del Proceso, 1985, pág. 533 a 536



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes”.**

De la revisión de obrados, respecto del hecho que hubieran sido resueltas en la resolución impugnada, cuestiones no planteadas por el recurrente; es decir, que el sujeto pasivo, en su recurso de alzada y luego en recurso jerárquico, en ningún momento invocó como agravio la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa por no haberse dado aplicación a la RD N° 01-016-03, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incumplió lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 211 de la Ley N° 2492, de la revisión de la resolución impugnada, se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), dispuso la anulación de obrados hasta el Acta de Intervención Contravencional, en observancia de los parágrafos I y II del artículo 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, N° 2341, aplicable en materia tributaria por disposición del artículo 74 de la Ley N° 2492, por medio de una resolución escrita, fundamentada, que tiene registrado el lugar y fecha de su emisión, como también la firma de la Autoridad Jerárquica y su decisión es expresa, positiva y precisa, de acuerdo con lo que dispone el primer párrafo del artículo 211 de la Ley N° 2492, por lo que no se encuentra que sea evidente la afirmación del demandante.

Los parágrafos I y II del artículo 36 de la Ley N° 2341, disponen: ***“I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior. II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.”*** (Las negrillas son añadidas).

En el presente caso, la Administración Aduanera, al haber obviado la aplicación del Procedimiento para el Régimen de Depósito de Aduana, RD N° 01-016-03 y calificar directamente la conducta del contribuyente como contrabando contravencional, de acuerdo con lo que dispone el inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492, vulneró el derecho del sujeto pasivo al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, por lo que se verifica que la determinación asumida por la autoridad jerárquica, fue correcta.

Finalmente, sobre el argumento que la decisión de la autoridad demandada, lesionó el derecho de la Aduana Nacional al debido proceso, en los términos que señala el parágrafo II del artículo 115 y el parágrafo II del artículo 119 de la Constitución Política del Estado, además de restringir sus atribuciones y facultades al imponer las sanciones correspondientes al ilícito de contrabando de acuerdo con el artículo 100, con el numeral 4 del artículo 160 y con el numeral 5 del artículo 161 de la Ley N° 2492, en concordancia con el inciso b) del artículo 181 del mismo cuerpo legal, corresponde indicar:

La argumentación efectuada por el demandante para sustentar su afirmación en sentido que se vulneró su derecho al debido proceso, señala

que la autoridad demandada sustentó su fallo en hechos que no fueron reclamados y planteados por el contribuyente en la fase recursiva en sede administrativa.

Lo anterior carece de sentido, pues como se manifestó líneas arriba, el fundamento para determinar la nulidad de obrados dispuesta por la autoridad jerárquica, fue la disposición contenida en los parágrafos I y II del artículo 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, es decir, la vulneración del derecho del contribuyente al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa.

Por la misma razón, no es cierto que se hubieran restringido las atribuciones y facultades de la Administración Aduanera para imponer sanciones, ya que por mandato constitucional y legal, los actos de la administración deben sujetarse al imperio de la ley; su omisión, como en el presente caso, supone la nulidad del acto al haber provocado la indefensión del sujeto pasivo.

### **V.3.- Conclusiones.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, se establece que no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 1909/2013 de 17 de octubre, anulando la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Aduanera impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta determinación o verificación de la comisión de contrabando contravencional, emitiendo Acta de Intervención Contravencional y Resolución Sancionatoria en contra de Industrial Comercial Norte SA., sin haber aplicado el Acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03, Procedimiento para el Régimen de Depósito de Aduana, dando lugar a que la autoridad demandada disponga la anulación del proceso hasta el Acta de Intervención Contravencional AN-VIRZA-C-0040/2013 de 11 de marzo, pues debido a que se trata de mercancía no manifestada, la Administración Aduanera, previa a la calificación de la conducta como contravención aduanera de contrabando, de conformidad con el inciso b) del artículo 181 de la Ley N° 2492 en un Acta de Intervención Contravencional, debió dar cumplimiento al procedimiento señalado por el Acápite V., Inciso A), Numeral 3 de la Resolución de Directorio RD N° 01-016-03.

Por ello, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, la doctrina, así como de la interpretación y aplicación de la jurisprudencia constitucional citada, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 23 a 29 y vuelta, interpuesta por José Miguel Galarza Anze, en su condición de Administrador de la Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1909/2013 de 17 de octubre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**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**

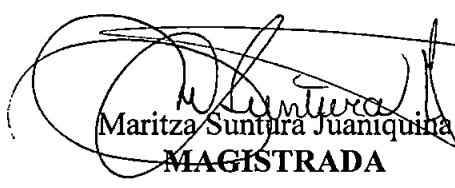
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

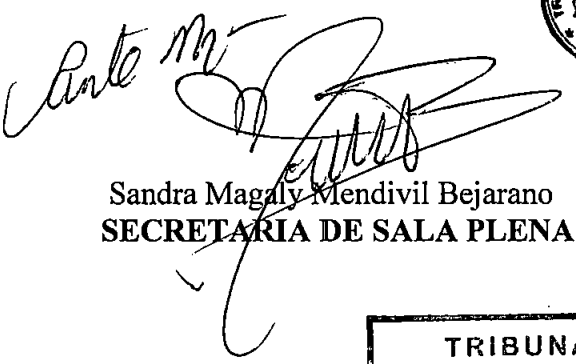
  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

Exp. 22/2014. Contencioso Administrativo.- Administradora de Aduana Aeropuerto Viru Viru de la Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

  
Maritza Suntura Juaniquina  
MAGISTRADA



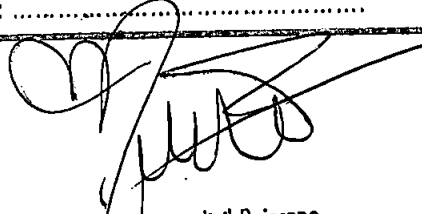
  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017.....  
SENTENCIA Nº 367... FECHA 3 de mayo..  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017.....

Conforme -  
VOTO DISIDENTE: .....

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