



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0078/2016

La Paz, 1 de febrero de 2016

Resolución de la Autoridad Regional
de Impugnación Tributaria:

**Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA
0913/2015, de 16 de noviembre de 2015**, emitida por
la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa
Cruz.

Sujeto Pasivo o Tercero
Responsable:

Germán Edgar Mamani Chura, representado por Luis
Ricardo Gisbert Zúñiga.

Administración Tributaria:

**Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la
Aduana Nacional (AN)**, representada por Glessi
Antelo Salas.

Número de Expediente:

AGIT/1904/2015//SCZ-0625/2015.

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN) (fs. 72-80 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0913/2015, de 16 de noviembre de 2015 (fs. 52-59 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0078/2016 (fs. 90-98 del expediente) los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos de la Administración Aduanera.

La Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), representada por Glessi Antelo Salas según Testimonio de Poder N° 1298/2014, de 10 de noviembre de 2014 (fs. 70-71 vta. del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 72-80 del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-





SCZ/RA 0913/2015, de 16 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz; con los siguientes argumentos:

- i. Realiza una reseña circunstancial de los antecedentes a partir de la emisión de la DUI C-23125, tramitada por la Agencia Despachante de Aduana Villarreal SRL., la emisión del Acta de Intervención SCRZI C 0042/2015, de 7 de mayo de 2015, el Informe Técnico AN SCRZI 1236/2015 y finalmente la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS-33/2015; asimismo, cita la normativa legal que sustenta dicha Resolución como: los Artículos 1, 30, 42, 45, 78 de la Ley N° 1990 (LGA); 22, 111, 118 y 119 de su Reglamento; 21, 66, 76, 98, 100, 148, 160, Numeral 4 y 181 de la Ley N° 2492 (CTB).
- ii. Señala la existencia de inconsistencia en los argumentos de la Resolución del Recurso de Alzada, mencionado inicialmente la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0270/2012 de 4 de junio de 2012, y las SSCC 1810/2011-R, 1369/2001-R, 0618/2007-R, 1369/2001-R y otras referidas a la motivación y fundamentación que deben tener las resoluciones judiciales y administrativas, que están vinculadas con la garantía del debido proceso y el derecho a la seguridad jurídica; agrega que, en ese orden, el Artículo 236 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) marca el ámbito de contenido de la resolución a dictarse en apelación, que deberá circunscribirse a los puntos resueltos por el inferior, de manera que el juez o tribunal ad quem, no puede omitir pronunciarse sobre los puntos apelados como tampoco ir más allá de lo pedido, salvo en los casos en que los vicios de nulidad constituyan lesiones a los derechos y garantías constitucionales.
- iii. Arguye que, la ARIT al aplicar el Artículo 118 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 25870 (RLGA), olvidó lo que determina en su Artículo 111, Inciso j), con relación a los documentos soporte de la Declaración de Mercancías, que establece que el Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la referida Declaración, -entre otros documentos-, los Certificados o Autorizaciones Previas en original; y que cada uno de los documentos soporte debe consignar el número y fecha de aceptación de la mencionada Declaración a la que corresponda; en ese entendido, alega que no sólo es necesario que la autorización éste vigente en el instante de ingreso de la mercancía, sino también en el momento del Despacho, ya que la



misma forma parte como documento soporte de la Declaración Única de Importación, caso contrario no tendría sentido ordenar el levante de una mercancía, si el importador ya no cuenta con la autorización.

- iv. Por otra parte, enfatiza que el Artículo 114 del referido Reglamento a la Ley General de Aduanas, dispone que el levante de las mercancías sólo podrá efectuarse una vez que se hayan cumplido todas las formalidades aduaneras. Asimismo, el mencionado reglamento, en su Artículo 118, indica que las Autorizaciones Previas deberán ser obtenidas antes del embarque de la mercancía en el país de origen o procedencia y que deberá estar vigente al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional, la misma que será presentada ante la Aduana de ingreso por el transportista, adjunto al Manifiesto Internacional de Carga.
- v. Asimismo, puntualiza que para el Despacho Aduanero se constituye en documento soporte la Autorización Previa emitida por la entidad competente nacional y además cuando corresponda la Autorización emitida en el país de origen o de procedencia, la misma que debe ser refrendada por la entidad competente, en ese entendido, reitera que no sólo es necesario, tener la Autorización vigente en el instante de ingreso de la mercancía, sino también en el momento del Despacho, por lo que, la mercancía no cumple con lo determinado en el Artículo 111 del mencionado Reglamento a la Ley General de Aduanas, enmarcándose en lo que dispone el Artículo 181, Inciso b) de la Ley N° 2492 (CTB).
- vi. Sostiene que, no hay que olvidar lo que determina el Artículo 8, Numeral III de la Ley N° 2492 (CTB) indicando que, en este caso la analogía será admitida para llenar los vacíos legales y si las Certificaciones deben estar vigentes en el momento del Despacho, cuestionando por qué no tendrían que estar vigentes. Finalmente, solicita se revoque totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0913/2015, y se confirme la Resolución Sancionatoria AN-SCRZIRS-33/2015, de 29 de julio de 2015.





I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0913/2015, de 16 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (fs. 52-59 vta. del expediente), revocó totalmente la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS-33/2015, de 29 de julio de 2015, emitida por la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN); con los siguientes fundamentos:

- i. Cita normativa y doctrina aplicable al caso e indica que observó que el Despacho Aduanero fue efectuado mediante la DUI C-23125 de 4 de mayo de 2015, por la importación de Aparatos de Tomografías regidos por una máquina automática de tratamientos, Equipos de Rayos X, bajo la Subpartida Arancelaria 90221200 000, la que está sujeta a Autorización Previa, según el Arancel Aduanero de Importaciones 2015, en ese sentido el recurrente presentó como documentación soporte de dicha DUI, -entre otros-, la Autorización Previa emitida por el IBTEN N° CPR/GR1/031/2015 de 27 de enero de 2015, que contaba con un tiempo de validez desde el 19 de enero de 2015 hasta el 19 de abril de 2015.
- ii. Consecuentemente, es evidente que en el momento del Despacho Aduanero de 4 de mayo de 2015, se encontraba vencida; empero, de conformidad con el Parágrafo II, Artículo 118 del referido Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado por el Parágrafo II, Artículo 2 del Decreto Supremo N° 2275, de 25 de febrero de 2015, dispone como único requisito que: *"II. La Autorización Previa deberá estar vigente al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional, la misma que será presentada por el transportista adjunto al Manifiesto Internacional de Carga, ante la Aduana Nacional en el exterior o la Aduana de ingreso, según corresponda."*; asimismo, el Parágrafo III señala: *"Para el despacho aduanero se constituye en documento soporte la Autorización Previa emitida por la entidad competente nacional y además cuando corresponda la Autorización emitida en el país de origen o de procedencia, la misma que debe ser refrendada por la entidad competente"*.
- iii. Arguye que, entendiéndose, que el único requisito exigido para las Autorizaciones Previas es que éstas deben encontrarse vigentes al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional, a cuyo efecto, de la revisión al Manifiesto Internacional de Carga N° 2015 169338, de 6 de abril de 2015, se



- tiene que: -Ronald Félix Felipes Colque- Técnico Aduanero 2 de la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, registró como fecha de ingreso de la mercancía a territorio nacional el 8 de abril de 2015, esto es en vigencia de la Autorización Previa, por lo que, establece que la calificación de la conducta como contravención aduanera de contrabando, no se ajusta a derecho, pues la Operación de Tránsito Aduanero conforme determina el Artículo 118, Inciso b) del mencionado Reglamento a la Ley General de Aduanas, exige como único requisito que dicha Autorización Previa esté vigente al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional y no durante el Despacho Aduanero, debiendo ser presentada por el transportista adjunto al Manifiesto Internacional de Carga ante la Aduana Nacional en el exterior o la Aduana de Ingreso, según corresponda. Asimismo, señala que el Artículo 119 de la misma norma es aplicable a las Certificaciones emitidas por autoridades competentes, en las que certificará que el producto no sea nocivo para la salud, vida humana, animal o contra la preservación vegetal y el medio ambiente.
- iv. Concluye que, la conducta de Germán Edgar Mamani Chura no se adecúa a las previsiones del mencionado Inciso b), Artículo 181, como Contravención Aduanera de Contrabando, toda vez que, la Autorización Previa que requería su mercancía se encontraba vigente al momento del ingreso a territorio aduanero nacional de conformidad con lo establecido en el Artículo 118 de dicho Reglamento a la Ley General de Aduanas; por lo que, revocó totalmente la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS-33/2015, de 29 de julio de 2015.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X, determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: “La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una





normativa específica que adecúe su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado"; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes N^{os}. 2492 (CTB) y 3092, Decreto Supremo N^o 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 11 de diciembre de 2015, se recibió el expediente ARIT-SCZ-0625/2015, emitido por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, mediante Nota ARITSCZ-SCR-JER-0220/2015, de 10 de diciembre de 2015 (fs. 83-84 del expediente), procediéndose a emitir los correspondientes Informes de Remisión de Expediente y Decretos de Radicatoria, ambos de 15 de diciembre de 2015 (fs. 85-86 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 16 de diciembre de 2015 (fs. 87 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Parágrafo III, Artículo 210 del Código Tributario Boliviano, vence el **1 de febrero de 2016**; por lo que, la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 5 de mayo de 2015, la Agencia Despachante de Aduana Villarreal SRL. (ADA Villarreal SRL.), por su comitente Germán Edgar Mamani Chura presentó la DUI C-23125, para la nacionalización de Aparatos de Tomografía regidos por una Máquina Automática de Tratamiento o Procesa Equipo de Rayos X, marca Siemens, bajo la Partida Arancelaria 90221200 000, por un Valor FOB de \$us20.000.- que fue sorteada a canal rojo (fs. 31-32 de antecedentes administrativos).
- ii. El 13 de mayo de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Germán Edgar Mamani y al representante de la ADA Villarreal SRL., con el Acta de Intervención Contravencional SCRZI-C-0042/2015, de 7 de mayo de 2015, el cual señala que culminado el aforo documental de la DUI C-23125, se determinó la existencia de un Certificado de Autorización para la importación emitido por el



IBTEN vencido el plazo de su validez, teniendo el mismo como fecha de expiración: 19 de abril de 2015 y fecha de aceptación de la Declaración de Mercancías el 4 de mayo de 2015, verificándose que dicha Certificación se encuentra vencida en su plazo de validez; invalidando su aplicación por incumplir lo establecido en los Artículos 118 y 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, modificado mediante la Disposición Tercera del Decreto Supremo N° 572 de 14 de julio de 2010, Nómina de Mercancías Sujetas a Autorización Previa y/o Certificación, por lo que no cumple con las formalidades aduaneras exigidas en la normativa vigente, por tanto no está autorizada para su internación al país; presumiendo el ilícito de contrabando contravencional en el marco de los Incisos a) y b), Artículo 181 de la Ley N° 2492 (CTB); determinando por tributos omitidos 19.206,91; otorgando un plazo de 3 días hábiles para la presentación de descargos, computables a partir de su legal notificación (fs. 34-37 y 40 de antecedentes administrativos).

- iii. El 8 de junio de 2015, Germán Edgar Mamani Chura, presentó descargos a la precitada Acta de Intervención, señalando que se debe diferenciar entre lo que es Certificación Previa y Certificación para el despacho aduanero, toda vez que éstos son independientes y de distinto fin o cumplimiento; para el presente caso, la Autorización CPR/GRI/031/2015, tiene validez desde el 19 de enero y el embarque de la mercancía fue realizado el 25 de febrero, es decir, la mercancía contaba con Certificación Previa antes del embarque, tal cual y como establece la norma, asimismo, la Certificación previa presentada como documento soporte al momento del despacho aduanero, tenía vigencia hasta el 19 de abril del 2015, siendo que según el Manifiesto Internacional de Carga 2015 169338 fue generado el 6 de abril de 2015 y en la Casilla 36 documentos anexos se encuentra señalado el documento de Autorización del Instituto Boliviano de Ciencias y Tecnología Nuclear (IBTEN) CPR/GRI/031/2015 de 27 de enero de 2015 (fs. 50-50 vta. de antecedentes administrativos).
- iv. El 27 de julio de 2015, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-SCRZI-IN-1236/2015, el cual ratificó las observaciones del Acta de Intervención SCRZI-C0042/2015, recomendando se emita la correspondiente Resolución Sancionatoria (fs. 52-57 de antecedentes administrativos).





- v. El 29 de julio de 2015, la Administración Aduanera notificó en Secretaría a Germán Edgar Mamani Chura y a Oscar Villarreal Terrazas representante de la Agencia Despachante de Aduana Villarroel SRL., con la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI- RS-33/2015, de 29 de julio de 2015, que resolvió declarar probada la comisión de contravención aduanera por contrabando, en consideración a lo establecido en el Acta de Intervención SCRZI-C0042/2015 y el Informe AN-SCRZI-IN-1236/2015, disponiendo el comiso definitivo de la mercancía detallada en la citada Acta de Intervención; y que se adjudique a título gratuito y exentas de pago de tributos aduaneros en favor del Ministerio de la Presidencia en aplicación de la Ley N° 615 (fs. 58-66 y 67 de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de Derecho.

i. Decisión 574, de 12 de diciembre 2003, Régimen Andino Sobre Control Aduanero.

Artículo 3. *El control aduanero se aplicará al ingreso, permanencia, traslado, circulación, almacenamiento y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte; desde y hacia el territorio aduanero comunitario.*

Asimismo, el control aduanero se ejercerá sobre las personas que intervienen en las operaciones de comercio exterior y sobre las que entren o salgan del territorio aduanero.

Artículo 4. *El control aduanero podrá realizarse en las fases siguientes:*

- a) *Control anterior, el ejercido por la administración aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías.*
- b) *Control durante el despacho, el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías.*
- c) *Control posterior, el ejercido a partir del levante o del embarque de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero.*



ii. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 6. (Principio de Legalidad o Reserva de Ley).

I. Sólo la Ley puede:

6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

Artículo 8. (Métodos de Interpretación y Analogía).

III. La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.

iii. Ley N° 1990, de 28 de julio de 1999, General de Aduanas (LGA).

Artículo 82. La importación es el ingreso legal de cualquier mercancía procedente de territorio extranjero a territorio aduanero nacional.

A los efectos de los regímenes aduaneros se considera iniciada la operación de importación con el embarque de la mercancía en el país de origen o de procedencia, acreditada mediante el correspondiente documento de transporte.

La importación de mercancías podrá efectuarse en cualquier medio de transporte habilitado de uso comercial, incluyendo cables o ductos, pudiendo estas mercancías estar sometidas a características técnicas especiales, como ser congeladas o envasadas a presión.

iv. Ley N° 2341, de 23 de abril de 2002, de Procedimiento Administrativo (LPA).

Artículo 4. (Principios Generales de la Actividad Administrativa). La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: (...).

d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil:

v. Decreto Supremo N° 25870, de 11 de agosto de 2000, Reglamento de la Ley General de Aduanas (RLGA).

Artículo 118. (Autorizaciones Previas).

I. Sin perjuicio de lo específicamente señalado en otras normas legales, la importación de mercancías sujetas a Autorización Previa consignadas en la





nómina de mercancías sujetas a Autorización Previa y/o Certificación, deberán ser emitidas por autoridad competente dentro de los diez (10) días hábiles administrativos, a partir de la fecha de recepción de la solicitud.

(...)

III. La Autorización Previa deberá estar vigente al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional, la misma que será presentada por el transportista adjunto al Manifiesto Internacional de Carga, ante la Aduana Nacional en el Exterior o la Aduana de Ingreso, según corresponda.

IV. Para el despacho aduanero se constituye en documento soporte la Autorización Previa emitida por la entidad competente nacional y además cuando corresponda la Autorización emitida en el país de origen o de procedencia, la misma que debe ser refrendada por la entidad competente.

V. El ingreso de las mercancías que incumplan con la presentación de la Autorización Previa, dará lugar al comiso y otras sanciones legales que correspondan de acuerdo a normativa vigente. El destino o destrucción de las mercancías objeto de comiso por parte de la administración aduanera se determinará mediante resolución expresa de la entidad o autoridad competente.

(...)

Artículo 119. (Certificación para el Despacho Aduanero).

I. En cumplimiento del artículo 84 de la Ley y en aplicación del CODEX alimentario establecido por la Organización Mundial del Comercio, y otras disposiciones legales, la Certificación para el despacho aduanero deberá obtenerse antes de la presentación de la Declaración de Mercancías; previo cumplimiento de los requisitos establecidos por cada entidad competente y las entidades designadas oficialmente.

II. Las entidades señaladas en la Nómina de Mercancías sujetas a Autorización Previa y/o Certificación, emitirán el Certificado correspondiente en un plazo no mayor a diez (10) días hábiles a partir de la recepción de la solicitud, debiendo certificar fehacientemente que las mercancías objeto de despacho aduanero no sean nocivas para la salud, vida humana, animal o contra la preservación vegetal y el medioambiente, según sea el caso.



III. La Certificación deberá estar vigente al momento de la aceptación de la Declaración de Mercancías.

En caso de no contarse con la acreditación mediante certificación de que la mercancía es apta para su consumo o utilización, la administración aduanera, en coordinación con la entidad o autoridad competente, dispondrá el destino o destrucción de las mercancías.

IV. Para el despacho aduanero se constituye en documento soporte la certificación emitida por la entidad competente nacional y además, cuando corresponda, el certificado emitido en el país de origen o de procedencia, refrendado por la entidad competente.

V. Para la emisión de una Certificación que requiera la toma de muestra, esta debe ser solo en la cantidad estrictamente necesaria para el análisis que corresponda y autorizada por la administración aduanera

VI. En caso de mercancías sujetas a adjudicación, subasta o destrucción, producto del decomiso por ilícito de contrabando y las abandonadas con resolución firme, la autoridad competente responsable de la emisión de la Certificación debe emitir la misma en los plazos conforme a Ley; caso contrario será responsable por los daños emergentes de no haberse podido disponer de la mercancía.

VII. Lo dispuesto en el presente Artículo no es aplicable a productos farmacéuticos y medicamentos, bajo prescripción medica expresa para uso personal del destinatario en una cantidad no superior a tres (3) unidades (cajas o frascos), excepto aquellos que contengan sustancias controladas según la Ley N° 1008, de 19 de julio de 1988, o Sustancias Agotadoras del Ozono.

vi. Decreto Arancel Aduanero de Importaciones – 2015, Resolución Ministerial N° 1245, de 22 de diciembre de 2014.

CÓDIGO	SIDUNEA 11° Dígito	DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCÍA	GA %	ICE IEHD	Documento Adicional para el despacho aduanero		
					Entidad que emite Disp. Legal	Tipo de Doc.	Disp. Legal
9022.12.00.00	0	-- Aparatos de tomografía regidos por una máquina automática de tratamiento o procesamiento de datos	10		IBTEN	AP	D.S. 14483





IV.3. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0078/2016, de 26 de enero de 2016, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

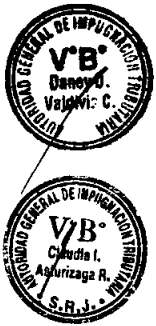
IV.3.1. Sobre el contrabando contravencional.

- i. La Administración Aduanera en su Recurso Jerárquico denuncia la existencia de inconsistencia en los argumentos de la Resolución del Recurso de Alzada, mencionando inicialmente a la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0270/2012 de 4 de junio de 2012; y las SSCC 1810/2011-R, 1369/2001-R, 0618/2007-R, 1369/2001-R y otras referidas a la motivación y fundamentación que deben tener las resoluciones judiciales y administrativas que están vinculadas con la garantía del debido proceso y el derecho a la seguridad jurídica; al respecto, cita el Artículo 236 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE).
- ii. Arguye que, la ARIT al aplicar el Artículo 118 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 25870 (RLGA), olvidó lo que determina en el Artículo 111, Inciso j), el cual establece que el Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la Declaración de Mercancías, los Certificados o Autorizaciones Previas en original, y que cada uno de los documentos soporte debe consignar el número y fecha de aceptación de la mencionada Declaración a la que corresponda; en ese entendido, alega que no sólo es necesario que la autorización éste vigente en el momento de ingreso de la mercancía, sino también en el instante del Despacho, considerando que el Artículo 114 del referido Reglamento a la Ley General de Aduanas, dispone que el levante de las mercancías sólo podrá efectuarse una vez que se hayan cumplido todas las formalidades aduaneras; y además tomando en cuenta lo que determina el Artículo 8, Numeral III de la Ley N° 2492 (CTB) indicando que, en este caso la analogía será admitida para llenar los vacíos legales y si las Certificaciones deben estar vigentes en el momento del Despacho.
- iii. Al respecto, María Querol García, en su obra Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias, señala que en el análisis de las infracciones tributarias, deben considerarse los principios de tipicidad, de legalidad y de culpabilidad. En



cuanto al Principio de Tipicidad, señala que: *“La consagración del principio de tipicidad supone que toda acción y omisión susceptible de constituirse en infracción tributaria debe, con carácter previo, estar tipificada como tal por el legislador. Por lo tanto, es una exigencia del principio de seguridad jurídica al constituirse como un límite de la potestad sancionatoria de la Administración Pública”* (QUEROL, García María. *Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias*. 3ª Edición. Madrid: Editorial DEUSTO SA. 1991. Pág. 21). Asimismo, debe entenderse que este principio *“impide el uso de cláusulas generales e indeterminadas en la tipificación de las infracciones tributarias”* (PACCI, Cárdenas Alberto. *Procedimientos sobre Infracciones y Sanciones Tributarias en Tratado de Derecho Procesal Tributario – Vol. II*. Primera Edición. Pacífico Editores. 2000. Pág. 889).

- iv. En ese contexto, corresponde señalar que para que exista un ilícito tributario en un Estado Constitucional, es necesario que previamente exista el “tipo”, esto es la definición de sus elementos constitutivos por posibles conductas realizadas por el Sujeto Pasivo o Tercero Responsable que se adecúen a una circunstancia fáctica descrita por Ley y por las cuales se aplique una determinada sanción, de manera que la subsunción de la conducta antijurídica accione la posibilidad de aplicar una determinada norma que castigue el quebrantamiento del orden jurídico, conforme disponen los principios tributarios constitucionales de legalidad y tipicidad, recogidos en los Artículos 6, Parágrafo I, Numeral 6 y 148 de la Ley N° 2492 (CTB).
- v. Por otra parte, la doctrina enseña que en el ilícito de contrabando, *“el bien jurídico protegido es el adecuado ejercicio de la función aduanera de control sobre la introducción y extracción de mercancías respecto de los territorios aduaneros (...)”* (GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina. *Derecho Tributario*. Tomo II. Pág. 716).
- vi. En cuanto al Principio de Verdad Material, la Sentencia Constitucional N° 0427/2010-R de 28 de junio de 2010, señala: *“(...) cabe considerar que la doctrina es uniforme al establecer que la verdad material: “es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso. No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse*





los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento” (ABERAZTURY - CILURZO. Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo – Perrot. Buenos Aires – Argentina. Pág. 29).

- vii. Asimismo, el principio de verdad material previsto en el Artículo 4, Inciso d) de la Ley N° 2341 (LPA), determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones. La tarea investigativa de la administración pública, en todos los casos sometidos al ámbito de su jurisdicción, debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben tener la calidad de incontrastables, en base a cuya información integral la autoridad administrativa con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda respecto al tema de fondo en cuestión.
- viii. Por otra parte, el Artículo 82 de la Ley N° 1990 (LGA) define a la importación como el ingreso legal de cualquier mercancía procedente de territorio extranjero a territorio aduanero nacional, y que a efectos de los regímenes aduaneros se considera iniciada la operación de importación con el embarque de la mercancía en el país de origen o de procedencia, acreditada mediante el correspondiente documento de transporte.
- ix. El Artículo 118 de la Ley N° 2492 (CTB), señala que la Autorización Previa deberá estar vigente al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional, la misma que será presentada por el transportista adjunto al Manifiesto Internacional de Carga, ante la Aduana Nacional en el Exterior o la Aduana de Ingreso, según corresponda, y que está se constituye en documento soporte para el despacho aduanero; asimismo, dispone que el ingreso de las mercancías que incumplan con la presentación de la Autorización Previa, dará lugar al comiso y otras sanciones legales que correspondan de acuerdo a normativa vigente.



- x. De la revisión de los antecedentes administrativos, se tiene que el 5 de mayo de 2015, la Agencia Despachante de Aduana Villarreal SRL., presentó la Declaración Única de Importación (DUI) C-23125, para la importación a consumo de un equipo de Rayos X fijo, clasificado en la Subpartida Arancelaria 9022120000, que conforme a lo establecido en el Arancel Aduanero de Importaciones NANDINA 2015, requiere de Autorización Previa del Instituto Boliviano de Ciencia y Tecnología Nuclear, conforme a lo dispuesto por los Decretos Ley N° 19172 y 24483; a cuyo efecto el importador presentó la Autorización CPR/GRI/031/2015 emitida el 19 de enero de 2015, con fecha de expiración 19 de abril de 2015.
- xi. Prosiguiendo con la revisión de los documentos, se verifica que la mercancía objeto de importación, **fue embarcada en el Puerto de Miami, Florida (Estados Unidos de Norteamérica) el 25 de febrero de 2015**, al amparo del Conocimiento Marítimo (H) EM180HBL02 (fs. 17 de antecedentes administrativos); dicha carga fue recibida en el Puerto de Arica el 17 de marzo de 2015 y prosiguió tránsito aduanero vía terrestre con destino final Aduana Interior Santa Cruz, respaldado en el Manifiesto Internacional de Carga MIC/DTA 2015 169338, el mismo que identifica en su Casilla 36 de Documentos Anexos, la Autorización del Instituto Boliviano de Ciencias y Tecnología Nuclear CPR/GRI/031/2015 (fs. 16 de antecedentes administrativos); la referida mercancía **fue recibida en depósito aduanero el 14 de abril de 2015, con el Parte de Recepción 701 2015 178612 – EM180HBL02** (fs. 10 de antecedentes administrativos). **Consecuentemente, se evidencia que al momento de embarcarse del país de exportación y de ingresar a territorio nacional, la mercancía contaba con la Autorización Previa CPR/GRI/031/2015 vigente, misma que fue presentada a la Administración Aduanera por el transportador a efectos de solicitar el Régimen de Tránsito Aduanero** (las negrillas son añadidas).
- xii. Inicialmente, cabe señalar que en resguardo al principio de seguridad jurídica, que se constituye en límite de la potestad sancionatoria de la Administración Pública, el Artículo 6, Inciso 6 de la Ley N° 2492 (CTB), establece que sólo la Ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones, concordante con lo establecido por el Artículo 8, Parágrafo III de la misma disposición legal, que señala que la analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero que en virtud de ella no se podrán tipificar delitos ni definir





contravenciones. En este sentido, en el presente caso, no se verifica la existencia de vacíos normativos, con relación a las obligaciones que debe cumplir el Sujeto Pasivo para importar mercancía sujeta a Autorización Previa, asimismo la analogía tampoco es aplicable, porque la conducta contraventora tiene que estar claramente tipificada y sancionada en norma previa, por lo que la Administración Aduanera, por interpretación analógica, no podría sancionar al Importador por una infracción no prevista expresamente.

- xiii. Con relación a las facultades de la Administración Aduanera, conforme lo establecen los Artículos 3 y 4 de la Decisión 574 de la Comunidad Andina, el control aduanero se puede aplicar al ingreso, permanencia, traslado, circulación, almacenamiento y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte; desde y hacia el territorio aduanero comunitario; en las fases de control anterior, control durante el despacho, y control posterior; en este entendido, el control aduanero, como conjunto de medidas adoptadas con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, no se circunscribe exclusivamente al despacho aduanero como erróneamente interpreta la Administración Aduanera.
- xiv. En este sentido, la legislación aduanera nacional, en los Artículos 118 y 119 del Reglamento a la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 25780 (RLGA), diferencia claramente a efectos de control aduanero, las mercancías que requieren Autorización Previa para su importación, de las que requiere Certificación para el Despacho Aduanero, estableciendo para cada una de ellas las determinadas obligaciones y medidas de control aduanero; siendo que para el caso de mercancías sujetas a Autorización Previa, éstas deben contar con Autorización Previa vigente al momento del ingreso de la mercancía a territorio nacional y que se constituye en documento soporte para el despacho aduanero. Asimismo, se debe considerar que conforme lo establece el Artículo 82 de la Ley N° 1990 (LGA) la importación es el ingreso legal de cualquier mercancía procedente de territorio extranjero a territorio aduanero nacional, y que en el presente caso, para el equipo generador de Rayos X de la Subpartida Arancelaria 90221200 000 amparado en la DUI C-23125, de 4 de mayo de 2015, este hecho se produjo al momento de su ingreso a territorio nacional al amparo del MIC/DTA 2015 169338, de 6 de abril de 2015, al amparo y en vigencia de la Autorización Previa CPR/GRI/031/2015, oportunidad en la que se sometió al



Control Aduanero; por lo que, el importador cumplió con las condiciones prescritas por la normativa aduanera para la importación de dicha mercancía.

xv. No obstante, la Administración Aduanera inició el proceso de contrabando contravencional, señalando que: ***“La mercancía no presenta la certificación previa al despacho vigente en su plazo de validez, por lo cual invalida su aplicación, incumpliendo lo establecido en los Art. 118° y 119° del Reglamento a la Ley de Aduana (...)*”**, en base a observaciones referidas a el ***“Certificado de Autorización para la importación”***, aplicando simultáneamente y de manera forzada las disposiciones aplicables a las Autorizaciones Previas y Certificaciones para el Despacho Aduanero; siendo que dicho documento no se encuentra previsto en el ordenamiento jurídico aduanero, y que la Autorización observada N° CPR/GRI/031/2015 emitida por el IBTEN se constituye en una Autorización Previa, cuyo tratamiento está regulado por el Artículo 118 del mencionado Reglamento a la Ley General de Aduanas, y no por el Artículo 119 de dicha norma que refiere a Certificaciones; por lo que, la sanción establecida por la Administración Aduanera no esta fundada en derecho al no tener sustento legal (las negrillas son añadidas).

xvi. Asimismo, con relación a lo argumentado por la Administración Aduanera, en sentido que la ARIT olvidó aplicar el Artículo 111, Inciso j) del citado Reglamento a la Ley General de Aduanas, que establece que el Declarante está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los certificados o autorizaciones previas en original, y que cada uno de los documentos soporte debe consignar el número y fecha de aceptación de la declaración de mercancías de importación a la que corresponda; de la lectura del Acta de Intervención y la Resolución Sancionatoria, no existe evidencia de que la Administración Aduanera haya observado que la Autorización Previa no consigne el número y fecha de aceptación de la DUI C-23125, ó que éste documento no hubiera sido presentado como documento soporte de la misma, circunscribiéndose su observación a la ***“(...) existencia de un Certificado de Autorización para la importación emitido por el IBTEN vencido el plazo de su validez (...)”***, interpretación que como se ha señalado, es errónea, puesto que la validez del Certificado debe considerarse respecto al instante en el que debió encontrarse vigente a efectos del control aduanero, que fue al momento del ingreso de la





mercancía a territorio nacional y no así del despacho aduanero con la presentación de la DUI C-23125. Por otra parte, de la lectura de la Resolución del Recurso de Alzada, contrariamente a lo señalado por la Administración Aduanera, se verifica que esa instancia consideró en la fundamentación técnica-jurídica lo establecido en el Artículo 111 de dicho Reglamento a la Ley General de Aduanas (fs. 67 del expediente), por lo que con relación a este aspecto la resolución recurrida se encuentra fundamentada, bajo las líneas doctrinales de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0270/2012 de 4 de junio de 2012 mencionada por la Administración Aduanera.

- xvii. Por lo anteriormente expuesto, siendo evidente que la Autorización Previa N° CPR/GRI/031/2015 emitida por el Instituto Boliviano de Ciencias y Tecnología Nuclear se encontraba vigente al momento de la importación, es decir, del ingreso a territorio nacional de la mercancía amparada en el Parte de Recepción 701 2015 178612-EM180HBL02, la que posteriormente fue sometida a Despacho Aduanero mediante la DUI C-23125, oportunidad en la cuál el importador a través del despachante de aduana la presentó en su condición de documento soporte; en ese entendido, se establece que el importador cumplió con los requisitos establecidos para las Autorizaciones Previas en los Parágrafos II y III, Artículo 118 del referido Reglamento a la Ley General de Aduanas, por lo que corresponde confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0913/2015, de 16 de noviembre de 2015, y en consecuencia dejar sin efecto el comiso de la mercancía detallada en la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS 33/2015, de 29 de julio de 2015, emitida por la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN).

Por los fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, instancia independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0913/2015, de 16 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



POR TANTO:


El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE) y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, de acuerdo a la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132, Inciso b); 139; y, 144 del Código Tributario Boliviano,


RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0913/2015, de 16 de noviembre de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Germán Edgar Mamani Chura, contra la Administración de Aduana Interior Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN); en consecuencia, se deja sin efecto el contrabando contravencional de la mercancía detallada en la Resolución Sancionatoria AN-SCRZI-RS-33/2015, de 29 de julio de 2015; todo de conformidad a lo previsto en el Inciso b), Parágrafo I, Artículo 212 del Código Tributario Boliviano.



Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.


Lic. Dancy David Valdovino Coria
Director Ejecutivo General a.l.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA


SMM/AIL-DNB/ec