



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

**Chuquisaca**



## RESOLUCIÓN DE RECURSO DE ALZADA ARIT/CHQ/RA 0027/2015

**RECURRENTE:** JUAN ROGER MURIEL MERCADO, representado por ALEX ARNEZ ALCO CER y JUAN CARLOS LOMA SANABRIA.

**RECURRIDO:** GERENCIA REGIONAL POTOSÍ DE LA ADUANA NACIONAL DE BOLIVIA, representada legalmente por MANUEL FÉLIX SANGÜEZA GUZMÁN.

**EXPEDIENTE:** ARIT-PTS-0135/2014.

**LUGAR Y FECHA:** Sucre, 2 de febrero de 2015.

### VISTOS.-

El Recurso de Alzada interpuesto por Juan Roger Muriel Mercado, contra la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-011/2014, de 1 de octubre de 2014, emitida por la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia; Auto de Admisión, los antecedentes administrativos del acto impugnado; la prueba; autos, decretos y proveídos dictados en la tramitación del recurso; Informe Técnico Jurídico ARIT/CHQ/STJR/SDT/N° 0027/2015; y todo cuanto ver convino y se tuvo presente.

### CONSIDERANDO:

Que, en base a una relación completa de los antecedentes, contenido del acto impugnado, trámite procesal, análisis del recurso de alzada y fundamentos de la resolución impugnada, se tiene lo siguiente:





## **I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.**

La Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, por Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-011/2014, de 1 de octubre de 2014, declaró probada la comisión de contrabando contravencional contra Juan Roger Muriel Mercado, en base al art. 181.b) del Código Tributario Boliviano (CTB). Por otra parte, en consideración a que no existe mercancía comisada, impuso la multa del cien por ciento (100%) del valor de la mercancía, en base al art. 181.II del CTB; por el monto de \$us. 48.200,85 (Cuarenta y ocho mil doscientos 85/100 Dólares Americanos) a convertir en la fase de ejecución tributaria.

Esta Resolución fue notificada en secretaría el 8 de octubre de 2014, e impugnada el 27 del mismo mes y año, dentro del plazo previsto en el art. 143 del CTB.

## **II. CONTENIDO DEL RECURSO.**

Juan Roger Muriel Mercado, a través de sus apoderados: Alex Arnez Alcocer y Juan Carlos Sanabria, manifestó que la Resolución impugnada carece de fundamentación, conteniendo simplemente una serie de artículos y normas, incumpliendo el art. 99.II del CTB; y que además, dicha Resolución tan sólo es una transcripción del Informe de Fiscalización N° AN-UFIPR-I 0038/2014, situación ya observada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AIT) en caso similar, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0344/2011. También señaló que dicha carencia de fundamentación deviene de la falta de investigación de la supuesta conducta contraventora; incumpliendo de esta forma con el art. 100 del CTB, en cuanto a la facultad que tiene la Administración Tributaria de investigar.

Por otra parte, señaló que en la resolución impugnada, en ninguna parte se establece la real falsedad de los documentos analizados, sino simplemente se presume su falsedad, por su inexistencia en los archivos de IBMETRO. También arguyó que en su calidad de institución pública del Estado, IBMETRO emite documentos públicos, los cuales requieren para ser declarados falsos, de sentencia que tenga calidad de cosa juzgada.

Continuó señalando que de acuerdo al art. 90 de la Ley General de Aduanas (LGA) las mercancías se consideran nacionalizadas en territorio aduanero, cuando cumplen con el pago de los tributos aduaneros, situación ocurrida en el presente caso; así también arguyó,



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

### Chuquisaca



que conforme el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA) el Agente Despachante de Aduanas se encuentra obligado a obtener toda la documentación necesaria para el despacho, incluyendo las certificaciones previas exigidas en procedimientos aduaneros. Por lo que, de haberse presentado documentos falsos ante la Administración Aduanera, con carácter previo a la sanción al importador, debe establecerse la autoría de dicha falsificación, ya que los delitos son personalísimos; además de considerar que no puede aplicarse una sanción a quien no cometió acto reñido con las normas y leyes que rigen nuestro ordenamiento legal.

Como argumento de fondo, manifestó que la conducta atribuida por la Administración Tributaria, no se adecúa a lo establecido en el art. 181.b) del Código Tributario Boliviano, ya que en el presente caso el importador cumplió con todos los trámites y requisitos exigidos por la Administración Tributaria para efectuar la importación de la mercancía, sin que dicha entidad haya efectuado rechazo alguno. Por consiguiente, infirió vulneración a los principios de legalidad y de tipicidad, al haberse interpretado la norma de forma extensiva y analógicamente.

Respecto a la sanción establecida en la Resolución impugnada, manifestó su disconformidad con la misma, arguyendo que de establecerse que la mercancía consistente en el bien sujeto a registro, proviene de contrabando, este puede ser objeto de comiso, y no como se afirma en la Resolución impugnada en sentido de que no exista la mercancía comisada; por lo que de comprobarse el hecho imputado la sanción que corresponde es el comiso del vehículo, tal como lo establece el art. 181.II del CTB.

Finalmente, señaló que al disponerse la anulación de la DUI revisada, además de su bloqueo en el Registro Único Automotor Tributario (RUAT) no se consideró que el trámite de nacionalización del referido vehículo, constituye un Acto Administrativo efectuado en base al principio de legitimidad, sin que pese declaración judicial en su contra, tal como reconoce el art. 4.g) de la Ley de Procedimiento Administrativo; desconociendo la propia actuación de la Administración Aduanera.



En base a los argumentos expuestos solicitó se emita Resolución de Alzada, revocando totalmente la resolución recurrida. Como documentos adjuntos, se tiene la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-011/2014, y su diligencia de notificación en secretaría; así también, se tiene la presentación de fotocopia





legalizada del Testimonio de Poder N°. 869/204; y la fotocopia simple de las cédulas de identidad Nro. 2876076-1G Cbba. y 425609 Lp.

### **III. AUTO DE ADMISIÓN DEL RECURSO.**

El recurso fue inicialmente observado mediante Auto de 31 de octubre de 2014, por incumplir el inciso e) del art. 198 del CTB; una vez subsanada la observación, se admitió el recurso mediante Auto de 18 de noviembre de 2014 y se dispuso notificar a la Administración Aduanera para que en el plazo de quince días, conteste y remita todos los antecedentes administrativos, así como los elementos probatorios relacionados con la resolución impugnada; todo en aplicación del art. 218.c) del CTB. El Auto de admisión fue notificado a la entidad recurrida, el 20 de noviembre de 2014, conforme foja 22 de antecedentes administrativos.

### **IV. RESPUESTA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA AL RECURSO DE ALZADA.**

Dentro del término establecido por el art. 218.c) del CTB, el 5 de diciembre de 2014, se apersonó, Manuel Félix Sangüeza Guzmán, Gerente Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, conforme a Memorandum Cite N° 0334/2013, de 18 de febrero de 2013; quien respondió negativamente al recurso interpuesto, manifestando que la Resolución impugnada cumple con todos los requisitos exigidos por el art. 99 del CTB.

También señaló que en el procedimiento de fiscalización generado a consecuencia de la verificación de la DUI's 2010/543/C-946, se atribuyó la conducta contravencional al operador Juan Roger Muriel Mercado, en base a la documentación remitida por IBMETRO, la cual se constituye en documento probatorio de las pretensiones de la Administración Aduanera.

Por otra parte, puntualizó que en ningún momento calificó al certificado arrimado al despacho aduanero como falso; y que la Administración Aduanera no lo reconoce como documento público, toda vez que no cumple con requisitos de validez, y que el órgano competente para la emisión de dicho certificado, desconoció el referido certificado.

En cuanto a la responsabilidad de la Agencia Despachante de Aduana, manifestó que si bien los auxiliares de la función pública son los autorizados y encargados de presentar ante



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

### **Chuquisaca**



la Administración Aduanera toda la documentación que hace el despacho aduanero por previsión dispuesta en el art. 111 del RLGA, y el art. 87 (presumiblemente de la LGA) el importador es el obligado a presentar estos documentos a través del Despachante o Agencia Despachante de Aduana, por lo que el auxiliar es un intermediario entre el importador y la Administración Aduanera. Complementó manifestando que dicha responsabilidad no fue determinada en el informe emitido por la Unidad de Fiscalización de dicha institución, en función a que no se encontraron indicios de responsabilidad en contra de la Agencia Despachante de Aduana.

Finalmente, en relación a la aplicación de la sanción, señaló que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ya se pronunció al respecto, estableciendo que la aplicabilidad del art. 181.II del CTB, es una previsión de la norma para aquellas circunstancias en las que no sea posible el comiso definitivo de las mercancías; esto, en razón a que justamente en los procesos de control, por ser desarrollados con posterioridad al despacho aduanero, se entiende que la Administración Aduanera no se encuentra en poder de la mercancía, debiendo tomarse en cuenta esta circunstancia al momento de la emisión de la Resolución Sancionatoria.

En base a los argumentos expuestos, solicitó se emita Resolución de Recurso de Alzada confirmando la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-011/2014. Para dicho efecto adjuntó antecedentes administrativos.

### **V. FASE PROBATORIA.**

Mediante Auto de 5 de diciembre de 2014, se abrió el plazo probatorio de veinte días comunes y perentorios, conforme establece el art. 218. d) del CTB. Las partes fueron notificadas el 10 de diciembre de 2014, conforme consta a fs. 33 y 34 del expediente.



El recurrente, por memorial presentado el 19 de diciembre de 2014, ofreció prueba consistente en el cuaderno de antecedentes administrativos de la Administración Aduanera, además de solicitar se ordene al Gerente Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, la remisión de los documentos originales de la fiscalización posterior, de la cual sólo se tienen antecedentes. Por su parte, la Administración Aduanera, por memorial presentado el 30 de diciembre de 2014, se ratificó en toda la prueba presentada al momento de responder al Recurso de Alzada.





Siguiendo la secuencia procesal, por Decreto de 31 de diciembre de 2014, se dispuso la conclusión del término probatorio, posteriormente el expediente fue remitido a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, donde fue radicado mediante Auto de 7 de enero de 2015.

## **VI. ÁMBITO DE COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD REGIONAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA DE CHUQUISACA.**

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, en mérito a lo dispuesto en el art. 141 del DS N° 29894 -con vigencia a partir del 1 de abril de 2009- tiene la facultad y competencia para conocer y resolver el presente Recurso de Alzada, de acuerdo a la Disposición Transitoria Segunda del CTB.

Mediante informe de vencimiento de plazo probatorio emitido por Secretaría de Cámara de esta instancia administrativa, cursante a fs. 51 a 52 del expediente, se tiene que el plazo de los cuarenta (40) días, para la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada, conforme dispone el art. 210.III del CTB, vence el 9 de febrero de 2015.

El recurrente, presentó alegatos escritos el 15 de enero de 2015, manifestó lo siguiente: **1.** Que en la respuesta al Recurso de Alzada, el Gerente Regional Potosí presentó simple un memorándum de nombramiento, que no contiene la delegación de representación efectuada por mandato especial; **2.** Que la Administración Aduanera no presentó todos los antecedentes administrativos, especialmente el referido al Certificado Medioambiental; **3.** Que la Agencia Despachante de Aduana es la responsable de obtener todos la documentación necesaria para el despacho aduanero, y que en el presente caso la Administración Aduanera validó y aceptó la correspondiente DUI; y **4.** Que la certificación medioambiental no fue declarada como falsa a través de fallo judicial, como exige el art. 217 del CTB.

## **VII. RELACIÓN DE HECHOS.**

De la revisión del Cuadernillo de Antecedentes N° 1(AN) se tiene la siguiente relación de hechos:



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

### Chuquisaca



El 17 de febrero de 2014, la Gerencia Nacional de Fiscalización, emitió la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° GRP015/2014 con el objetivo de fiscalizar el Gravamen Arancelario e Impuesto al Valor Agregado de la importación efectuada mediante DUI 2010/543/C-946; todo esto respecto al operador: Juan Roger Muriel Mercado, a quien se le requirió la presentación de las fotocopias legalizadas del certificado medioambiental emitidos por el Instituto Boliviano de Metrología "IBMETRO" N°. CM-OR-04-0011-2010. Esta Orden de Fiscalización, fue notificada por cédula el 25 de febrero de 2014 (fs. 1 y 3).

El 17 de marzo de 2014, la Administración Tributaria emitió el Acta de Diligencia N° 001/2014, en la cual se refiere que IBMETRO, a requerimiento de la autenticidad de 42 certificados medioambientales efectuado mediante carta N° AN-GRPGR-UFIPR-C-040/2013 de 11 de septiembre de 2013, respondió que no se tiene respaldo de la emisión de dichos certificados. Por lo que, se concluyó que al momento de efectuar el despacho aduanero de las revisadas DUI's, se presentaron certificados medioambientales no válidos, con lo que se tienen indicios de la comisión de contrabando contravencional, de acuerdo al art. 181.b) del CTB. Acta de Diligencia fue notificada personalmente, el 14 de abril de 2014 (fs. 9, y 11 a 14).

El 15 de septiembre de 2014, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia emitió el Acta de Intervención Contravencional GRPTS-C-0015/2014, ante la existencia del Certificado Medioambiental de IBMETRO, que respalde la DUI 2010/543/C-946, presumió que el operador Juan Roger Muriel Mercado, incurrió en la comisión de contrabando contravencional de acuerdo a lo establecido en los arts. 160.4 y 181.b) del CTB, estableciendo un total de tributos omitidos de UFV's 15.105,82. Acta de Intervención Contravencional que se notificó en secretaría el 17 de septiembre de 2014 (fs. 75 a 78, y 84).

El 1 de octubre de 2014, la Gerencia Regional Potosí de la Aduana Nacional de Bolivia, por Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-011/2014, de 1 de octubre de 2014, declaró probada la comisión de contrabando contravencional contra Juan Roger Muriel Mercado, en base al art. 181.b) del Código Tributario Boliviano (CTB). Por otra parte, en consideración a que no existe mercancía comisada, impuso la multa del cien por ciento (100%) del valor de la mercancía, en base al art. 181.II del CTB; por el monto de \$us. 48.200,85 (Cuarenta y ocho mil doscientos 85/100





Dólares Americanos) monto dispuso su conversión en la fase de ejecución tributaria. Resolución notificada en secretaría el 8 de octubre de 2014 (fs. 84 a 91).

## VIII. MARCO LEGAL.

### CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO.

**Artículo 66.- (Facultades específicas).** La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;

**Artículo 74.- (Principios, Normas Principales y Supletorias).** Los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria:

1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa (...).

**Artículo 100.- (Ejercicio de la facultad).** La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá (...).

**Artículo 181.- (Contrabando).** Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación:

b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.

### DS N° 25870, REGLAMENTO A LA LEY GENERAL DE ADUANAS.

**Artículo 111 (Documentos soporte de la Declaración de Mercancías).**- El despachante de aduana está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera:





**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

**Chuquisaca**

k) Certificados o autorizaciones previas, original.

**LEY N° 2341, DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.**

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

g) Principio de legalidad y presunción de legitimidad: Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario;

**Artículo 27.- (Acto Administrativo).** Se considera acto administrativo, toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo.

**Artículo 28.- (Elementos Esenciales del Acto Administrativo).** Son elementos esenciales del acto administrativo los siguientes:

b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable;

e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; y,

**IX. FUNDAMENTOS TÉCNICOS JURÍDICOS.**

Del análisis del Recurso de Alzada, se tiene los siguientes agravios de forma: **1.** La falta de fundamentación de la Resolución impugnada; **2.** La acusación de falsedad del Certificado de IBMETRO; y **3.** La anulación de la DUI. Como planteamientos de fondo, se tiene: **1.** La inexistencia de contrabando contravencional; y **2.** La multa impuesta como sanción.



De lo anterior se entiende, que si bien el recurrente petitionó únicamente la revocatoria de la Resolución impugnada, su Recurso de Alzada contiene agravios tanto en la forma como en el fondo; por lo que, a continuación corresponde previamente revisar los vicios de forma





denunciados y sólo en caso de que estos sean inexistentes, se ingresará a la revisión de los puntos de fondo.

### 9.1. Con relación a la falta de fundamentación de la Resolución impugnada.

Los apoderados del recurrente manifestaron que la Resolución impugnada carece de fundamentación, conteniendo simplemente una serie de artículos y normas, incumpliendo el art. 99.II del CTB; y que además, dicha Resolución tan sólo es una transcripción del Informe de Fiscalización N° AN-UFIPR-I 0038/2014, situación ya observada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AIT) en caso similar, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0344/2011. También señaló que dicha carencia de fundamentación deviene de la falta de investigación de la supuesta conducta contraventora; incumpliendo de esta forma con el art. 100 del CTB, en cuanto a la facultad que tiene la Administración Tributaria de investigar.

Respecto a la fundamentación de todo acto administrativo, la doctrina precisa que: *“el acto debe estar razonablemente fundado, o sea, debe explicar en sus propios considerandos, los motivos y los razonamientos por los cuales arriba a la decisión que adopta. Esa explicación debe serlo tanto de los hechos y antecedentes del caso, como del derecho en virtud del cual se considera ajustada a derecho la decisión y no pueden desconocerse las pruebas existentes ni los hechos objetivamente ciertos”* (Agustín Gordillo, Tratado de Derecho Administrativo, II-36 y 37, T. IV).

Ahora bien, tomando en cuenta que la Resolución impugnada constituye Acto Administrativo previsto en el art. 27 de la LPA, debe contener los elementos esenciales, que conforme a lo estipulado por el art. 28 del mismo cuerpo legal, imprescindiblemente: “b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable” y “e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicando en el inciso b) del presente artículo”. Todo esto en función al art. 74.I del CTB que posibilita la aplicación supletoria de las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

**Chuquisaca**



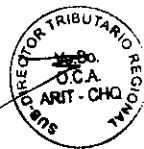
En cuanto a la facultad de investigación de la Administración Tributaria se tiene, el art. 100 del CTB mencionado por el recurrente, dispone: *“La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación”*; de forma concordante el art. 66 del mismo cuerpo legal, establece: *“La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación”* (Negrillas nuestras).

Ahora bien, de la revisión de la Resolución impugnada se tiene la referencia de la existencia de un Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior contra el ahora recurrente, que tuvo la finalidad de verificar el cumplimiento de la normativa aduanera y la correcta presentación de documentos soporte de la DUI 2010/543/C-946, tramitada ante la Administración de Aduana Frontera Avaroa, a través de la Agencia Despachante de Aduana SAA S.R.L. También se describe, que mediante carta N° AN-GRPGR-UFIPR-C-040/2013, se solicitó a IBMETRO la certificación de autenticidad de 42 certificados medioambientales, entre ellos, el certificado N°. CM-OR-01-0011-2010, correspondientes a la DUI 2010/543/C-946.

Seguidamente, se refiere que de acuerdo al informe IBMETRO-DML-INF-486/13, se informó que los certificados de los cuales se solicitó información, no existen en los archivos de IBMETRO, institución que los desestimó. Bajo este antecedente, la Administración Aduanera, concluyó que el ahora recurrente: *“no cumplió con las formalidades exigidas durante el despacho aduanero, previstas en el Artículo 111 inciso k) del Reglamento a la Ley General de Aduanas, siendo que el Certificado Medio Ambiental es un requisito indispensable para la importación de la mercancía a exigencia prevista por Decreto Supremo N° 28963 de 06/12/2006, para aquellos vehículos automotores con antigüedad mayor a tres años, considerando que de acuerdo a documentación soporte el vehículo amparado por la DUI 2010/543/C-946 de 19/06/2010 corresponde al año de fabricación 1994, por tanto obligatoriamente debió contar con los certificados Medio ambientales válidos para la legal importación del vehículo”*; consiguientemente, declaró probada la comisión de contrabando contravencional, en base al art. 181.b) del CTB.



De lo expuesto, se concluye que la Resolución impugnada, contiene los antecedentes que dieron lugar al procedimiento sancionatorio, que es el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, en el cual, producto de las investigaciones realizadas por la Administración Aduanera se conoció de la inexistencia de certificado de IBMETRO, dentro





de la importación realizada mediante: DUI 2010/543/C-946, razón por la cual, al incumplirse con uno de los requisitos para la realización de estos trámites conforme establece el art 111.k) de la Ley General de Aduanas, se dio inicio al procedimiento sancionatorio que es objeto del presente análisis. Por lo que, esta instancia administrativa concluye que la Administración Tributaria incluyó en la Resolución impugnada la fundamentación necesaria para fundar sus apreciaciones en cuanto a la comisión de contrabando contravencional, realizando una completa descripción de antecedentes, que demuestran el ejercicio de la facultad de investigación, establecida por los arts. 66 y 100 del CTB, no otra cosa demuestra, el hecho de haber requerido la certificación de autenticidad a IBMETRO, respecto a los supuestos documentos emitidos por dicha entidad.

En ese entendido, la acusación de falta de fundamentación y del ejercicio de la facultad de investigación, resultan infundadas, incapaces de afectar la validez de la Resolución impugnada; situación que no significa que dicha fundamentación y conclusiones arribadas por la Administración Aduanera sean las correctas, ya que ese aspecto deberá ser tratado en el análisis de fondo, si corresponde.

## **9.2. Con relación a la acusación de falsedad del certificado de IBMETRO.**

Por otra parte, señaló que en la resolución impugnada, en ninguna parte se establece la falsedad de los documentos analizados, sino simplemente se presume su falsedad, por su inexistencia en los archivos de IBMETRO. También arguyó que en su calidad de institución pública del Estado, IBMETRO emite documentos públicos, los cuales requieren para ser declarados falsos, de sentencia que tenga calidad de cosa juzgada.

Continuó señalando que de acuerdo al art. 90 de la Ley General de Aduanas (LGA) las mercancías se consideran nacionalizadas en territorio aduanero, cuando cumplen con el pago de los tributos aduaneros, situación ocurrida en el presente caso; así también arguyó, que conforme el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA) el Agente Despachante de Aduanas se encuentra obligado a obtener toda la documentación necesaria para el despacho, incluyendo las certificaciones previas exigidas en procedimientos aduaneros. Por lo que, de haberse presentado documentos falsos ante la Administración Aduanera, con carácter previo a la sanción al importador, debe establecerse la autoría de dicha falsificación, ya que los delitos son personalísimos; además de



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

### Chuquisaca



considerar que no puede aplicarse una sanción a quien no cometió acto reñido con las normas y leyes que rigen nuestro ordenamiento legal.

Por su parte, la Administración Aduanera puntualizó que en ningún momento calificó al certificado arrimado al despacho aduanero como falso; y que la Administración Aduanera no lo reconoce como documento público, toda vez que no cumple con requisitos de validez, toda vez que el órgano competente para la emisión de dicho certificado, desconoció el meritudo certificado.

En cuanto a la responsabilidad de la Agencia Despachante de Aduana, manifestó que si bien los auxiliares de la función pública son los autorizados y encargados de presentar ante la Administración Aduanera toda la documentación que hace el despacho aduanero de acuerdo al art. 111 del RLGA, por previsión del art. 87 (presumiblemente de la LGA) el importador es el obligado a presentar estos documentos a través del Despachante o Agencia Despachante de Aduana, por lo que el auxiliar es un intermediario entre el importador y la Administración Aduanera. Complementó manifestando que dicha responsabilidad no fue determinada en el informe emitido por la Unidad de Fiscalización de dicha institución, en función a que no se encontraron indicios de responsabilidad en contra de la Agencia Despachante de Aduana.

De la revisión de la Resolución impugnada, se tiene que en este documento la Administración Aduanera "(...) establece que el Operador **JUAN ROGER MURIEL MERCADO con C.I. 3781400 CBBA.**, habría incurrido en el ilícito de Contravención Aduanera de Contrabando para la Declaración Única de Importación 2010/543/C-946 de 19/06/2010 por **NO** contar con el Certificado Medioambiental Válido emitido por IBMETRO (...)" (Negrillas propias).



De la compulsua de lo planteado por el recurrente y la revisión de la Resolución impugnada, se concluye que tal cual respondió la Administración Aduanera, en la Resolución impugnada no existe pronunciamiento respecto a la falsedad del certificado medioambiental emitido por IBMETRO; sino por el contrario se tiene, que la Administración Tributaria, , simplemente consideró la inexistencia de dicho certificado, es decir, que dentro de las importaciones realizadas a través de la DUI ya referida, no se cuenta con el Certificado Medioambiental de IBMETRO que respalden la importación realizada mediante DUI





2010/543/C-946, esto en base a la información proporcionada por la entidad encargada de la emisión de dicho certificado: IBMETRO.

Por otra parte, y a pesar que la Resolución impugnada, más allá de no acusar falsedad alguna, corresponde aclarar al recurrente, que si bien el despachante de aduana, tiene la obligación de presentar la documentación descrita en el art. 111 del Reglamento a la Ley General de Aduanas; se debe tomar en cuenta que el interés o animo de realizar la importación de mercancías, no es del despachante de aduana, pues este simplemente se convierte en un articulador de dicho fin, sino del importador que utiliza los servicios del despachante de aduana. Es en ese sentido, que se debe entender el referido artículo que establece la obligación al despachante dentro del trámite de importación, situación que no debe confundirse con el ilícito tributario por contrabando contravencional, por inexistencia de uno de los documento exigidos por el mentado artículo, del cual, sí se estableció responsabilidad al ahora recurrente por parte de la Administración Aduanera, en la Resolución impugnada.

Adicionalmente el recurrente sólo limitó su argumento al cuestionamiento de la desestimación del certificado de IBMETRO a una supuesta falsedad -que como se tiene antes explicado no fue sindicada por la Administración Aduanera- en vez de demostrar la autenticidad de dicho documento ante la entidad que negó su emisión y tampoco ejerció acción alguna en relación de la Agencia Despachante de Aduana, tendiente a demostrar que el supuesto certificado de IBMETRO fue obtenido por ella; pretendiendo que sea la Administración Tributaria quien se adjudique para sí, la obligación de demostrar la validez y autenticidad del referido certificado, cuando tal actividad compete al interesado en el marco de lo dispuesto en el art. 76 del CTB.

### **9.3. Con relación a la anulación de la DUI 2010/543/C-946.**

Finalmente, señaló que al disponerse la anulación de la DUI revisada, además de su bloqueo en el Registro Único Automotor Tributario (RUAT) no se consideró que el trámite de nacionalización del referido vehículo, constituye un Acto Administrativo efectuado en base al principio de legitimidad, sin que pese declaración judicial en su contra, tal como reconoce el art. 4.g) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA); desconociendo la propia actuación de la Administración Aduanera.



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

**Chuquisaca**



Respecto al principio de legitimidad referido por el recurrente, corresponde señalar que el art. 4.g) de la LPA, establece como uno de los principios que rige la actividad administrativa, el Principio de legalidad y presunción de legitimidad, por el cual: *“Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometida plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario”*; concordantemente, el art. 65 del CTB, establece que: *“Los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario (...)”*.

Por otra parte, es pertinente mencionar que de acuerdo al art. 48 del D.S. 27310: *“La Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los Artículos 21 y 100 de la Ley N° 2492 en las fases de: control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido. La verificación de calidad valor en aduana, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante estas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior”*

De la revisión de antecedentes administrativos, se observa que la Resolución impugnada, en la cual se declaró la comisión de contrabando contravencional, de acuerdo al art. 181.b) del CTB, también: *“(...) dispone que la Administración Aduanera proceda a la anulación de la DUI 2010/543/C-946 y comunicar al RUAT para el bloqueo en sistema”*. Por otra parte, la misma Resolución establece que el origen del procedimiento sancionatorio, se encuentra en antecedente constituido por el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, que tuvo por objetivo, precisamente revisar la importación realizada a través de la DUI ya mencionada.

De la compulsión de la normativa expuesta y los antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Aduanera inicio el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior, en ejercicio de las facultades conferidas en el art. 21 y 100 del CTB, concordante con el art. 48 del D.S. 27310; de lo cual se debe comprender que la revisión de las importaciones efectuadas, y el consiguiente hallazgo de irregularidades surgidas en las mismas, eventualmente puede devenir en la falta de amparo de dichas importaciones, con lo que conlleva la comisión de contrabando contravencional, conforme establece el art. 181.b) del CTB.

En ese entendido, y dado que en el presente proceso la Administración Aduanera precisamente arribó a la convicción de la existencia de contrabando contravencional,





evidentemente dispuso la anulación de la DUI revisada; sin embargo, esto no implica vulneración o afectación al principio de legitimidad reconocido específicamente en materia tributaria y de forma general en materia administrativa, ya que lo dispuesto se encuentra dentro de las facultades inherentes a la Administración Tributaria. Además de ello cabe considerar que la DUI respecto a la cual se dispuso su anulación, al margen de la participación Administrativa Aduanera inicial, constituye Declaración Jurada del importador, que comprometen su responsabilidad, por lo que, la veracidad de su contenido debe demostrarse mediante los documentos de respaldo de la importación.

Consiguientemente no existe contradicción o vulneración al principio de legitimidad, en la decisión de la anulación de la referida DUI, ya que esto no hace más que guardar congruencia con las observaciones efectuadas a las importaciones revisadas; toda vez que esas fueron las conclusiones arribadas por la Administración Aduanera en la Resolución impugnada.

#### **9.4. Con relación a la inexistencia de contrabando contravencional.**

Como argumento de fondo, manifestó que la conducta atribuida por la Administración Tributaria, no se adecúa a lo establecido en el art. 181.b) del Código Tributario Boliviano, ya que en el presente caso el importador cumplió con todos los trámites y requisitos exigidos por la Administración Tributaria para efectuar la importación de la mercancía, sin que dicha entidad haya efectuado rechazo alguno. Por consiguiente, infirió vulneración a los principios de legalidad y de tipicidad, al haberse interpretado la norma de forma extensiva y analógicamente.

Al respecto, es necesario manifestar que de acuerdo al criterio de María Querol García, plasmado en su obra Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias, en la que refiere, 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





**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

### Chuquisaca



sancionatoria de la Administración Pública” (QUEROL García Ma. Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias. pág. 21) (las negrillas son nuestras).

En cuanto al principio de legalidad, corresponde señalar que de acuerdo al art. 6. I del CTB, por el principio de legalidad o reserva de ley, se entiende que sólo la Ley puede –entre otras facultades- “6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones”.

Por otra parte, cabe señalar que el art 181.b) del CTB, establece que: “Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación: (...) b) Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales” (Negrillas nuestras).

Así también, el art. 111 del RLGA dispone que: “el despachante aduana está obligado a obtener, antes de la presentación de la declaración de mercancías, los siguientes documentos que deberá poner a disposición de la administración aduanera, cuando ésta así lo requiera: (...) k) Certificado o autorizaciones previas, original”.

Ahora bien, por previsión de los arts. 3 y 5 del DS 28963, se establece que: “Los vehículos que requieren el Certificado Medioambiental son los vehículos automotores antiguos fabricados con volante de dirección a la izquierda y con todos los reacondicionamiento y los que se acojan al proceso de regularización, que para el despacho aduanero de importación a consumo requieren de la presentación del certificado Medioambiental emitido por IBNORCA (excepto los clasificados en las partidas 87.01)” y “Los vehículos automotores con antigüedad mayor a tres años están obligados a la presentación de certificación medioambiental sobre emisión e gases de escape y control de sustancias dañinas a la capa de ozono”.

Finalmente cabe señalar que por Resolución Ministerial N° 357 de 14 de septiembre de 2009, se dispuso que el Instituto Boliviano de Metrología IBMETRO asuma toda las competencias, autorizaciones y facultades otorgadas al Instituto Boliviano de Normalización y Calidad IBNORCA



De la revisión de la Resolución impugnada, se tiene que la Administración Aduanera luego de analizados los antecedentes, concluyó que el ahora recurrente no cumplió con las formalidades exigidas durante el despacho aduanero, específicamente con lo exigido por el





art. 111.k) del RLGA, concordante con los arts. 3 y 5 del DS 28963, cuando el Certificado Medio Ambiental es un documento indispensable para los vehículos automotores con antigüedad mayor a tres años, tomando en cuenta que el año de fabricación del vehículo descrito en la DUI 2010/543/C-946 es 1994.

Como bien se mencionó en el punto anterior, la Administración Aduanera ejecutó su facultad de control reconocida en los arts. 21 y 100 del CTB, y art. 48 del D.S. 27310, y su decisión de considerar la contravención de contrabando fue en razón a que el ente emisor desconoció el certificado que sirvió como respaldo a dicha importación. En ese sentido y de la comprensión cabal de la exigencia dispuesta en el art. 111.k) del RLGA, así como por los arts. 3 y 5 del DS 28963, esta situación se adecúa a lo establecido en el art. 181.b) del CTB, como una conducta que constituye contrabando contravencional, ya que el vehículo que fue irregularmente importado en una primera instancia, incumple con uno de los requisitos exigidos para su importación, como es el certificado medioambiental emitido por la entidad competente, que en este caso negó la emisión de dicho certificado.

En conclusión, corresponde señalar que no existe vulneración alguna al principio de legalidad y de tipicidad, toda vez que las circunstancias evidenciadas por la Administración Aduanera de acuerdo a lo descrito anteriormente se adecuan al ilícito tributario de contrabando contravencional, conforme establece el art. 181.b) del CTB.

#### **9.5. Con relación a la multa impuesta como sanción.**

Respecto a la sanción establecida en la Resolución impugnada, manifestó su disconformidad con la misma, arguyendo que de establecerse que la mercancía consistente en el bien sujeto a registro, proviene de contrabando, este puede ser objeto de comiso, y no como se afirma en la Resolución impugnada en sentido de que no exista la mercancía comisada; por lo que de comprobarse el hecho imputado la sanción que corresponde es el comiso del vehículo, tal como lo establece el art. 181.II del CTB.

Por su parte, la Administración Aduanera en relación a la aplicación de la sanción, señaló que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ya se pronunció al respecto, estableciendo que la aplicabilidad del art. 181.II del CTB, es una previsión de la norma para aquellas circunstancias en las que no sea posible el comiso definitivo de las mercancías; esto, en razón a que justamente en los procesos de control, por ser desarrollados con



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



### Chuquisaca

posterioridad al despacho aduanero, se entiende que la Administración Aduanera no se encuentra en poder de la mercancía, debiendo tomarse en cuenta esta circunstancia al momento de la emisión de la Resolución Sancionatoria.

Al respecto, el art. 181 del CTB, establece cada una de las conductas que constituyen ilícito tributario de contrabando contravencional, disponiendo en su párrafo II, que la sanción que corresponde aplicar es: "*Comiso de mercancías*"; explicando puntualmente lo siguiente: "*Cuando las mercancías no puedan ser objeto de comiso, la sanción económica consistirá en el pago de una multa igual a cien por ciento (100%) del valor de las mercancías objeto de contrabando*".

De la revisión de la resolución impugnada se evidencia que en el punto primero de la parte resolutive, se estableció que: "(...) se dispone que al no existir mercancía comisada se dé aplicabilidad al Art. 181 numeral II del mismo cuerpo legal, imponiendo la sanción económica consistente en el pago de una multa, igual al cien por ciento (100%) del valor de la mercancía objeto del contrabando, que asciende a un Total de \$US 48.200,85 (CUARENTA Y OCHO MIL DOSCIENTOS 85/100 DÓLARES AMERICANOS) (...)".

Ahora bien, de la revisión y compulsas de normativa y los antecedentes administrativos, se concluye que de una interpretación correcta del art. 181.II del CTB, la **sanción primigenea** para el contrabando es el comiso de la mercancía y que solo en su defecto o imposibilidad de practicarse el comiso, se puede convertir la sanción de comiso en una multa que equivale al 100% del valor de la mercancía; es decir, que este último se torna simplemente en una **sanción que sobreviene solo en caso de no cumplirse la primera, la principal**.

Para el caso presente, al tratarse de un vehículo, debe entenderse que la mercancía constituye un bien que se encuentra sujeto al Registro Único Automotor, así como su registro en el Organismo Operativo de Tránsito; es decir, que no es fungible o consumible y que se encuentra en territorio nacional, aspectos que demuestran la factibilidad de su comiso por las instancias correspondientes; por otra parte, de la revisión de antecedentes administrativos, así como del proceso de impugnación, no existe constancia fehaciente, de que la Administración Aduanera haya logrado demostrar los motivos por los cuales el vehículo no sea susceptible de comiso, correspondiendo en consecuencia la aplicación de sanción de comiso definitivo, descartando la multa del 100% de la mercancía.





De forma complementaria y con fines ilustrativos, cabe considerar que en el supuesto de obrar en contrario, vale decir, de optarse por imponer la multa en sustitución del comiso del vehículo, se estaría permitiendo que el pago de esta multa, logre sanear el ilícito tributario de contrabando contravencional, lo cual implicaría que el vehículo se encuentre en situación indeterminada al no poseer un documento que respalde su legal internación, ya que se dispuso también la anulación de la DUI; y, sin embargo, circulando libremente por el territorio nacional, tornando infructuoso el proceso sancionatorio seguido respecto al vehículo automotor, y consiguientemente las facultades de la Administración Aduanera y del Estado Boliviano. También podría suceder que una vez ejecutada y pagada la multa referida, de forma posterior, el vehículo sea interceptado en territorio nacional y comisado ante su falta de documentación que respalde su legal importación, ocasionándose con ello una doble sanción por un mismo hecho, vale decir, el cobro de una multa y el comiso definitivo del vehículo, a la vez, o de forma subsecuente.

Por todo lo expuesto, en base a los argumentos desarrollados en la presente Resolución y con la finalidad de prevenir efectos jurídicos adversos, esta instancia recursiva de Alzada sostiene que corresponde revocar parcialmente la Resolución impugnada, modificando la sanción a aplicarse, siendo la correcta el comiso de la mercancía, dejando sin efecto la multa del 100% de la misma.

#### **POR TANTO**

La suscrita Directora Ejecutiva de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, en virtud de la jurisdicción y competencia plena que ejerce por mandato de los artículos 132, 140 inciso a) y 193, numerales I y II del Código Tributario Boliviano; y artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894,

#### **RESUELVE:**

**Primero.- REVOCAR PARCIALMENTE,** la Resolución Sancionatoria de Contrabando Contravencional AN-GRPGR-ULEPR-RS-011/2014, de 1 de octubre de 2014, dejando sin efecto la sanción de multa por el 100% del valor de la mercadería equivalente a \$us. 48.200,85.- y manteniendo subsistente la sanción de comiso del vehículo descrito en la DUI 2010/543/C-946. Todo, conforme establece el art. 212.I.a) del Código Tributario Boliviano.



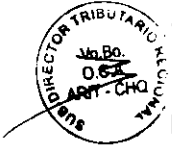
**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



### Chuquisaca

**Segundo.- DISPONER**, la remisión con nota de cortesía, de una copia de la presente Resolución a conocimiento del Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en cumplimiento a lo previsto en el artículo 140.c) del referido Código Tributario Boliviano.

**Conforme prevé el art. 144 del CTB, el Recurso Jerárquico contra la presente Resolución de Recurso de Alzada, debe presentarse dentro del plazo de 20 días computables a partir de su notificación.**



Regístrese, notifíquese y cúmplase.

LPR  
CALN

*Claudia B. Córrea Rojas*  
DIRECTORA EJECUTIVA REGIONAL  
INTERINA  
Autoridad Regional de Impugnación  
Tributaria - Chuquisaca