

## **RESOLUCIÓN DE RECURSO DE ALZADA ARIT-LPZ/RA 0273/2014**

**Recurrente:** Alfredo Saire Ramos

**Administración Recurrída:** Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia (AN), legalmente representada por Walter Elías Monasterios Orgaz

**Expedientes:** ARIT-LPZ-1283/2013

**Fecha:** La Paz, 31 de marzo de 2014

### **VISTOS:**

El Recurso de Alzada interpuesto por Alfredo Saire Ramos, la contestación de la Administración Tributaria recurrida, el Informe Técnico Jurídico, los antecedentes administrativos y todo lo obrado ante esta instancia:

### **CONSIDERANDO:**

#### ***Recurso de Alzada***

Alfredo Saire Ramos, mediante memorial presentado el 30 de diciembre de 2013, cursante a fojas 22-26 de obrados, interpusieron Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/1212 de 6 de septiembre de 2012, emitida por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, expresando lo siguiente:

La fiscalización se inició con la Orden de Fiscalización N° 014/2009 de 2 de junio de 2009, cuyo objetivo era comprobar el cumplimiento de la normativa aduanera y sus formalidades en las operaciones de internación de mercancías a Zona Franca Cobija y la comercialización efectuada por el usuario durante la gestión 2008, el alcance de la fiscalización comprendía cuatro Manifiestos Internacionales de Carga tramitados en la referida gestión; de esta manera considerando la fecha de notificación de la Resolución Sancionatoria el 10 de diciembre de 2013, operó la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera, para fiscalizar, controlar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, conforme establecen los artículos 59 y 60 de la Ley 2492 antes de la modificación realizada por la Ley 291.

Señala que el Acta de Intervención Contravencional 002/2010 data del 7 de enero de 2010 y conforme establece el artículo 99-I de la Ley 2492, vencido el plazo de descargos para el contrabando se dictará y notificará la Resolución Sancionatoria en el plazo de 10 días hábiles administrativos, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria, sin embargo el acto impugnado fue emitido después de 2 años y medio, sin existir la autorización de prórroga que señala la citada norma; además carece de uno de los requisitos fundamentales como ser las especificaciones de la deuda tributaria conforme señala el artículo 99-II de la Ley 2492, concordante con el artículo 19 de su reglamento, aspecto que vicia de nulidad el acto administrativo.

Manifiesta que el fundamento de la Resolución Sancionatoria fue que se incumplió con lo establecido en los artículos 14, 18 y 19 del DS 25933 y 181 de la Ley 2492, sin realizar el debido análisis y valoración de descargos presentados en forma oportuna, como la fotocopia legalizada de la denuncia realizada por robo de dinero a la FELCC, en dicho robo no solo se sustrajo dinero, sino también mercancías, objetos de valor y documentos concernientes al ingreso a ZOFRACOBIJA, que no se menciona en ninguna parte del acto impugnado, sin considerar que por este robo muchas mercancías no figuran en las facturas de venta en ZOFRACOBIJA.

Sostiene que cuando se introdujo mercancías a ZOFRACOBIJA, presentó la documentación requerida conforme establece el artículo 18 del DS 25933, ante la Administración Aduanera y Administración de Zona Franca, es decir los Manifiestos de Carga observados y tramitados durante la gestión 2008, fueron presentados ante autoridad competente, además es importante aclarar que no obstante lo señalado en el artículo 19 del DS 25933, referido al destino de las mercancías, tratándose de una zona franca, las mismas pueden permanecer sin límite de tiempo, hasta que el usuario disponga a que régimen se destinarán.

Agrega que no hubo ningún tráfico ilegal de mercancías, toda vez que las mismas llegaron a destino amparadas en los Manifiestos Internacionales de Carga, en cumplimiento del artículo 41 del DS 27944, sometida a control aduanero y sin observaciones por parte de los funcionarios responsables y tampoco se infringieron requisitos esenciales exigidos por normas o disposiciones especiales, incluso dio cumplimiento a la presentación de garantía de 150.000 UFV's, es decir que la tenencia,

circulación y comercialización dentro de territorio nacional de las mercancías es lícita, en este sentido se descarta la calificación de la contravención por contrabando, pues no concurren los elementos constitutivos para la aplicación del artículo 181 inciso b) de la Ley 2492, consiguientemente no se puede aplicar una sanción, sin que esa conducta sea considerada como contravención tributaria así lo establece el artículo 283 del Reglamento a la Ley 1990.

Conforme a los fundamentos expuestos solicita revocar la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/1212 de 6 de septiembre de 2012.

**CONSIDERANDO:**

***Respuesta al Recurso de Alzada***

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, legalmente representada por Walter Elías Monasterios Orgaz, conforme acredita el Testimonio de Poder N° 240/2013 de 11 de octubre de 2013, por memorial presentado el 17 de enero de 2014, cursante a fojas 34-36 de obrados, respondió negativamente con los siguientes fundamentos:

No corresponde una respuesta formal a la solicitud de prescripción, toda vez que la misma no fue planteada en ningún momento por el ahora recurrente ante la Administración Aduanera, por consiguiente no existe un rechazo o aceptación de la misma y al no haber pronunciamiento positivo o negativo, no se abre la competencia de la instancia de alzada, que de hacerlo vulneraría lo previsto por el artículo 4, numeral 3 de la Ley 3092, sin embargo corresponde señalar que la prescripción invocada se basa en los artículos 59 y 60 de la Ley 2492 que fueron modificados por las Leyes 291 y 317, por consiguiente no ha operado la misma.

Señala que lo aseverado por el recurrente sobre la nulidad por la emisión de la Resolución Sancionatoria fuera de plazo, no tiene asidero legal, toda vez que la Ley 2492 u otra normativa tributaria no lo disponen; asimismo manifiesta que el acto impugnado cuenta con la liquidación del adeudo tributario, así consta a fojas 13, donde se encuentra los faltantes y sobrantes y el monto liquidado para cada uno de esos conceptos y la especificación de cada uno de los productos se encuentra en la liquidación previa efectuada en el Acta de Intervención Contravencional, que fue puesta en conocimiento del recurrente, por consiguiente no se le causó indefensión,

asimismo corresponde señalar que la liquidación de los faltantes y sobrantes fue realizada en base a los inventarios y kardex proporcionados por el propio recurrente, es decir siempre tuvo conocimiento de la especificación de su deuda.

Agrega que la mercancía calificada como sobrante y faltante, tiene ese denominativo para efectuar el control de los inventarios, sin embargo en materia aduanera se constituye en mercancía que no tiene la documentación para el tránsito y comercialización en la ciudad de Cobija, es decir en base a lo señalado por el artículo 181 inciso b) de la Ley 2492, se constituye en contrabando, motivo por el cual la conducta del recurrente se calificó como contrabando contravencional.

Conforme a los fundamentos expuestos, solicita confirmar la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/1212 de 6 de septiembre de 2012.

#### **CONSIDERANDO:**

##### ***Relación de Hechos:***

##### ***Ante la Administración Tributaria:***

En aplicación del artículo 104 de la Ley 2492 y el Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior aprobado mediante Resolución Directorio N° RD-01-010-04, con Orden de Fiscalización N° 014/2009 de 2 de junio de 2009, notificada el 18 de junio de 2009 a Alfredo Saire Ramos, la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia, inició fiscalización a las operaciones de comercio exterior realizadas en la gestión 2008, solicitando información a ser entregada en el término de cinco (5) días hábiles a partir de su notificación, fojas 1 y 3 de antecedentes administrativos.

Mediante Acta de Diligencia N° 001/2009 de 23 de junio de 2009, se solicitó al operador la presentación en fotocopia legalizada de Kardex de existencia utilizadas para control de mercancías gestión 2008 actualizado con saldos a la fecha y las Facturas de Venta en Zona Franca Cobija emitidas durante la gestión 2008 y las emitidas hasta la fecha, lo requerido deberá ser presentado hasta el miércoles 24 de junio de 2009; fojas 5 de antecedentes administrativos.

El Acta de Diligencia N° 002/2009 de 25 de junio de 2009, señala que: de la verificación a la documentación presentada por el operador, se establece que una

cantidad importante de los talonarios de facturas de venta es ilegible, por lo que no se puede determinar con claridad el tipo de mercancía vendida por el operador y las salidas que puedan permitir determinar los saldos de inventarios, por lo que en aplicación del artículo 70 del Código Tributario se solicita adicionar al Libro de Ventas, transcrito en medio magnético las siguientes columnas: Descripción o detalle de la mercancía vendida, cantidad, unidad de medida, precio unitario. Adicionalmente se solicita la entrega de los inventarios finales de las gestiones 2007 y 2008 también en medio magnético; fojas 6-7 de antecedentes administrativos.

Las Actas de Diligencia N° 003 y 004 de 25 de junio y 10 de julio de 2009 respectivamente, hacen constar que el operador presentó documentación en forma parcial de acuerdo al siguiente detalle: Estados Financieros Auditados gestión 2008 en fotocopias legalizadas, fotocopia del NIT, fotocopia simple de cédula de identidad, Certificado de Usuario de Zona Franca en fotocopia legalizada y Libro de Ventas gestión 2008 en fojas 47 y en medio magnético, un CD e impreso conteniendo la información adicional al libro de ventas correspondientes a las facturas de enero a junio de 2008, Comprobantes de egreso y anexos en fojas 64, Comprobantes de Ingreso a Zona Franca, MIC's y Facturas de Reexpedición en fojas 65, Libros de Compras en fojas 11 y Plan de Cuentas en fojas 4; fojas 8 y 9 de antecedentes administrativos.

El Acta de Diligencia N° 005/2009 de 26 de agosto de 2009, señala que de la revisión efectuada a la documentación proporcionada por el operador correspondiente al inventario final al 31/12/2007, Facturas de Reexpedición de Compras del Exterior, Facturas de Compras realizadas en el Mercado Nacional y Facturas de Ventas en Zona Franca, se han establecido diferencias en la cantidad de mercancías respecto al Inventario final, de acuerdo a lo siguiente:

- Las diferencias en las cantidades negativas se refieren a mercancías que figuran en las Facturas de Venta en Zona Franca y/o el Inventario Final al 31/12/2008, pero que no tienen antecedentes de ingreso a Zona Franca Cobija o de compras internas realizadas.
- Las diferencias en cantidades positivas se refieren a mercancías que deberían figurar en el inventario al 31/12/2008 o figuran en cantidades menores a las determinadas.

Se solicitó al operador la aclaración y justificación documentada de las diferencias citadas y la fotocopia legalizada de la documentación correspondiente a la autorización

de ingreso a Zona Franca Cobija de las mercancías adquiridas en el Mercado Nacional y fotocopias legalizadas de las Facturas de Venta en Zona Franca N° 644, 1570, 1571, 1573, 1579, 1581 y 1582; fojas 10-11 de antecedentes administrativos.

Mediante el Acta de Diligencia N° 006/2009 de 24 de septiembre de 2009, se solicitó al operador información sobre los MIC/DTA tramitados a su nombre, que se encuentran incluidos en el proceso por contrabando que se realiza a 33 camiones con mercancía proveniente de Zona Franca Cobija con destino a Puerto Evo consistente en: Número y Fecha del MIC/DTA, Número y fecha de Partes de Recepción, Número y Fecha de Pólizas de Internación, Número de Facturas de Reexpedición, Número de Placas de los Camiones, Una copia legalizada del Acta de Intervención correspondiente y la instancia y el estado en el que se encuentra a la fecha, lo requerido deberá presentarse en el plazo de 24 horas de recibida el Acta; fojas 12 de antecedentes administrativos.

El Informe Preliminar AN-GNFGC-DFOFC-084/09 de 28 de septiembre de 2009, concluye señalando que: Se establecen indicios en la comisión del ilícito de Contravención Tributaria por Contrabando por la mercancía ingresada a Zona Franca Cobija y que no figura en las facturas de venta en Zona Franca ni en el inventario final al 31/12/2008, de acuerdo a lo tipificado en el inciso b) del artículo 181 del Código Tributario Boliviano y el último párrafo del mismo artículo, modificado por el artículo 56 de la Ley Financial “Presupuesto General de la Nación, Gestión 2009” y el último párrafo del artículo 32 del DS 0014 de 19/02/09; por un valor CIF de la mercancía de \$us. 36.042,60 y tributos omitidos de 49.159,46 UFV's, asimismo establece indicios en la comisión del ilícito de Contravención Tributaria por Contrabando por las ventas y/o saldos de inventarios de mercancías al 31/12/2008 que no cuentan con antecedentes de ingreso o de compra en ZOFRACOBIIJA, de acuerdo a lo dispuesto en los incisos b) y g) del artículo 181 del Código Tributario Boliviano y el último párrafo del mismo artículo, modificado por el artículo 56 de la Ley Financial “Presupuesto General de la Nación, Gestión 2009” y el último párrafo del artículo 32 del DS 0014 de 19 de febrero de 2009; por un valor CIF de la mercancía de \$us. 10.931,77 y tributos omitidos de 13.711,13 UFV's, otorgando el plazo de 20 días calendario a partir de su notificación para formular sus descargos por escrito y ofrecer todas las pruebas que hagan a su derecho; actuación notificada en forma personal el 19 de octubre de 2009 a Alfredo Saire Ramos, fojas 20-70 y 72 de antecedentes administrativos.

Mediante nota presentada el 18 de noviembre de 2009 ante la Administración Aduanera, Alfredo Saire Ramos, presentó descargos escritos y documentales, fojas 74-330 de antecedentes administrativos.

El Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-125/09 de 8 de diciembre de 2009, concluye señalando: se levantan los cargos por 28 productos analizados, conforme lo descrito en el punto 2.1 del presente informe correspondiendo 5 productos a los faltantes en mercancías que ingresaron a Zona Franca Cobija y que no figuran en las facturas de venta ni en inventarios al 31/12/2008 que no cuentan con antecedentes de ingreso o de compra en ZOFRACOBIIJA, por un valor CIF de \$us 10.959,36; se ratifican los cargos, conforme lo descrito en el punto 2.1 del presente informe y de acuerdo a lo siguiente: Por lo faltantes en mercancías que ingresaron a Zona Franca Cobija y que no figuran en las facturas de venta ni en inventarios al 31/12/08, por 66 productos (observación 2.1.1) y por las ventas y/o saldos de inventarios de mercancías al 31/12/08 que no cuentan con antecedentes de ingreso o de compra en ZOFRACOBIIJA, por 49 productos (observación 2.1.2), determinándose indicios de la comisión de contrabando contravencional, de acuerdo a lo establecido en los incisos b) y g) del artículo 181 del Código Tributario Boliviano y el último párrafo del mismo artículo, modificado por el artículo 56 de la Ley Financial "Presupuesto General de la Nación, Gestión 2009" y el último párrafo del artículo 32 del DS 0014, por un valor CIF de \$us36.015,00 y Tributos Omitidos de 49.712,97 UFV's. Informe notificado personalmente a Alfredo Saire Ramos el 22 de diciembre de 2009; fojas 332-354 y 356 de antecedentes administrativos.

El Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-002/2010 de 7 de enero de 2010, presume que los sindicatos incurrieron en la comisión de contravención tributaria por contrabando de acuerdo con el artículo 181 en los incisos a) y g), el numeral 4 del artículo 160 y la modificación a los numerales I, III y IV del artículo 181 del Código Tributario Boliviano dispuestas por el Presupuesto General de la Nación Gestión 2009 y el DS 0014 que reglamenta la aplicación de dicho presupuesto y que textualmente en el segundo párrafo del Artículo 32 indica El contrabando de mercancías cuyo valor del tributo omitido sea igual o menor a UFV's 200.000.-, será considerado contravención tributaria y se procesará de acuerdo al sumario contravencional establecido..." por un valor CIF determinado de la mercancía que alcanza a \$us36.015 y un Tributo Omitido de 49.712, 57 UFV's por GA e IVA;

actuación notificada personalmente a Alfredo Saire Ramos el 18 de febrero de 2010; fojas 407-418 de antecedentes administrativos.

Mediante memorial presentado ante la Administración Aduanera el 23 de febrero de 2010, Alfredo Saire Ramos presentó descargos escritos y documentales; fojas 383-406 de antecedentes administrativos.

El Informe de Evaluación Descargos N° GRLPZ-UFILR-I-223/2010, de 26 de julio de 2010 concluye señalando, que en el memorial de 22/02/2010 el Sr. Alfredo Saire Ramos manifiesta textualmente "Otrosi 1.- Me ratificó en todas las pruebas aportadas en su momento a los fiscalizadores y la reproducción de los mismos en caso necesario". Asimismo en los documentos adjuntos folio 26 en la parte inferior reitera "En las aclaraciones enviadas antes del informe final se presentó este mismo detalle, con las facturas adjuntas...". El operador en forma reiterada manifiesta que se ratifica y reproduce en las pruebas presentadas, corroborando lo mencionado precedentemente. La Gerencia Nacional de Fiscalización mediante Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-125/09 de fecha 08/12/2009 en fojas 13, evaluó en forma detallada, amplia y suficiente los descargos presentados por el operador, asimismo reitera lo concluido en el Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-125/09 en los numerales 3.1 y 3.2, páginas 11 y 12; por lo que ratifica en todos sus términos el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GNFGC-C-002/2010 de 7 de enero de 2010; fojas 424-436 de antecedentes administrativos.

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, emitió la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12 de 6 de septiembre de 2012, que declara probada la comisión de contrabando contravencional de acuerdo al Acta de Intervención Contravencional N° AN-GNFGC-C-002/2010 de 07/01/2010, emitida contra el operador Alfredo Saire Ramos, conforme al numeral 4 del artículo 160 y al inciso b) y último párrafo del artículo 181 del Código Tributario, al no existir evidencia de haberse aplicado uno de los destinos autorizados para ZOFRACOBIA a la mercancía que ingresó a esa zona franca a nombre de Alfredo Saire Ramos; y por existir 70 productos que no tienen registro documental de su ingreso a dicha Zona Franca; disponiendo la aplicación del párrafo II del artículo 181 del Código Tributario; acto notificado en forma personal a Alfredo Saire Ramos, el 10 de diciembre de 2013, fojas 439-452 y 454 de antecedentes de administrativos.



***Ante la Instancia de Alzada:***

El Recurso de Alzada interpuesto por Alfredo Saire Ramos, contra la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12, fue admitido mediante Auto de 2 de enero de 2014, notificado personalmente el 3 de enero de 2014 al recurrente y al Gerente Regional La Paz de la Aduana Nacional; fojas 27-29 de obrados.

La Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional de Bolivia, representada legalmente por Walter Elias Monasterios Orgaz, por memorial presentado el 17 de enero de 2014, respondió en forma negativa al Recurso de Alzada, fojas 34-36 de obrados.

Mediante Auto de 20 de enero de 2014, se aperturó el término de prueba de veinte (20) días comunes y perentorios a ambas partes, en aplicación del inciso d) del artículo 218 del Código Tributario, actuación notificada a las partes en Secretaría el 29 de enero de 2014, período en el cual mediante memorial de 18 de febrero de 2014, Alfredo Saire Ramos ratificó los argumentos del recurso de alzada y presentó documentación en fojas 177; fojas 37-42 de obrados.

Mediante memorial presentado el 18 de febrero de 2014, Alfredo Saire Ramos, expuso sus alegatos escritos conforme a la disposición prevista en el parágrafo II del artículo 210 del Código Tributario, fojas 46-47 de obrados.

**CONSIDERANDO:**

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades establecidas por los artículos 143 de la Ley 2492 y 198 de la Ley 3092 (Incorporación del Título V al Código Tributario), revisados los antecedentes administrativos, compulsados los argumentos formulados por las partes, verificada toda la documentación presentada en el término probatorio como las actuaciones realizadas en esta instancia recursiva y en consideración al Informe Técnico Jurídico emitido de conformidad al artículo 211-III de la Ley 3092, se tiene:

**Marco Normativo y Conclusiones:**

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT-LPZ), se avocará únicamente al análisis de los agravios manifestados por Alfredo Saire Ramos; la posición final se

sustentará acorde a los hechos, antecedentes y el derecho aplicable en el presente caso, sin ingresar a otros aspectos que no fueron objeto de impugnación o que no se hayan solicitado durante su tramitación ante esta Instancia Recursiva.

### **Vicios de nulidad en la Resolución Sancionatoria**

El recurrente señala que el Acta de Intervención Contravencional 002/2010 data del 7 de enero de 2010 y conforme establece el artículo 99-I de la Ley 2492, vencido el plazo de descargos para el contrabando se dictará y notificará la Resolución Sancionatoria en el plazo de 10 días hábiles administrativos, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria, sin embargo el acto impugnado fue emitido después de 2 años y medio, sin existir la autorización de prórroga que señala la citada norma; además carece de uno de los requisitos fundamentales como ser las especificaciones de la deuda tributaria conforme señala el artículo 99-II de la Ley 2492, concordante con el artículo 19 de su reglamento, aspecto que vicia de nulidad el acto administrativo.

Manifiesta que el fundamento de la Resolución Sancionatoria fue que se incumplió con lo establecido en los artículos 14, 18 y 19 del DS 25933 y 181 de la Ley 2492, sin realizar el debido análisis y valoración de descargos presentados en forma oportuna, como la fotocopia legalizada de la denuncia realizada por robo de dinero a la FELCC, en dicho robo no solo se sustrajo dinero, sino también mercancías, objetos de valor y documentos concernientes al ingreso a ZOFRACOBIJA, que no se menciona en ninguna parte del acto impugnado, sin considerar que por este robo muchas mercancías no figuran en las facturas de venta en ZOFRACOBIJA; al respecto corresponde señalar:

Con relación a los derechos del sujeto pasivo, el artículo 68 de la Ley 2492 en sus numerales 1, 2, 6, 7 y 8, establece que *se constituyen derechos del sujeto pasivo el ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos; a que la Administración Tributaria resuelva expresamente las cuestiones planteadas en los procedimientos previstos por éste Código y disposiciones reglamentarias dentro de los plazos establecidos; al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los*

*términos del presente Código; y, a formular y aportar, en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos que debieran ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución.*

*El artículo 98 de la Ley 2492 (CTB) dispone que practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días hábiles administrativos.*

*El artículo 99-I de la Ley 2492 (CTB) señala: Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del Artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días y para Contrabando dentro el plazo de diez (10) días hábiles administrativos, aun cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera prestado su conformidad y pagado la deuda tributaria, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional, previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria.*

*En caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución.*

*El artículo 99-II de la Ley 2492 (CTB), señala que la Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos: lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, viciará de nulidad la Resolución Determinativa. En ese mismo sentido, el artículo 19 del DS. 27310, dispone que la Resolución Determinativa en el ámbito aduanero, debe contener los fundamentos de hecho y derecho que contemplen una descripción concreta de la declaración aduanera, acto o hecho y de las disposiciones aplicables al caso.*

*El artículo 19 del DS 27310, dispone que: La Resolución Determinativa deberá consignar los requisitos mínimos establecidos en el artículo 99 de la Ley 2492. Las especificaciones sobre la deuda tributaria se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado de acuerdo a lo establecido en el artículo*

47 de dicha Ley. En el ámbito aduanero, los fundamentos de hecho y de derecho contemplarán una descripción concreta de la declaración aduanera, acto o hecho y de las disposiciones aplicables al caso.

De la revisión de antecedentes administrativos se observa:

Fechas	Hechos	Fojas
07/01/2010	Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-002/2010	408-418
18/02/2010	Notificación con el Acta de Intervención Contravencional AN-GNFGC-C-002/2010	407
26/07/2010	Informe N° GRLPZ-UFILR-I-223/2010	424-436
06/09/2012	Emisión Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12	439-452
10/12/2013	Notificación - Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12	454

Del cuadro precedente se evidencia que efectivamente existió demora en la sustanciación del presente caso, aspecto que infringe la disposición contenida en los artículos 68 numeral 2 y 99 párrafo I de la Ley 2492 (CTB) que tienen por objeto orientar los actos de la Administración Aduanera en cuanto a los plazos de los procesos por contrabando contravencional, además estableciendo la normativa tributaria aduanera, formalidades procedimentales que los funcionarios aduaneros deben seguir, sin embargo, estos aspectos no se consideraron en el presente caso, pues desde la emisión del Acta de Intervención hasta la emisión de la Resolución Sancionatoria transcurrieron más de 2 años, es decir, no se dio cumplimiento a los plazos establecidos por Ley.

Se hace necesario aclarar que la Aduana Nacional, está en la obligación formal de establecer los mecanismos idóneos para enmarcar sus actos en la Constitución Política del Estado que en su artículo 232, establece expresamente que la Administración Pública se rige por los principios de legitimidad, legalidad, compromiso, interés social, eficiencia, calidad, responsabilidad y resultados, lo que implica no ejercer una actitud pasiva, pasando por alto lo establecido en el artículo 41 de la Ley 1990 (LGA), es decir, se pudo agilizar el trámite evitando actuaciones con demora en perjuicio del sujeto pasivo.

No obstante lo expuesto en el párrafo anterior, corresponde señalar que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual, solo opera en los

supuestos citados y que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a retrotraer obrados, por ello, el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de conocimiento de los actos emitidos por la Administración Tributaria, así como en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable inexcusablemente a la autoridad administrativa.

Bajo las circunstancias anotadas precedentemente, se tiene que el párrafo III del artículo 36 de la Ley 2341(LPA), aplicable supletoriamente en virtud del artículo 201 de la Ley 3092, dispone como condición para que un acto sea anulado, la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido cuando así lo imponga la naturaleza del plazo o término; sin embargo, la normativa contenida en las Leyes 2341 (LPA) y 2492 (CTB), no señalan que la infracción de los plazos procedimentales menoscabe o extinga la competencia que tiene la Administración Tributaria para sancionar una contravención, tomando en cuenta que el plazo asignado para esta actuación no es un término fatal, sino que se convierte en una medida de tipo regulatorio contra el funcionario responsable.

Por otra parte, se tiene que el Acta de Intervención Contravencional fue ratificada en su integridad mediante la Resolución Sancionatoria, toda vez que en su parte resolutive primera señala: *Declarar PROBADA la comisión de contrabando contravencional de acuerdo al Acta de Intervención Contravencional N° AN-GNFGC-C-002/2010 de 07/01/2010 (...)* acto notificado al recurrente en forma personal el 18 de febrero de 2010 y que contiene la liquidación del tributo omitido que corresponde al Gravamen Arancelario e Impuesto al Valor Agregado, que asciende a un monto en UFVs de 49.712.97.-, datos que se consignan en el acápite V. DETALLE DE LA MERCANCIA OBJETO DE CONTRABANDO Y/O DECOMISADA, VALORACION Y LIQUIDACION DE TRIBUTOS, así consta a fojas 407, 409-412 de antecedentes administrativos, a esto se suma que el acto impugnado establece mediante un cuadro el Tributo Omitido en UFV's, así se evidencia a fojas 440 de antecedentes administrativos; consiguientemente, la falta de especificaciones de la deuda tributaria que fue observada en el recurso de alzada no es evidente, es decir que los actos administrativos cumplen con lo determinado en el párrafo I, artículo 96 y párrafo II del artículo 99 de la Ley 2492 (CTB).

Con relación a lo señalado por el recurrente que el fundamento de la Resolución Sancionatoria fue que se incumplió con lo establecido en los artículos 14, 18 y 19 del DS 25933 y 181 de la Ley 2492, sin realizar el debido análisis y valoración de descargos presentados en forma oportuna; corresponde señalar que de manera fundamentada, tanto en el proceso de control y fiscalización, así como en el procedimiento contravencional, se observa que la Administración Aduanera de manera cierta, ha considerado los descargos presentados, no solamente enumerado o enunciado su presentación, además argumentado su rechazo, es así que el Informe Final de Fiscalización N° AN-GNFGC-DFOFC-125/09, notificado al recurrente en forma personal el 22 de diciembre de 2009, en su acápite *1.6 Presentación de descargos al Informe Preliminar* detalla toda la documentación presentada por Alfredo Saire Ramos, asimismo en la *II. EVALUACION DE DESCARGOS* se realiza el análisis de toda la documentación, producto de ello se levantaron varias observaciones, cuyo resultado se refleja en un Cuadro que describe las mercaderías, las observaciones, descargos presentados y la evaluación del descargo; aspectos que se evidencian a fojas 348-352 de antecedentes administrativos.

De la misma forma en el acto impugnado se transcriben los descargos escritos presentados por el recurrente que además ratifican la documentación presentada dentro del proceso de fiscalización, acto que analiza cada punto reclamado y se ratifica en la evaluación realizada en el Informe Final de Fiscalización con respecto a la documentación presentada transcribiendo también la parte pertinente de la evaluación; a esto se suma que la documentación que observa el recurrente sobre la cual no se habría pronunciado la administración es la denuncia presentada por el usuario Alfredo Saire Ramos, de la lectura de la misma señala: *... dejando solo al joven que trabajaba con nosotros SR. ADONAY CARRILLO PIUMA, el mismo que viendo que en la caja se encontraba la suma de 4000 Reales, (son cuatro mil reales/00) más algunas monedas, el cual aprovechando que se quedó solo sustrajo el dinero de la caja y se dio a la fuga con destino desconocido ...*; denuncia en la que no se hace referencia a la sustracción de mercadería o de documentos aduaneros, razón por la que no fue considerada por la Administración Aduanera quien citó el artículo 81 de la Ley 2492 (CTB) en forma correcta, toda vez que esta documentación no cumple con los requisitos de pertinencia; es decir que el recurrente no presentó ante la notificación del Acta de Intervención Contravencional, documentación que desvirtuó la pretensión de la Administración Aduanera.

En ese contexto, se concluye que al no constituir causal de nulidad el plazo para emitir el respectivo acto administrativo, hecho que como se demostró no causó indefensión en el administrado quien materializó su defensa presentando sus descargos en el plazo establecido por Ley, considerando además que las mismas deben ser expresas y textuales, lo que implica que deben estar establecidas legalmente, situación que no ocurrió en el caso bajo análisis, además de cumplir el acto impugnado con los requisitos esenciales previstos en el artículo 99-II de la Ley 2492 (CTB) y realizar correctamente la evaluación de los descargos presentados; corresponde desestimar la posibilidad de anular obrados por estas observaciones.

### **De la prescripción**

El recurrente manifiesta que la fiscalización se inició con la Orden de Fiscalización N° 014/2009 de 2 de junio de 2009, cuyo objetivo era comprobar el cumplimiento de la normativa aduanera y sus formalidades en las operaciones de internación de mercancías a Zona Franca Cobija y la comercialización efectuada por el usuario durante la gestión 2008, el alcance de la fiscalización comprendía cuatro Manifiestos Internacionales de Carga tramitados en la referida gestión y considerando la fecha de notificación de la Resolución Sancionatoria el 10 de diciembre de 2013, operó la prescripción de la facultad de la Administración Aduanera, para fiscalizar, controlar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, conforme establecen los artículos 59 y 60 de la Ley 2492, antes de la modificación realizada por la Ley 291; al respecto, se tiene:

*El párrafo II del artículo 5 de la Ley 2492 (CTB) señala que **tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que correspondan a la naturaleza y fines del caso particular.***

El artículo 59 párrafo I, numeral 1, de la citada Ley 2492 (CTB), señala: I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos

De acuerdo al artículo 61 de la Ley 2492 (CTB) *la prescripción se interrumpe por: a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o*

*por la solicitud de facilidades de pago. Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.*

Por su parte el artículo 62 de la citada Ley establece que *el curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.*

De acuerdo al numeral 1, parágrafo II del artículo 109 de la Ley 2492 (CTB), es admisible como causal de oposición a la ejecución fiscal cualquier forma de extinción de la deuda tributaria, incluso la prescripción; asimismo, conforme dispone el artículo 5 del DS 27310 RCTB), *el sujeto pasivo podrá solicitar la prescripción tanto en sede administrativa como en sede judicial, inclusive en la etapa de ejecución tributaria.* Este aspecto se halla respaldado por las Sentencias Constitucionales Nos. 1606/2002-R y 205/2006-R, que disponen que: *“Cuando el contribuyente que está siendo ejecutado por una deuda tributaria con calidad de cosa juzgada, considere que el adeudo tributario o la acción para su cobro ha prescrito, debe plantear esa cuestión en el procedimiento de ejecución a cargo de las autoridades Tributarias”* igualmente, determina que: *“La petición de prescripción del contribuyente ejecutado no puede ser considerada un nuevo procedimiento administrativo, pues es una cuestión accesoria al procedimiento administrativo principal de ejecución del adeudo tributario ejecutoriado; en consecuencia, la autoridad tiene la obligación de declarar la prescripción o negarla”,* y señalan también que: *“el acto por medio del cual la autoridad tributaria acepta o rechaza la prescripción, debe ser recurrible...”*.

El artículo 6 de la Ley 1990 (LGA) señala La obligación aduanera es de dos tipos: *obligación tributaria aduanera y obligación de pago en aduanas.*

*La obligación tributaria aduanera surge entre el Estado y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el hecho generador de los tributos. Constituye una relación jurídica de carácter personal y de contenido patrimonial, garantizada mediante la prenda aduanera sobre*



*la mercancía, con preferencia a cualquier otra garantía u obligación que recaiga sobre ella.*

*La obligación de pago en aduanas se produce cuando el hecho generador se realiza con anterioridad, sin haberse efectuado el pago de la obligación tributaria.*

*El artículo 9 de la citada Ley señala Se genera la obligación de pago en Aduanas, en los siguientes casos:*

- a) Por incumplimiento de obligaciones a que está sujeta una mercancía extranjera importada bajo algún régimen suspensivo de tributos.*
- b) Por modificación o incumplimiento de las condiciones o fines a que está sujeta una mercancía extranjera importada bajo exención total o parcial de tributos, sobre el valor residual de las mercancías importadas.*
- c) El uso, consumo o destino en una zona franca de mercancías extranjeras, en condiciones distintas a las previstas al efecto.*
- d) En la internación ilícita de mercancías desde territorio extranjero o zonas francas.*
- e) En la pérdida o sustracción de mercancías en los medios de transporte y depósitos aduaneros.*

*El artículo 10 de la Ley 1990 (LGA) establece: En los casos de los literales a), b) y c) del Artículo precedente, la obligación de pago nace en el momento que se produce el incumplimiento de las obligaciones, condiciones o fines. En los casos d) y e) del mismo Artículo, en el momento que se constata la internación ilícita, pérdida o sustracción.*

*La Ley 027, del Tribunal Constitucional Plurinacional en su artículo 5 dispone que se presume la constitucionalidad de toda ley, decreto, resolución y actos de los Órganos del estado en todos sus niveles, hasta tanto el Tribunal Constitucional Plurinacional resuelva y declare su inconstitucionalidad.*

*Por su parte el artículo 8 de la referida Ley 027 (LTCP), establece que las decisiones y sentencias del Tribunal Constitucional Plurinacional son de carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio, y contra ellas no cabe recurso ordinario ulterior alguno.*

La Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, en su Disposición Adicional Quinta dispuso que se modifica el Artículo 59 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactado de la siguiente manera:

*Artículo 59. (Prescripción).*

*I. Las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para:*

- 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.*
- 2. Determinar la deuda tributaria.*
- 3. Imponer sanciones administrativas.*

*El periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año.*

*II. Los términos de prescripción precedentes se ampliarán en tres (3) años adicionales cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario diferente al que le corresponde.*

*III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los cinco (5) años.*

*IV. La facultad de ejecutar la deuda tributaria determinada, es imprescriptible.”*

La Disposición Sexta de la citada Ley 291, estableció que se modifican los párrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera:

*Artículo 60. (Cómputo).*

*I. Excepto en el Numeral 3, del Párrafo I, del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.*

*II. En el supuesto 3, del Parágrafo I, del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.*

La Ley 317 de 11 de diciembre de 2012, dispone en su Disposición Adicional Décima Segunda que se *modifican los Parágrafos I y II del Artículo 60 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificados por la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, por el siguiente texto:*

*Artículo 60. (CÓMPUTO).*

*I. Excepto en el Numeral 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.*

*II. En el supuesto 3 del Parágrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria.*

A su vez la Disposición Derogatoria y Abrogatoria Primera de la referida Ley 317 establece que se *deroga el último párrafo del Parágrafo I del Artículo 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley N° 291, de 22 de septiembre de 2012.*

De inicio corresponde señalar que la prescripción está instituida como un modo de liberar al responsable de una carga u obligación por el transcurso del tiempo; en la legislación tributaria nacional se constituye un medio legal por el cual el sujeto pasivo adquiere el derecho de la dispensa de la carga tributaria por el transcurso del tiempo; es necesario hacer hincapié en este caso que la prescripción extintiva, constituye en una categoría general del derecho, cuya finalidad es poner fin a un derecho material, debido a la inactividad de quien pudiendo ejercer ese derecho o facultad no lo hace. En materia tributaria, la prescripción extintiva se presenta cuando la Administración Tributaria permanece inactiva durante un determinado lapso de tiempo, a cuyo plazo y/o vencimiento extingue su facultad de controlar, investigar, verificar, comprobar, fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas.

De la revisión de antecedentes administrativos, se observa que la Aduana Nacional, en aplicación del artículo 104 parágrafo I de la Ley 2492 (CTB) y el Procedimiento General

de Fiscalización Aduanera Posterior, aprobado mediante RD 01-010-04, dispuso la verificación del cumplimiento de la normativa legal aplicable y las formalidades aduaneras de Alfredo Saire Ramos con relación a las operaciones de comercio exterior de la gestión 2008, de esta manera, el 18 de febrero de 2010, notificó a Alfredo Saire Ramos con el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GNFGC-C-002/2010, estableciendo un tributo omitido de 49.712,97.- UFV's, otorgando al contribuyente el término de 3 días para presentar los descargos que considere necesarios; asimismo, con la evaluación y valoración de los mismos se emitió la Resolución Sancionatoria por contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12 impugnada.

La Administración Tributaria mediante las amplias facultades con las que cuenta, conforme dispone el artículo 100 de la Ley 2492 (CTB), procedió a realizar la fiscalización al usuario de Zona Franca Cobija, a fin de establecer si dio cumplimiento a la normativa aduanera correspondiente, conforme los alcances que señala el artículo 296 y 298 del Reglamento a la Ley General de Aduana, asimismo cuenta con la facultad para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones de acuerdo al procedimiento legalmente establecido en los artículos 95 adelante de la Ley 2492 (CTB); empero, existe un término legal para ejercer esta facultad, a este efecto el artículo 59, párrafo I, del Código Tributario dispuso el plazo de 4 años para determinar obligaciones fiscales e imponer sanciones, entre otros, computables desde el 1 de enero del año calendario siguiente aquel en que se produjo el período de pago respectivo y cometida la contravención de conformidad al artículo 60, párrafo I de la Ley 2492, modificado por la Disposición Adicional Décima Segunda de la Ley 317.

Es menester señalar que el artículo 59 de la Ley 2492, fue modificado mediante Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, estableciendo textualmente que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años en la gestión 2012, cinco (5) años en la gestión 2013, seis (6) años en la gestión 2014, siete (7) años en la gestión 2015, ocho (8) años en la gestión 2016, nueve (9) años en la gestión 2017 y diez (10) años a partir de la gestión 2018, para determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas, entre otras, norma legal que si bien fue emitida el 22 de septiembre de 2012, ésta dispone expresamente que en la gestión 2013, el término de prescripción se incrementa a 5 años, Ley que es de cumplimiento obligatorio en todas las instancias administrativas y cuenta con la presunción de constitucionalidad de conformidad al artículo 5 de la Ley 027; asimismo, en este caso, nuestro Estado

mediante esta reforma, amplía el plazo de la prescripción de cuatro (4) años hasta los diez (10) años; sin embargo, esta modificación es gradual a partir de la gestión 2013, incrementando un año en cada gestión hasta completar el 2018.

La disposición citada en el párrafo anterior se mantuvo en la Ley 317, excepto por la derogación del último párrafo del párrafo I del artículo 59 de la Ley 2492 (CTB), modificado por Ley 291, referido a que *el periodo de prescripción, para cada año establecido en el presente párrafo, será respecto a las obligaciones tributarias cuyo plazo de vencimiento y contravenciones tributarias hubiesen ocurrido en dicho año*, disposición que fue dejada sin efecto por Ley 317 de 11 de diciembre de 2012 y que no corresponde ser aplicada al presente caso, considerando la fecha de notificación de la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12; en consecuencia, el término de prescripción, se extiende hasta el 31 de diciembre de 2013, es decir, 5 años de conformidad a la Disposición Adicional Quinta de la Ley 291, que modificó el artículo 59 de la Ley 2492.

En este sentido, considerando lo establecido en los artículos 6 último párrafo, 9 inciso d) y 10 de la Ley 1990 (LGA) se tiene que el cómputo de prescripción, se inició a partir del 1 de enero del año calendario siguiente aquel en que se introdujo las mercancías a Zona Franca Cobija verificando este hecho en los datos consignados en los Partes de Recepción N° 931 2008 211120-1183/2008 con Fecha de Recepción 15 de julio de 2008, 931 2008 233649-1291/2008 con Fecha de Recepción 31 de julio de 2008, 931 2008 274188-1503/2008 con Fecha de Recepción 1 de septiembre de 2008 y 931 2008 345150-1905/2008 con Fecha de Recepción 28 de octubre de 2008; es decir, el 1 de enero de 2009 y debió concluir el 31 de diciembre de 2013; período en el que la Administración Tributaria emitió y notificó la Resolución Determinativa impugnada, interrumpiendo con ello el curso de la prescripción de conformidad al artículo 61 inciso a) del Código Tributario; en consecuencia, queda demostrada la inexistencia de la extinción del adeudo tributario por prescripción, estando por el contrario incólume las facultades del ente fiscal para conminar el pago de la obligación tributaria.

### **Del Contrabando Contravencional e incorrecta tipificación**

El recurrente sostiene que cuando introdujo mercancías a ZOFRACOBIBA, presentó la documentación requerida conforme establece el artículo 18 del DS 25933, ante la Administración Aduanera y Administración de Zona Franca, es decir los Manifiestos de

Carga observados y tramitados durante la gestión 2008, fueron presentados ante autoridad competente, además es importante aclarar que no obstante lo señalado en el artículo 19 del DS 25933, referido al destino de las mercancías, tratándose de una zona franca, las mismas pueden permanecer sin límite de tiempo, hasta que el usuario disponga a que régimen se destinarán.

Agrega que no hubo ningún tráfico ilegal de mercancías, toda vez que las mismas llegaron a destino amparadas en los Manifiestos Internacionales de Carga, en cumplimiento del artículo 41 del DS 27944, sometida a control aduanero y sin observaciones por parte de los funcionarios responsables y tampoco se infringieron requisitos esenciales exigidos por normas o disposiciones especiales, en este sentido se descarta la calificación de la contravención por contrabando, pues no concurren los elementos constitutivos para la aplicación del artículo 181 inciso b) de la Ley 2492, consiguientemente no se puede aplicar una sanción, sin que esa conducta sea considerada como contravención tributaria así lo establece el artículo 283 del Reglamento a la Ley 1990; al respecto corresponde el siguiente análisis:

*El artículo 2 de la Ley 2492, establece que: Las normas tributarias tienen aplicación en el ámbito territorial sometido a la facultad normativa del órgano competente para dictarlas, salvo que en ellas se establezcan límites territoriales más restringidos. Tratándose de tributos aduaneros, salvo lo dispuesto en convenios internacionales o leyes especiales, el ámbito espacial está constituido por el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la potestad aduanera, en virtud a Tratados o Convenios Internacionales suscritos por el Estado.*

Respecto a la carga de la prueba el artículo 76 de la Ley 2492 establece que *en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.*

El artículo 100 de la Ley citada, dispone que: *La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:*

4. *Realizar controles habituales y no habituales de los depósitos aduaneros, zonas francas, tiendas libres y otros establecimientos vinculados o no al comercio exterior, así como practicar avalúos o verificaciones físicas de toda clase de bienes o mercancías, incluso durante su transporte o tránsito.*

El artículo 181 de la Ley 2492 (CTB), en su primer párrafo establece: *Comete contrabando el que incurra en alguna de las conductas descritas a continuación:*

- a) *Introducir o extraer mercancías a territorio aduanero nacional en forma clandestina o por rutas u horarios no habilitados, eludiendo el control aduanero. Será considerado también autor del delito el consignatario o propietario de dicha mercancía.*
- b) *Realizar tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales.*
- c) *Realizar transbordo de mercancías sin autorización previa de la Administración Tributaria, salvo fuerza mayor comunicada en el día a la Administración Tributaria más próxima.*
- d) *El transportador, que descargue o entregue mercancías en lugares distintos a la aduana, sin autorización previa de la Administración Tributaria.*
- e) *El que retire o permita retirar de la zona primaria mercancías no comprendidas en la Declaración de Mercancías que ampare el régimen aduanero al que debieran ser sometidas.*
- f) *El que introduzca, extraiga del territorio aduanero nacional, se encuentre en posesión o comercialice mercancías cuya importación o exportación, según sea el caso, se encuentre prohibida.*
- g) *La tenencia o comercialización de mercancías extranjeras sin que previamente hubieren sido sometidas a un régimen aduanero que lo permita.*

El artículo 1 de la Ley 1990, establece que: *La presente Ley regula el ejercicio de la potestad aduanera y las relaciones jurídicas que se establecen entre la Aduana Nacional y las personas naturales o jurídicas que intervienen en el ingreso y salida de mercancías del territorio aduanero nacional. Asimismo, norma los regímenes aduaneros aplicables a las mercancías, las operaciones aduaneras, los delitos y contravenciones aduaneros y tributarios y los procedimientos para su juzgamiento. La potestad aduanera es el conjunto de atribuciones que la ley otorga a la Aduana*

*Nacional, para el cumplimiento de sus funciones y objetivos, y debe ejercerse en estricto cumplimiento de la presente Ley y del ordenamiento jurídico de la República.*

*El artículo 4 de la Ley citada, menciona que: El territorio aduanero, sujeto a la potestad aduanera y la legislación aduanera boliviana, salvo lo dispuesto en Convenios Internacionales o leyes especiales, es el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la potestad aduanera boliviana, en virtud a Tratados Internacionales suscritos por el Estado boliviano.*

*El artículo 134 de la Ley 1990, menciona que: Zona Franca es una parte del territorio nacional en la que las mercancías que en ella se introduzcan se consideran fuera del territorio aduanero con respecto a los tributos aduaneros y no están sometidas a control habitual de la Aduana.*

*El artículo 135 de la Ley citada, dispone que: Las zonas francas, objeto del presente capítulo, pueden ser industriales y comerciales.*

*I. Zonas Francas Industriales son áreas en las cuales las mercancías introducidas son sometidas a operaciones de perfeccionamiento pasivo autorizadas por esta Ley, en favor de las empresas que efectúen dichas operaciones para su posterior exportación, reexportación o importación al resto del territorio aduanero nacional.*

*II. Zonas Francas Comerciales son áreas en las cuales las mercancías introducidas pueden permanecer sin límite de tiempo, sin transformación alguna y en espera de su destino posterior. Podrán ser objeto de operaciones necesarias para asegurar su conservación y las manipulaciones ordinarias destinadas a mejorar su presentación, calidad comercial y el acondicionamiento para su transporte, como su división o consolidación en bultos, formación de lotes, clasificación de mercancías y cambio de embalajes.*

*Las mercancías que se encuentren en zonas francas podrán ser introducidas a territorio aduanero nacional mediante cualesquiera de los siguientes regímenes aduaneros:*

*a) Importación para el consumo,*



- b) Admisión con exoneración del pago de tributos aduaneros,*
- c) Reimportación de mercancías en el mismo estado,*
- d) Admisión temporal para reexportación en el mismo estado,*
- e) Admisión temporal para perfeccionamiento activo,*
- f) Transbordo, y*
- g) Reexpedición de mercancías.*

El artículo 136 inciso a) de la citada Ley establece que *las mercancías procedentes del extranjero solo podrán introducirse a las zonas francas cuando cumplan los siguientes requisitos:*

- a) Hallarse consignadas en el documento de transporte a un usuario registrado en zona franca, en el caso de mercancías procedentes del extranjero.*

El artículo 296 inciso i) del Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por DS 25870 señala: *La Aduana Nacional ejercerá la facultad de control y fiscalización aduanera en el territorio nacional, sobre las siguientes personas naturales o jurídicas descritas de manera enunciativa y no limitativa:*

- i) Usuarios de Zonas Francas;*

El artículo 18 del DS 25933 señala *Toda mercancía proveniente de territorio aduanero nacional o extranjero con destino a ZOFRACOBIA, deberá presentarse documental y físicamente ante la Administración Aduanera y la Administración de la zona franca, a objeto de su registro y autorización de ingreso, previo aforo documental, inspección física y aforo físico cuando corresponda.*

El artículo 19 del DS 25933 señala: *Las mercancías que hubieren ingresado a ZOFRACOBIA podrán ser destinadas a:*

- a) Consumo o procesamiento productivo para ser objeto de operaciones comerciales e industriales dentro de la zona franca a que se refiere el artículo 4 del presente Decreto Supremo,*
- b) Importación a territorio aduanero nacional cumpliendo las normas del artículo 12 del presente reglamento, o*
- c) Reexpedición y exportación conforme lo dispuesto en el presente Capítulo.*

El artículo 40 de la citada norma señala: *En los casos de la comisión de infracciones o delitos tributarios o aduaneros, la Administración de Aduana Cobija, así como la Administración de Impuestos Internos cobija y demás órganos competentes ejercerán sus funciones relativas al procesamiento de dichos ilícitos, en cumplimiento de las normas del Código Tributario, de la Ley General de Aduanas y demás disposiciones aplicables.*

En principio corresponde establecer que para permitir el ingreso de mercancías procedentes de otros países, a una zona franca, se requiere que tales mercancías vengan consignadas en el documento de transporte a un usuario registrado en la respectiva zona franca y Haber obtenido permiso previo de introducción, de conformidad con las normas determinadas por el concesionario de la zona franca. La copia del permiso deberá ser enviada a la administración aduanera, por el concesionario de la zona franca, antes del ingreso de la mercancía; el ingreso y salida de mercancías que se encuentren en Zona Franca, debe ser autorizado por la Administración Aduanera, con el cumplimiento de las condiciones y formalidades aduaneras dispuestas en la normativa correspondiente. Las mercancías que salen de manera definitiva, deben ser sometidas a un régimen aduanero, salvo cuando se trate de un régimen de tránsito aduanero, así lo establece el artículo 135-II de la Ley 1990.

Administración Aduanera asume las funciones de control y fiscalización del ingreso y salida de mercancías, medios y unidades de transporte de mercancías, así como del control periódico de inventarios de mercancías en zonas francas, control aduanero que se constituye el conjunto de medidas adoptadas por la Aduana Nacional con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera y de otras disposiciones cuya aplicación y ejecución es de su competencia.

Bajo el contexto anterior y de acuerdo a lo señalado por el Acta de Intervención Contravencional del presente caso y la Resolución Sancionatoria recurrida, funcionarios dependientes de la Gerencia de Fiscalización, en aplicación de la RD 01-0010-04 realizaron una fiscalización a Alfredo Saire Ramos con el objeto de comprobar el cumplimiento de la normativa aduanera vigente y las formalidades aduaneras, en las operaciones de internación y comercialización de mercadería en Zona Franca Cobija, actuación que se efectuó en cumplimiento de las amplias facultades con las que cuenta

la Administración Aduanera, conforme dispone el artículo 100 de la Ley 2492 y de acuerdo con la potestad aduanera que la Ley General de Aduanas otorga a la Aduana Nacional para ejercer su facultad de control que se aplica inexcusablemente a todo el territorio nacional y las áreas geográficas de territorios extranjeros donde rige la misma conforme lo previsto por los artículos 1 y 4 de la Ley 1990.

En este sentido la Administración Aduanera realizó la verificación del cumplimiento de la normativa aduanera correspondiente que comprende cuatro Manifiestos Internacionales de Carga MIC/DTA, tramitados durante la gestión 2008, mercadería cuyo ingreso fue la Zona Franca Cobija emitiéndose los correspondientes Partes de Recepción, datos que se detallan a continuación:

<b>MANIFIESTO</b>	<b>DOCUMENTO DE EMBARQUE</b>	<b>FECHA</b>	<b>FECHA DE RECEPCION DEL PARTE DE RECEPCION</b>
931/2008/211120	1183/2008	09/07/2008	15/07/2008
931/2008/233649	1291/2008	25/07/2008	31/07/2008
931/2008/274188	1503/2008	23/08/2008	01/09/2008
931/2008/345150	1905/2008	23/10/2008	28/10/2008

Durante el proceso de fiscalización, en base a la revisión documental, se determinaron saldos de mercancías al 31 de diciembre de 2008, observaciones derivadas de la revisión del Inventario final de la gestión 2007, las facturas de compras en zona franca, comprobantes de egreso y el inventario final al 31 de diciembre de 2008 y que fueron notificadas al ahora recurrente el cual presentó descargos que fueron evaluados en el Informe Final de Fiscalización que concluyo lo siguiente: *“Se levantan los cargos por 28 productos analizados, conforme lo descrito en el punto 2.1 del presente informe correspondiendo 5 productos a los faltantes en mercancías que ingresaron a Zona Franca Cobija y que no figuran en facturas de venta ni en inventarios al 31/12/08 y 23 productos a los sobrantes por las ventas y/o saldos de inventarios de mercancías al 31/12/2008 que no cuentan con antecedentes de ingreso o de compra en ZOFRACOBIIJA. Se ratifican los cargos conforme lo descrito en el punto 2.1 del presente informe y de acuerdo a lo siguiente: Por los faltantes en mercancías que ingresaron a Zona Franca Cobija y que no figuran en facturas de venta ni en inventarios al 31/12/08, por 66 productos y por las ventas y/o saldos de inventarios de mercancías al 31/12/2008 que no cuentan con antecedentes de ingreso o de compra en ZOFRACOBIIJA, por 49 productos, determinándose indicios de la comisión de contrabando contravencional, de acuerdo a lo establecido en los incisos b) y g) del*

*artículo 181 del Código Tributario Boliviano...*” Asimismo en el punto 1.6 se consiga los descargos presentados por Alfredo Saire Ramos seguido de la evaluación de los mismos, así consta a fojas 348-352 de antecedentes administrativos, evaluación que también se encuentra reflejada en el Anexo I del citado Informe cursante a fojas 339-341 de antecedentes administrativos.

Posteriormente se emitió el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GNFGC-002/2010, que expresa los resultados de la fiscalización posterior estableciendo en forma presunta el contrabando contravencional en base a las siguientes observaciones:

- Mercancías que ingresaron a ZOFRACOBIJA a nombre del Usuario Alfredo Saire Ramos y que no tienen registro de salida.
- Mercancías cuyas ventas internas facturadas, no tienen registro de ingreso a ZOFRACOBIJA y la existencia del saldo en inventarios al 31 de diciembre de 2008, tampoco tiene registro de ingreso a ZOFRACOBIJA.

En este sentido corresponde establecer que la mención sobre los Manifiestos Internacionales de Carga que cumplieron con lo establecido en el artículo 44 del DS 27944 en la gestión 2008, no son aspectos que la Administración Aduanera cuestiona en el presente caso, las observaciones radican específicamente en el hecho de que esta mercancía no figura en las Facturas de Venta en Zona Franca Cobija ni en los saldos de Inventario Final al 31/12/2008 y conforme establece la normativa aduanera el destino de las mismas debe ser:

- a) Consumo o procesamiento productivo para ser objeto de operaciones comerciales e industriales dentro de la zona franca,
- b) Importación a Territorio Aduanero Nacional, cumpliendo las normas del artículo 12 del Reglamento de la Zona Franca Comercial e Industrial de Cobija aprobado mediante DS 25933, o
- c) Reexpedición y exportación

Al respecto la Administración Aduanera no evidenció la aplicación de uno de estos destinos autorizados para esta mercancía, de la misma forma el recurrente no aportó documentación pertinente que justifique este aspecto.

El segundo punto, está referido por un lado a mercancía que cuenta con facturas de venta en zona franca y por otro a mercancía que se encuentra registrada en el

inventario final al 31 de diciembre de 2008, pero en ambos casos no existe el registro documental de su ingreso a Zona Franca Cobija, aspectos que contravienen lo señalado por los artículos 14 y 18 del DS 25933, toda vez que el ingreso de mercancías a ZOFRACOBIJA, provenientes de territorio aduanero nacional o extranjero, está sujeto al pago del derecho de ingreso, además que debe presentarse dicha mercancía documental y físicamente ante la Administración Aduanera y la Administración de Zona Franca, a objeto de su registro y autorización de ingreso.

Respecto a estas observaciones la justificación de recurrente se centra en la presentación de una denuncia que no refiere la sustracción de ninguna documentación aduanera o detalla alguna mercancía, es decir esta documentación no cumple con el requisito de pertinencia al no relacionarse de ninguna manera con los cargos establecidos, conforme establece el artículo 81 de la Ley 2492 (CTB). Asimismo corresponde señalar que la documentación presentada ante esta instancia recursiva en el término de prueba aperturado, cursa en antecedentes administrativos y fue objeto de evaluación por parte de la Administración Aduanera conforme el Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-125/09 de 8 de diciembre de 2009, notificado en forma personal al recurrente, así también fueron evaluados mediante Informe de Evaluación de Descargos GRLPZ-UFILR-I-223/2010 de 26 de julio de 2010, tal cual consta a fojas 332-354 y 424-436 de antecedentes administrativos, análisis y evaluación que fue considerada en el acto impugnado, consecuentemente no corresponde mayor pronunciamiento al respecto.

De esta manera corresponde señalar que el Usuario de Zona Franca no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debió sujetar su actuación, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión, es decir a las obligaciones que este régimen impone, bajo estas consideraciones y sin que los descargos escritos y documentales presentados ante la notificación del Acta de Intervención, desvirtúen los cargos efectuados, se evidencia la vulneración e incumplimiento de las formalidades aduaneras, adecuándose la conducta del usuario de ZOFRACOBIJA, a lo señalado en el artículo 181 inciso b) de la Ley 2492 (CTB), toda vez que de la revisión documental del inventario final 2007 y 2008, así como de las facturas de compras en zona franca, se advierte que parte de la mercadería ingresada a la citada zona franca no cuenta con referencia documental sobre su destino, además de haberse constatado la existencia de mercadería sin registro documental de ingreso que fue comercializada y por otra

parte mercancía sin registro documental de ingreso que se consigna en inventarios, aspectos que evidencian que efectivamente se realizó el tráfico de mercancías sin la documentación legal o infringiendo los requisitos esenciales exigidos por normas aduaneras o por disposiciones especiales; consecuentemente corresponde a esta instancia confirmar la Resolución Sancionatoria por Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 154/12 de 6 de septiembre de 2012.

**POR TANTO:**

La Directora Ejecutiva Regional Interina de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, designada mediante Resolución Suprema N° 10501 de 16 de septiembre de 2013, con las atribuciones conferidas por el artículo 140 de la Ley 2492 (CTB), Título V del Código Tributario Incorporado por la Ley 3092 y el artículo 141 del DS. 29894;

**RESUELVE:**

**PRIMERO:** CONFIRMAR la Resolución Sancionatoria en Contrabando AN-GRLGR-ULELR N° 145/12 de 6 de septiembre de 2012, emitida por la Gerencia Regional La Paz de la Aduana Nacional, contra Alfredo Saire Ramos, conforme al inciso b) del artículo 181 de la Ley 2492 (CTB); consecuentemente, se mantiene firme y subsistente la multa del 100% del valor de la mercancía descrita en el Acta de Intervención Contravencional N° AN-GNFGC-C-002/2010 de 7 de enero de 2010.

**SEGUNDO:** La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 de la Ley 3092, será de cumplimiento obligatorio para la Administración Tributaria recurrida y la parte recurrente.

**TERCERO:** Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al artículo 140 inciso c) de la Ley 2492 y sea con nota de atención.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.