

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0201/2008

La Paz, 28 de marzo de 2008

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-SCZ/Nº 0193/2007, de 26 de noviembre de 2007, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz.

Sujeto Pasivo: **América SRL**, representada por Mario Antonio Chahín Avichacra.

Administración Tributaria: **Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB)**, representada por Alberto Soto de la Vía.

Número de Expediente: **STG/0002/2008//SCZ/0121/2007.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por América SRL (fs. 100-105 del expediente); la Resolución STR-SCZ/Nº 0193/2007, del Recurso de Alzada (fs. 64-77 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0201/2008 (fs. 117-132 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Recurrente.

América SRL, representada legalmente por Mario Antonio Chahín Avichacra, conforme se acredita por el Testimonio de Poder Nº 114/2006, de 31 de marzo de 2006 (fs. 3-9vta. del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 100-105 del expediente) impugnando la Resolución de Alzada STR-SCZ/Nº 0193/2007, de 26 de noviembre de 2007, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Indica que si bien la Ley 1990 (LGA) y su Decreto Reglamentario establecen la solidaridad a efectos de la responsabilidad de pago por causa de omisión de tributos aduaneros, no le parece justo que la Aduana haya elegido a su empresa para solicitarle el pago de la deuda, siendo que en estos casos la responsabilidad fue enteramente de la Agencia Despachante de Aduana y no así del importador.

- ii. Expresa que para la DUI C-9064, la Aduana establece un valor no declarado de \$us 450.-, por lo que aclara que este monto corresponde a un flete interno que realizó la mercadería desde la frontera hasta la ciudad de Santa Cruz, observaciones para 5 DUI: C-9763, C-21934, C-849, C-9064 y C-6030. Para las DUI C-9763, C-21934 y C-849 la Aduana establece valores no consignados en las diferentes declaraciones y que en su oportunidad como descargo mencionó que estas omisiones fueron realizadas por la ADA que tramitó las importaciones ante la Aduana, desconociendo las razones por las cuales no tomó como gastos para la determinación de la base imponible siendo de su plena responsabilidad.
- iii. Señala que para la DUI C-6030 la Aduana entendió, sin base legal alguna, que una transacción contable que fue hallada en la fiscalización realizada, correspondía a esta Declaración, aclarando que se utilizó para cancelar algunas obligaciones que tenía la empresa y no para la compra de mercadería o el pago a proveedores, simplemente se trata de una transferencia. Y para las deudas tributarias de las Declaraciones C-9763 y C-6030, sería inviable el cobro considerando los montos de las mismas, porque según establece la Resolución Ministerial No. 284, de 2 de junio de 2005 emitida por el Ministerio de Hacienda, el monto mínimo para el inicio de ejecuciones tributarias es de 500.- UFV, y en este caso, el monto total de la deuda es de 448.- UFV.
- iv. Argumenta que en la Resolución Determinativa AN-GRSGR-126/07 se menciona que los documentos presentados no desvirtúan la observación realizada, sin fundamento legal, porque no se acepta el descargo presentado. Sostiene que el art. 20 del DS 25870 (RLGA), establece que la base imponible para los tributos de importación está constituida por el valor CIF Frontera, vale decir el costo de transporte solo hasta la frontera y no así hasta el destino final en el interior de la República, por lo que solicita se declare nula la Resolución Administrativa STR-SCZ No. 0193/2007.

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

La Resolución Administrativa STR-SCZ/Nº 0193/2007 del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz (fs. 64-77 del expediente), resuelve confirmar la Resolución Determinativa Nº AN-GRSGR 126/07 de 14 de junio de 2007, emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), con los siguientes fundamentos:

- i. América SRL, por intermedio de las Agencias Despachantes de Aduana (ADA) Mercurio SRL, Globo y Roca, realizó la importación de mercancía variada durante la gestión 2004, fiscalizadas por la Administración Aduanera y observadas las DUI C-6030 de 4 de marzo de 2004, C-849 de 5 de abril de 2004, C-9064, de 13 de abril de 2004, C-9763 de 22 de abril de 2004, y C-21934, de 23 de noviembre de 2004, debido a valores no declarados el momento de la importación, según el Informe Final GNFGC-DFOFC-278/2006, emitiéndose la Vista de Cargo ANGRSGR 004/2007, y determinando los tributos GA e IVA sobre base cierta en aplicación del art. 43 de la Ley 2492 (CTB), como producto del análisis efectuado en las declaraciones de importación y documentos-soporte, proporcionada por las ADA, más la documentación contable y bancaria proporcionada por el importador.

- ii. Respecto a las observaciones por concepto de pagos de transporte no declarados para la DUI C-9763, se evidenció que el importador, mediante transacción N° 30197, habría realizado una transferencia de dinero a la empresa de transporte Sercomint SRL por la suma de \$us500.-; sin embargo, los descargos que presentó el importador respaldaron la cancelación de un total de \$us400.- correspondientes al pago del tramo Buenos Aires-Yacuiba de \$us240.- a la transportadora MGI Argentina SA según Factura N° 0001-000845 y el pago por el tramo Yacuiba-Santa Cruz de \$us160.- según Factura N° 005328; no existe respaldo legal para los restantes \$us100.-. Con relación a la DUI C-9064, de acuerdo a la transacción N° 29464, el importador habría cancelado a la empresa Sercomint SRL la suma de \$us. 1.050.- por concepto de transporte; sin embargo la documentación-soporte presentada por la ADA Roca, demostró que el importe de \$us605.- fue declarado el momento de la importación mediante la carta porte N° BR-1891/12544 y no se evidenció respaldo documental de los restantes \$us450.-. Asimismo el importador presentó la Nota de Recepción N° 14270 y la Factura Comercial N° 080304, las cuales, si bien demuestran el valor de la mercancía por un total de \$us5.272.86.-, no desvirtúan el reparo efectuado en la Resolución impugnada.

- iii. Sobre la DUI C-21934, en virtud a la Factura Comercial N° 0099-00001261 proporcionada por la ADA Globo y el importador, se evidenció que el costo declarado en la importación fue de \$us5.714.50.-, importe coincidente con el pago del 30 de noviembre de 2004 efectuado al proveedor Fiasa, según documento contable denominado Nota de Recepción; sin embargo, la Factura referida, además del importe por costo de mercancía, incluye un costo denominado gastos hasta FOB por un total de \$us300.- (gastos de transporte) que no fue incluido en el valor total que el importador realmente pagó por la mercancía nacionalizada. Toda vez que en el

documento denominado Orden de Compra con costos se constató que el pago en favor de dicho proveedor incluyó la suma de \$us300.-, por lo cual debió estar incluido para determinar los tributos a pagarse. Asimismo se evidenció pagos a proveedores realizados el 15 de marzo y 30 de abril de 2004, los cuales no fueron declarados durante el despacho aduanero, comprobándose que para el caso de la DUI C-849, el importador no presentó al momento del despacho aduanero las Facturas de Exportación N° 1067, 1068, 1069 y 5904, que fueron presentadas durante la fiscalización, además de comprobarse según reporte contable del documento denominado Nota de Recepción los pagos por compra de mercancía a los proveedores Anclás Limitada y Anzaldo. Con relación a la DUI C-6030, la documentación soporte proporcionada por la ADA Roca, la Factura Comercial N° 060104 emitida por el proveedor Metaltru Ltda a favor del importador, en la cual declara un valor total de \$us3.142.- en la modalidad FOB-San Pablo (Brasil). A su vez, se evidenció que según la Carta de Porte N° 149/2004, por un importe de \$us 300.- la empresa Transnet transportó la mercancía consignada en la Factura Comercial N° 060104, en el tramo comprendido desde San Pablo (Brasil) - Santa Cruz de la Sierra (Bolivia), siendo evidente que existe un importe de \$us300.- no declarado el momento de la importación.

- iv. Se establece que durante los despachos aduaneros fiscalizados, el importador omitió declarar el valor de transacción efectivamente pagado, lo cual fue demostrado al contrastar la información contenida en las facturas de transporte, de proveedores extranjeros y demás documentación soporte de las declaraciones de importación proporcionadas por las ADA con los registros contables suministrados por el importador, constituyéndose en elementos objetivos y cuantificables según lo establecido en el art. 60 de la Resolución 846 (Reglamento Comunitario de la Decisión 571), porque a base de cantidades y cifras verificables en los mismos meses de realizados los despachos aduaneros, fue posible establecer mediante prorrateo el pago efectuado por cada declaración de importación. Por lo que se llegó a la convicción de que el art. 20 del DS 25870 no ha sido contravenido en los términos argumentados por el recurrente; asimismo al haber cumplido de manera insuficiente con la carga de la prueba para establecer que el valor en Aduana declarado era efectivamente el valor real de la transacción, conforme lo dispone el art. 74 de la Ley 2492 y más propiamente el art. 252 del DS 25870, se concluye por confirmar el reparo determinado por la Administración Aduanera.
- v. Con relación a la determinación de la deuda tributaria relativa a las DUI C-9763 y C-6030 no sería viable, porque supera el monto mínimo exigido para la ejecución

tributaria dispuesta en la Resolución Ministerial N° 284, de 2 de junio de 2005, del Ministerio de Hacienda, corresponde señalar que los procedimientos tributarios administrativos deben sujetarse a los principios del Derecho Administrativo y ser sustanciados de acuerdo con el art. 74 de la Ley 2492 (CTB), los cuales comprenden una serie de actos y actuaciones propios de cada etapa, configurados de manera independiente y a su vez reatados al ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria en su conjunto con relación al contribuyente. En el presente caso, el proceso de fiscalización se inició con una Orden de Fiscalización, por el GA e IVA de 52 DUI, tramitadas durante la gestión 2004, correspondiendo que los reparos encontrados se circunscriban únicamente en los alcances, tributos y períodos de la fiscalización y dependiendo de que las observaciones encontradas, se sustancien conforme al párrafo segundo del art. 151 de la Ley 2492 (CTB).

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la **Disposición Transitoria Segunda** de la Ley 2492 (CTB), debido a que el **procedimiento administrativo de impugnación** mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR - 126/07 de 14 de junio de 2007, se inició el **31 de julio de 2007** (fs. 20 del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal** como en la **parte material o sustantiva**, corresponde aplicar las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), Ley 1990 (LGA) y las normas reglamentarias conexas, por cuanto la fiscalización corresponde a importaciones realizadas en la gestión 2004.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 31 de diciembre de 2007, mediante nota CITE:ST-SCZ/CE DSI N° 0539/2007, de 28 de diciembre de 2007, se recibió el expediente SCZ/0121/2007 (fs. 1-108 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 4 de enero de 2008 (fs. 110-111 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 9 de enero de 2008 (fs. 112 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vencía el 19 de febrero de 2008; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo (fs. 115 del expediente), fue extendido hasta el **31 de marzo de 2008**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 28 de abril de 2006, la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB, notificó por cédula a Mario Antonio Chahín Avichacra, representante legal de la empresa América SRL, con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior N° 017/2006, de 19 de abril de 2006, por el GA e IVA de las declaraciones de importación tramitadas durante la gestión 2004 detalladas en anexo adjunto (fs. 1-6 de antecedentes administrativos II).
- ii. El 24 de noviembre de 2006, la Administración Aduanera notificó por cédula al representante legal de la empresa América SRL, con el Informe Preliminar de Fiscalización GNFGC-DFOFC-241/2006, de 20 de noviembre de 2006, en el que manifiesta que se verificó la consistencia de 52 declaraciones de importación, de la gestión 2004, determinando en los numerales 3.2. Valor en Aduana No declarado por \$us8.055.- que generan una deuda tributaria de Bs44.010.70 por pagos a empresas de transporte internacional y dos pagos a proveedores del exterior evidenciados en comprobantes contables internacionales, los que se encuentran dentro de los alcances del art. 165 de la Ley 2492 (CTB) Omisión de Pago (fs. 7 – 23 de antecedentes administrativos II).
- iii. El 27 de diciembre de 2006, América SRL presentó memorial de descargo al Informe Preliminar GNFGC-DFOFC-241/2006, de 20 de noviembre de 2006, manifestando, a las observaciones del Valor en Aduana No declarado por concepto de fletes de transporte, que hace una aclaración de gastos (transporte internacional) por las DUIs C-9763, C-9064, C-16921 y C-5960 y por los dos comprobantes contables; adjunta documentación que respalda sus argumentos (fs. 42-170 de antecedentes administrativos II).
- iv. El 5 de enero de 2007, la Administración Aduanera notificó al representante legal de América SRL con el Informe Final de Fiscalización GNFGC-DFOFC-278/2006, de 29 de diciembre de 2006, en el que expone las observaciones efectuadas por la Administración Aduanera y la evaluación de los descargos presentados por el contribuyente como consecuencia del referido Informe Preliminar, debido a que el operador no presentó la información y documentación aclaratoria solicitada mediante Acta de Diligencia N° 5, de 27 de octubre de 2006, cuyo resultado respecto a los valores no declarados en Aduana levantan, modifican y ratifican los cargos a las transacciones, obteniendo por dicho concepto el monto de \$us.3.435,46 el que genera una deuda tributaria de 15.448.- UFV, por omisión de pago, de acuerdo con

los arts. 160 y 165 de la Ley 2492 (CTB) (fs.24-36 de antecedentes administrativos II).

v. El 14 de marzo de 2007, la Administración Aduanera notificó al representante legal de la empresa América SRL con la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 004/2007, de 12 de marzo de 2007, que señala que como resultado de la fiscalización aduanera posterior, existen valores no declarados por \$us.3.435,46 que generan una deuda tributaria de Bs.18.412, 93, equivalentes a 15.448,00 UFV, considerados como omisión de pago, de conformidad a los art. 160 y 165 de la Ley 2492 (CTB) (fs. 2-7 de antecedentes administrativos I).

vi. El 13 de abril de 2007, el representante legal de la empresa América SRL, presenta descargos a la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 004/2007, de 12 de marzo de 2007, por cada operación, enfatizando que los errores detectados son de responsabilidad de la Agencia Despachante de Aduana; indica desconocer las razones por las que no se tomaron en cuenta los fletes, solicitando emitir una Vista de Cargo contra la Agencia Despachante de Aduana (fs. 8-70 de antecedentes administrativos I)

vii. El 30 de abril de 2007, la Unidad de Fiscalización de Graco-Santa Cruz emite el Informe GRSCZ-F N° 0356/07, que señala que revisados los descargos de las empresa AMERICA SRL, no aportan ningún documento que desvirtúe las observaciones, ratificándose la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 004/2007, de 12 de marzo de 2007, y en aplicación del punto F5 inc. c) de la RD-01-011-04 de 23 de marzo de 2004, se emite, la Resolución Determinativa y Sancionatoria y además recomienda que la Unidad Legal evalúe la pertinencia o no de la Resolución Ministerial N° 284, de 2 de junio de 2005 (fs. 71-77 de antecedentes administrativos I).

viii. El 12 de julio de 2007, América SRL es notificado con la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR -126/07, de 14 de junio de 2007, la que manifiesta que el sujeto pasivo, en las DUIs con números de registro 701-2004-C-9763, 701-2004-C-9064, 701-2004-C-6030, 701-2004-C-21934 y 701-2004-C-849, no declaró el precio realmente pagado por las mercancías, generando un daño al Estado; consecuentemente existe contravención de omisión de pagos tipificada por el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), correspondiendo efectuar el pago del 100 % de la deuda tributaria. Asimismo, declara firme la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 004/2007, de 12 de marzo de 2007, por UFV 8.631,00 más la suma de UFV 6.817,00 en aplicación de

los art. 47 y 165 de la Ley 2492 (CTB) y 42 del DS 27310 (fs. 78-83 de antecedentes administrativos I)

IV.2. Antecedentes de derecho.

i. Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 o Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 26. (Deudores Solidarios).

I. Están solidariamente obligados aquellos sujetos pasivos respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador, salvo que la Ley especial dispusiere lo contrario. En los demás casos la solidaridad debe ser establecida expresamente por Ley.

II. Los efectos de la solidaridad son:

1. La obligación puede ser exigida totalmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo.
2. El pago total efectuado por uno de los deudores libera a los demás, sin perjuicio de su derecho a repetir civilmente contra los demás.

Art. 31 (Solidaridad entre Responsables). Cuando sean dos o más los responsables por representación o subsidiarios de una misma deuda, su responsabilidad será solidaria y la deuda podrá exigirse íntegramente a cualquiera de ellos, sin perjuicio del derecho de éste a repetir en la vía civil contra los demás responsables en la proporción que les corresponda.

Art. 65. (Presunción de Legitimidad). Los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que este Código establece.

No obstante lo dispuesto, la ejecución de dichos actos se suspenderá únicamente conforme lo prevé este Código en el Capítulo II del Título III.

Art. 76. (Carga de la Prueba). 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 éstos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

Art. 165. (Omisión de Pago). El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

ii. Ley 3092 de 7 de julio de 2005 (Título V del Código Tributario Boliviano).

Art. 217. (Prueba Documental). Se admitirá como prueba documental:

- a) Cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de éste legalizada por autoridad competente.

iii. Ley 1990 de 28 de julio de 1999 o General de Aduanas (LGA).

Art. 47. El Despachante y la Agencia Despachante de Aduana responderán solidariamente con su comitente, consignatario o dueño de las mercancías en las importaciones y con el consignante de las exportaciones, por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes.

Art. 143. Se entiende por el Valor en Aduana de las mercancías importadas, el valor de transacción más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de ingreso al país. El Valor de Transacción es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación con destino al territorio aduanero nacional, ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8º del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT 1994.

iv. D S 25870 de 11 de agosto de 2000 o Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA).

Art. 6. (Obligación Tributaria Aduanera). La obligación tributaria aduanera se origina al producirse los hechos generadores de tributos a que se refiere el artículo 8 de la Ley, perfeccionándose éstos con la aceptación de la declaración de mercancías por la administración aduanera.

En la obligación tributaria aduanera interviene como sujeto pasivo, en su condición de deudor, el consignatario o consignante como contribuyente, así como el Despachante y la Agencia Despachante de Aduana como responsables solidarios, cuando éstos hubieran actuado en el despacho aduanero.

La responsabilidad solidaria de los sujetos pasivos se regirá por las normas del Código Tributario.

Art. 20. (Base Imponible). La base imponible sobre la cual se liquida el gravamen arancelario está constituida por el valor de transacción de la mercancía, determinado por los métodos de valoración establecidos por el Título Octavo de la Ley y de este reglamento, más los gastos de carga y descarga más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de frontera, entendiéndose ésta como aduana de ingreso al país.

Art. 61. (Responsabilidad Solidaria e Indivisible).- El Despachante de Aduana o la Agencia Despachante de Aduana, según corresponda, responderá solidariamente con su comitente, consignante o consignatario de las mercancías, por el pago total de los tributos aduaneros, actualizaciones e intereses correspondientes, multas o sanciones pecuniarias que se deriven de las operaciones aduaneras en las que intervengan.

La responsabilidad solidaria e indivisible sobre la obligación tributaria aduanera, nace desde el momento de la aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías.

v. D S N° 27310 de 9 de enero de 2004 o Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Art. 42. (Omisión de Pago). El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.3.1. Solidaridad entre el importador y la ADA, por el pago del tributo aduanero.

i. América SRL en su Recurso Jerárquico, indica que no es justo que la Aduana haya elegido a su empresa para solicitar el pago de la deuda, siendo que la responsabilidad fue enteramente de la Agencia Despachante de Aduana y no así del importador.

ii. Al respecto, conforme a lo dispuesto por los arts. 47 de la Ley 1990 (LGA), y 6 y 61 del DS 25870 (RLGA), se establece que el despachante y **la agencia despachante de aduana responderán solidariamente con su comitente**, consignatario o dueño **de las mercancías en las importaciones** y con el consignante en las exportaciones,

por el pago total de los tributos aduaneros, de las actualizaciones e intereses correspondientes y de las sanciones pecuniarias emergentes del incumplimiento de las normas jurídicas pertinentes.

- iii. Asimismo, en virtud a los arts. 26-II y 31 de la Ley 2492 (CTB), aplicable al tema de la solidaridad de las obligaciones tributarias por disposición del art. 6 del DS 25870 (LGA), se establece que el pago total efectuado por uno de los deudores libera a los demás, sin perjuicio de su derecho a repetir civilmente contra los demás y que cuando sean dos o más los responsables por representación o subsidiarios de una misma deuda, su responsabilidad será solidaria y la deuda podrá exigirse íntegramente a cualquiera de ellos, sin perjuicio del derecho de éste a repetir en la vía civil contra los demás responsables en la proporción que les corresponda; por lo tanto, queda claro que **la Administración Tributaria está facultada para hacer efectivo el cobro de la deuda tributaria a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo**, por lo que en este punto el argumento de exclusión de responsabilidad del sujeto pasivo no tiene fundamentación legal, correspondiendo confirmar la Resolución de Alzada impugnada en cuanto a este aspecto de la solidaridad de las obligaciones tributarias.

IV.3.2. Montos mínimos para el inicio de ejecuciones tributarias.

- i. Respecto a las deudas tributarias de las Declaraciones C-9763 y C-6030, según el contribuyente, sería inviable el cobro considerando los montos de las mismas, porque según establece la RM No. 284 de 2 de junio de 2005 emitida por el Ministerio de Hacienda, el monto mínimo para el inicio de ejecuciones tributarias es de 500.- UFV, y en este caso, el monto de la deuda es de 448.- UFV.
- ii. Al respecto la RM No. 284, de 2 de junio de 2005, emitida por el Ministerio de Hacienda, establece que el monto mínimo para el inicio de ejecuciones tributarias es de 500.- UFV; en ese sentido, cabe explicar que las obligaciones tributarias determinadas por la Administración Tributarias aún están en etapa de impugnación; es decir, todavía no han quedado firmes; por lo tanto, todavía no se está procediendo a la ejecución de las mismas; sin embargo, cuando se encuentre en etapa de ejecución, cabe dejar establecido que en su momento, se deberá tomar en cuenta si la cuantía total que la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-126/07 supera o no el monto mínimo para el inicio de ejecuciones tributarias de 500.- UFV. En ese sentido al no tener respaldo legal el tema de ejecuciones tributarias en esta etapa recursiva, el argumento del sujeto pasivo no corresponde.

IV.3.3. Omisión de pago de tributos por el GA e IVA.

- i. La empresa recurrente América SRL, sostiene que la Aduana hizo observaciones para las DUI C-9763, C-21934 y C-849; Para la DUI C-9064, establece un valor no declarado de \$us450.-, aclarando que corresponde a un flete interno para mercadería, desde la frontera hasta la ciudad de Santa Cruz; Para las DUI C-9763, C-21934 y C-849 la Aduana establece valores no consignados en las declaraciones.
- ii. Asimismo, sostiene que el art. 20 del DS 25870 (RLGA), establece que la base imponible para los tributos de importación está constituida por el valor CIF Frontera, vale decir el costo de transporte solo rige hasta la frontera y no así hasta el destino final en el interior de la República.
- iii. Al respecto, doctrinalmente se entiende por omisión la abstención de actuar; inactividad frente a deber o conveniencia de obrar; descuido; olvido. Y por pago se entiende el cumplimiento de la prestación que constituya el objeto de la obligación, sea ésta una obligación de hacer o una obligación de dar. (DICCIONARIO DE CIENCIAS JURÍDICAS, POLÍTICAS Y SOCIALES. Manuel Ossorio. pág. 680, 703); en ese sentido, la omisión de pago como ilícito tributario se configura cuando el sujeto pasivo, teniendo el deber legal de pagar un tributo, omite hacerlo en su totalidad o en forma parcial, haciéndose merecedor a una sanción que en el presente caso es del 100% de multa sobre el tributo omitido.
- iv. Por su parte, en la legislación nacional, el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), establece que la omisión de pago se configura en la persona que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales; dicha conducta será sancionada con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria. Asimismo, el art. 42 del DS 27310 (RCTB) señala que la multa por omisión de pago a que se refiere el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresada en Unidades de Fomento a la Vivienda.
- v. Asimismo, conforme al tercer párrafo del art. 143 de la Ley 1990 (LGA), se entiende por el Valor en Aduanas de las mercancías importadas el valor de transacción, más el costo de transporte y seguro, hasta la aduana de ingreso al país. El valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando estas se venden para su exportación con destino al territorio aduanero nacional,

ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto con el art. 8 del GATT-1994, norma tributaria aduanera que concuerda con el art. 20 del DS 25870 (RLGA).

vi. De la revisión y compulsa de los antecedentes administrativos se evidencia que en la Fiscalización Aduanera Posterior N° 017/2006, de 19 de abril de 2006, se estableció que el sujeto pasivo, en **cinco (5) DUI's con N° de registro C-9763, C-21934, C-849, C-9064 y C-6030**, no declaró el precio realmente pagado por las mercancías, afectando los importes del GA e IVA correspondientes. En ese sentido la administración aduanera determinó para las **DUI's C-9763, C-21934 y C-9064**, valores no declarados por concepto de fletes de transporte en el monto de **\$us 850.-**. Para la **DUI C-849**, por un error en el tipo de cambio de pesos chilenos a dólares, la suma de **\$us1.185,46** de menos, correspondiente a las facturas 1067, 1068 y 1069 del proveedor Import Export Ancas Ltda. En lo que concierne a la **DUI C-6030**, de 4 de marzo de 2004, ésta fue relacionada por el período de pago y alcanzada con el prorrateo que se realizó entre las DUI tramitadas en el mismo mes en que se realizó el pago, como consecuencia de la transacción N° 48672 de **\$us1.400.-** que la administración aduanera habría detectado como pago efectuado a un proveedor; consecuentemente tipificó la conducta del contribuyente como contravención de omisión de pagos según el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), correspondiendo aplicar a América SRL la multa del 100 % sobre el tributo omitido.

vii. En ese sentido, con relación a la **DUI C-6030**, observada por una transacción internacional, de la cual el sujeto pasivo indica que no se tendría una observación en concreto, tratándose sólo de una operación de transferencia de dinero entre cuentas bancarias utilizada para cancelar obligaciones que tenía la empresa, cabe señalar que el operador durante la etapa de descargo, no ha entregado documentación contable que sustente su argumento por los \$us1.400.- de reparo y que desvirtúe la afirmación efectuada por la administración aduanera que señala que se trata de una transferencia a sus proveedores en el exterior a través de la transacción N° 48672, según expresa en su informe GNFGC-DFOFC-278/2006, de 29 de diciembre de 2006 (fs. 31 de antecedentes administrativos II); en tal sentido, de acuerdo con el art. 65 de la Ley 2492 (CTB), que señala 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, se establece que las conclusiones a las que ha arribado la administración tributaria gozan de legitimidad prevaleciendo en el presente caso frente al argumento sin respaldo del sujeto pasivo, ya que no se evidencian pruebas contables que permitan establecer de manera fehaciente que sólo se trató de una transferencia interna de dinero entre cuentas bancarias.

viii. Por su parte, el art. 76 de la Ley 2492 (CTB) establece que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos; en este caso, las pruebas presentadas por el contribuyente no son suficientes para desvirtuar los cargos determinados por la Administración Aduanera, en razón de que la planilla presentada como descargo del cobro del cheque por un empleado de la empresa América SRL, en la que se registra a Ronald Rojas Avila como funcionario de la misma, no se encuentra debidamente habilitada ante el Ministerio de Trabajo y tampoco cumple con el requisito establecido por el art. 217 de la Ley 3092 (Título V del CTB); es decir, respecto a que la prueba documental debe ser presentada en original o legalizada por autoridad competente.

ix. En cuanto a los gastos de transporte, con relación a la **DUI C-9763**, de 22 de abril de 2004, se evidencia que el importador por la transacción N° 30197, ha efectuado una transferencia de dinero a la empresa de transporte Sercomint SRL por el monto **\$us500.-** (fs. 37 de antecedentes administrativos II), pero, los descargos presentados sólo respaldan la cancelación de un total de \$us400.-, de acuerdo a los siguientes importes: **1.** Tramo Buenos Aires-Yacuiba \$us240.- a la transportadora MGI Argentina SA, según Factura N° 0001-000845 y **2.** Pago por el tramo Yacuiba-Santa Cruz de \$us160.- según Factura N° 005328 (fs.55-56 de antecedentes administrativos II); existiendo una nota de débito N° 006924 de 26 de abril de 2004 para los restantes \$us100.-, sin respaldo legal (fs. 58 de antecedentes administrativos II), por lo que la administración tributaria estableció el tributo omitido respecto al monto de \$us100.-.

x. También respecto a gastos de transporte, en cuanto a la **DUI C-9064**, de acuerdo a la transacción N° 29464, el importador ha cancelado a la empresa Sercomint SRL el monto de \$us1.050.- por concepto de transporte (fs. 33 de antecedentes administrativos II); sin embargo, el documento soporte presentado por la Agencia Despachante de Aduana Roca, demostró que el importe de \$us605.- está declarado en la carta porte N° BR-1891/12544 (fs. 94 de antecedentes administrativos II) y no se justificó documentalmente el restante de \$us450.- no obstante, que el importador ha presentado la Nota de Recepción N° 14270 y la Factura Comercial N° 080304, las que demuestran el valor de la mercancía de \$us5.272.86.- (fs. 95-96 de antecedentes administrativos II), pero no desvirtúan el reparo efectuado en la Resolución impugnada respecto a los \$us. 450.-

xi. Respecto a la **DUI C-21934** de 23 de noviembre de 2004, en virtud a la Factura Comercial N° 0099-00001261 proporcionada por la Agencia Despachante de Aduanas Globo y el importador, se evidenció que el costo declarado en la importación fue de \$us5.714.50.-, importe coincidente con el pago del 30 de noviembre de 2004 efectuado al proveedor FIASA, según documento contable denominado Nota de Recepción (fs.133 de antecedentes administrativos II); sin embargo, la precitada Factura, además del importe por costo de mercancía, incluye un costo denominado gastos hasta FOB por un total de \$us300.- (gastos de transporte) que no fue incluido en el valor total que el importador realmente pagó por la mercancía nacionalizada, toda vez que en el documento denominado Orden de Compra con costos (fs. 134 de antecedentes administrativos II), se constató que el pago a favor de dicho proveedor incluyó la suma de \$us300.- por lo cual debió estar inmerso en el valor de importación para determinar los tributos a pagarse.

xii. De lo anterior y en aplicación al tercer párrafo del art. 143 de la Ley 1990 (LGA), que concuerda con el art. 20 del DS 25870 (RLGA), el Valor en Aduanas de las mercancías importadas es el valor de transacción, más el costo de transporte y seguro, hasta la aduana de ingreso al país; en el presente caso los importes establecidos por la administración tributaria de \$us1.400.-, para la **DUI C-6030**, por el cheque de pago SCZ 701-3098651-3-41 del Banco de Crédito emitido por América SRL, y \$us850.- por los gastos de transporte inherentes a las DUI C-9763, C-9064 y C-21934, conforman el Valor en Aduanas y evidentemente corresponde su inclusión, por lo que la administración tributaria ha procedido correctamente dando cumplimiento a la normativa legal que rige la materia, calificando sus acciones como omisión de pago; toma en cuenta que sobre los reparos en concreto, el sujeto pasivo no ha presentado descargos suficientes y fehacientes que desvirtúen lo determinado por la administración aduanera.

xiii. Por otra parte, en relación a los pagos a proveedores realizados el 15 de marzo de 2004 y 30 de abril de 2004, los cuales no fueron declarados durante el despacho aduanero, se comprueba que para el caso de la **DUI C-849**, el importador no presentó el momento del despacho aduanero las Facturas de Exportación N° 1067, 1068, 1069 (fs. 167-170 de antecedentes administrativos II), las que fueron presentadas durante la fiscalización; en ese sentido del análisis de las referidas Facturas de Exportación se estableció que el contribuyente declaró la suma de \$us 1.871,05; cuando en realidad el monto de las facturas alcanzaba a Pesos Chilenos 1.871.046.- que al tipo de cambio de la fecha de pago de la citada DUI equivalían a \$us3.056,51, determinándose una diferencia de \$us1.185,46; que el contribuyente

tampoco ha podido justificar, aspecto que igualmente genera omisión de pago; consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada en lo que se refiere a las cinco DUI observadas.

xiv. Por todo lo anteriormente expuesto, siendo evidente que las obligaciones solidarias pueden exigirse a cualquiera de los deudores a elección del acreedor y además, siendo evidente que se omitieron tributos en los actos de importación realizados por América SRL, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada impugnada; y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-126/07, de 14 de junio de 2007, que establece adeudos tributarios por el GA más interés en UFV 3.266.-; IVA más interés UFV 5.365.- y multa por contravención en UFV 6.817.-, haciendo un total de UFV 15.448.-, establecido por la Administración Tributaria Aduanera.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, le corresponde, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0193/2007, de 26 de noviembre de 2007, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario General designado mediante Resolución Suprema 227135, de 31 de enero de 2007, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139, inc. b), y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB),

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución STR-SCZ/N° 0193/2007, de 26 de noviembre de 2007, dictada por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la empresa América SRL, contra la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB); en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-126/07, de 14 de junio de 2007, que establece adeudos tributarios por el GA más interés en UFV 3.266.-; IVA más interés en UFV 5.365.- y multa por contravención en

UFV 6.817.-, haciendo un total de Ufv 15.448.-; conforme el inc. b) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO: Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Vergara Sandóval
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO
GENERAL INTERINO
Superintendencia Tributaria General