

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0254/2007

La Paz, 13 de junio de 2007

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0047/2007, de 15 de febrero de 2007 del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **United Furniture Industries Bolivia SA (UNITED)**, legalmente representada por George Omar Mohama Satt.

Administración Tributaria: **Administración de Aduana Zona Franca El Alto de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB)**, representada legalmente por Ramiro Ariel Bellido Carranza.

Número de Expediente: **STG/0155/2007//LPZ-0292/2006.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración de Aduana Zona Franca El Alto de la ANB (fs. 96-98vta. del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0047/2007, del Recurso de Alzada (fs. 87-92 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0254/2007 (fs. 110-133 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Administración de Aduana Zonas Francas El Alto de la ANB, representada legalmente por Ramiro Ariel Bellido Carranza, acredita Poder 072/2007, de 25 de enero de 2007 (fs. 94-95 vta. del expediente), e interpone Recurso Jerárquico (fs. 96-98vta. del expediente) impugnando la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0047/2007, de 15 de febrero de 2007, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Expresa la Administración Aduanera que se han interpretado erróneamente los conceptos sobre RITEX, vencimiento de plazos, determinación de tributos y

sanciones aplicables en caso de incumplimiento de la norma, e indica que la Resolución de Alzada señala que el incumplimiento de plazos en RITEX es una contravención aduanera como dispone el inc. c) del art. 186 de la Ley 1990 (LGA), el cual tipifica como contravención el vencimiento de plazos registrados en aduana y que consiguientemente debió sancionarse en el marco de la Ley 2492 (CTB), aplicándose de ese modo la norma especial, Ley 1990 (LGA) cuando se produjo el hecho generador, y no así la Ley 1340 (CTb), y que la Administración Aduanera debió establecer el último momento del día 26 de mayo de 2004, como la fecha en que se produjo el ilícito aduanero.

- ii. Asimismo señala que la operación RITEX efectuada mediante la DMI, realizada por la Agencia Despachante de Aduana J. Lino por su comitente United Furniture Industries Bolivia SA, incumplió las condiciones establecidas en los arts. 172, 173 primer párrafo y 174 del DS 25870, de 11 de agosto de 2000 (RLGA), arts. 15, 16, segundo párrafo del 17, 18 y 19 del DS 25706, de 14 de marzo de 2000, generando consecuentemente la obligación de pago, conforme señalan el inc. a) del art. 9, y los arts. 6, 10 y 13 de la Ley 1990 (LGA), normas que no fueron consideradas a tiempo de emitir la Resolución de Alzada.
- iii. El art. 10 de la Ley 1990 (LGA), establece que la obligación de pago en aduanas nace el momento en que se produce el incumplimiento de las obligaciones, condiciones o fines, a efectos de la determinación de la deuda tributaria; el hecho generador de la operación RITEX se perfeccionó el 5 de junio de 2003, fecha en que la Administración Aduanera procedió a la aceptación de la DMI, de ahí que la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALZ-004/06, de 8 de mayo de 2006, califique la mencionada conducta como omisión de pago y disponga la aplicación de la multa del 50% sobre los tributos omitidos, en estricta aplicación del art. 116 de la Ley 1340 (CTb).
- iv. Indica que es preciso aclarar la aplicación del art. 116 de la Ley 1340 (CTb) para determinar la multa del 50% sobre los tributos omitidos; esto debido a que el art. 150 de la Ley 2492 (CTB), vigente desde el año 2003 y concordante con el art. 33 de la CPE, establece que las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al infractor.
- v. Por otra parte, indica que en vista de que los procedimientos administrativos correspondientes a las DMI's del régimen RITEX son anteriores a la Ley 2492 (CTB) y debido a que el hecho generador de la obligación tributaria se perfecciona en el momento en que se produce la aceptación por la Aduana de las Declaraciones de

Admisión Temporal, las leyes aplicables son la Ley 1990 (LGA) (específicamente el art. 13 de la LGA) y la Ley 1340 (CTb), esto es, de conformidad a la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB). Tal criterio fue adoptado por la Superintendencia Tributaria General en las Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0185, 0186, 0187, 0188 y 0189, todas de 24 de noviembre de 2005.

- vi. En este sentido, considerando la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492 (CTB), se aplicó en la parte adjetiva la mencionada Ley y en cuanto a la parte sustantiva o material se aplicó la norma vigente en la fecha de perfeccionamiento del hecho generador, que fueron las Leyes 1340 (CTb) y 1990 (LGA).
- vii. Asimismo, indica que es falsa la concepción del vencimiento de plazos RITEX como contravención tipificada en el inc. c) del art. 186 de la Ley 1990 (LGA) y por consiguiente merecía una Resolución Determinativa, como se expresa en la Resolución de Alzada, siendo que en realidad este hecho es una evasión, conforme el art. 116 de la Ley 1340 (CTb), cuya pena es la multa del 50% del monto del tributo omitido, como se calificó en la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALZ 004/2006, de 8 de mayo de 2006, y Resolución Determinativa por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-ELALZ 03-146-06, de 18 de julio de 2006.
- viii. Por consiguiente, la reexportación no se efectuó y la Obligación de Pago en Aduanas se perfeccionó el 5 de junio de 2003, cuando la Administración Aduanera procedió a la aceptación de la Declaración de Mercancías de Importación, conforme a los arts. 6, inc. a) del 9, 10 y 13 de la Ley 1990 (LGA), resultando un total de tributo omitido de 113.310.00 UFV más la suma de 38.130.00 UFV por multa, haciendo un total de deuda tributaria de 151.440 UFV, que debe pagar la empresa.
- ix. La Resolución de Alzada, en el último párrafo de la parte considerativa, señala que no se ha dado cumplimiento al art. 28 de la Ley 2341 (LPA); sin embargo, este aspecto en materia tributaria y aduanera se encuentra suficientemente regulado por normas específicas, por lo que no existió motivo suficiente para revocar la Resolución Sancionatoria.
- x. Por lo expuesto precedentemente, solicita la revocatoria de la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0047/2007, de 15 de febrero de 2007, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento.

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

La Resolución STR/LPZ/RA 0047/2007, del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz (fs. 87-92 del expediente), resuelve anular obrados hasta que la Administración Aduanera emita una nueva Vista de Cargo identificando el día 26 de mayo de 2004 como fecha de incumplimiento en la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente mediante la Declaración de Mercancías de Importación No. 2399241-3, de 5 de junio de 2003, conforme a los arts. 9 y 10 de la Ley 1990 (LGA), a los efectos de la imputación del ilícito que corresponda a United Furniture Industries Bolivia SA y calificando la conducta fiscal de la empresa, en el caso en que se configure algún delito y/o contravención, de acuerdo con la Ley 1990 (LGA) y la Ley 2492 (CTB), vigentes en la fecha de comisión del o los ilícitos tributarios, con los siguientes fundamentos:

- i. Las obligaciones tributarias de United Furniture Industries Bolivia SA, determinadas por la Administración Aduanera, emergen de la falta de reexportación o cambio de régimen aduanero al 26 de mayo de 2004, de ciertos bienes intermedios admitidos temporalmente para perfeccionamiento activo RITEX, mediante la DMI No. 2399241-3, de 5 de junio de 2003.
- ii. De acuerdo con el principio de irretroactividad de las leyes establecido en el art. 33 de la CPE, las leyes aplicables tanto en la parte material del tributo como en la material de los ilícitos, son las Leyes 1990 (LGA), de 28 de julio de 1999, y 2492 (CTB) de 2 de agosto de 2003, vigente a partir del 4 de noviembre de 2003.
- iii. El art. 127 de la Ley 1990 (LGA), en cuya vigencia se realizó el despacho aduanero de admisión temporal para perfeccionamiento activo RITEX define el Régimen RITEX y la constitución de una garantía a favor de la ANB, para cada operación de admisión temporal efectuada, por el eventual pago de los tributos en suspenso y por el plazo concedido para estas operaciones.
- iv. Conforme a los arts. 9 y 10 de la Ley 1990 (LGA), la obligación tributaria denominada Obligación de Pago en Aduanas (OPA), se genera por incumplimiento de las obligaciones a que está sujeta la mercancía extranjera importada bajo algún régimen suspensivo de tributos y nace la obligación de pago en el momento en que se produce el incumplimiento de tales obligaciones.

- v. La citada Ley General de Aduanas, en cuanto a los ilícitos aduaneros, al modificar la Ley 1340 (CTb), de 28 de mayo de 1992, por un lado establece los delitos aduaneros de contrabando, defraudación aduanera y otros delitos y por otro, las contravenciones aduaneras enumeradas en su art. 186. Posteriormente, la Ley 2492 (CTB) de 2 de agosto de 2003, vigente a partir del 4 de noviembre de 2003, modifica el régimen de los ilícitos aduaneros establecidos en la Ley General de Aduanas.
- vi. En el presente caso, la Administración de Aduana Zonas Francas de El Alto, mediante la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento No. AN-GRLPZ-ELALZ-03-146-06, determina de oficio la obligación de pago en aduanas de United Furniture Industries Bolivia S.A., en el importe de Bs31.955.- por el Gravamen Arancelario y de Bs52.514.- por el Impuesto al Valor Agregado, más actualización e intereses, emergentes de la falta de cancelación de la admisión temporal para perfeccionamiento activo-RITEX efectuada mediante la Declaración de Mercancías de Importación No. 2399241-3, de 5 de junio de 2003, más la suma de 38.130 UFV en aplicación del art. 116 de la Ley 1340 (CTb).
- vii. De acuerdo con los artículos 9 y 10 de la Ley General de Aduanas, la obligación tributaria de United Furniture Industries Bolivia S.A., denominada “obligación de pago en aduanas”, se genera y nace en el momento en que se produce el incumplimiento de la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente para perfeccionamiento activo – RITEX, debiendo la empresa RITEX realizar el cambio del régimen aduanero a importación a consumo. Antes del último momento hábil del plazo concedido por la Administración Aduanera para la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente para perfeccionamiento activo, el Impuesto al Valor Agregado y Gravamen Arancelario aplicables a la importación están en suspenso y, por tanto, no son exigibles.
- viii. En cuanto al régimen de ilícitos, la comisión de los delitos o contravenciones, en el caso de que existan, igualmente se produce en el momento en que se incumple con la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente, esto es -en el presente caso- en el último momento del día 26 de mayo de 2004.
- ix. En consecuencia, la Administración Aduanera, al establecer en la Vista de Cargo y en la Resolución Determinativa impugnada (denominada por la administración aduanera Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento), como “fecha de pago de menos o comisión del ilícito” al día 5 de junio de 2003, día en que las mercancías fueron admitidas legalmente bajo suspensión de tributos, incurrió en

error de derecho y, por tanto, ocasionó la aplicación indebida de la Ley 1340 (CTb) para la calificación de la conducta fiscal de la empresa RITEX.

- x. La Administración Aduanera, tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución impugnada, debió establecer como fecha de incumplimiento en la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente para perfeccionamiento activo – RITEX mediante la DMI No. 2399241-3, el último momento del día 26 de mayo de 2004, como el instante en que se produce la comisión del ilícito aduanero o tributario, por falta de reexportación de las mercancías admitidas temporalmente mediante la DMI citada, bajo la vigencia del art. 186 de la Ley General de Aduanas y la vigencia del nuevo Código Tributario que es la Ley 2492 (CTB), de 2 de agosto de 2003, sin que sean aplicables los artículos 114, 115 y 116 de la Ley 1340 (CTb) por tener la citada Ley una aplicación supletoria a la Ley General de Aduanas sólo en los casos no previstos en la misma, conforme dispone el artículo 262 de la citada Ley General de Aduanas y por haber sido abrogada (la Ley 1340) por la Disposición Final Novena de la Ley 2492 (CTB).
- xi. Las anteriores observaciones, afectan a los fundamentos de hecho y de derecho establecidos como requisitos mínimos de la Resolución Determinativa, por el artículo 99 párrafo II del Código Tributario. Por otra parte, además de afectar al objeto cierto y lícito establecido por el art. 28 de la Ley 2341 (LPA) o de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente por disposición del artículo 74 de la Ley 2492 (CTB), ocasiona la anulabilidad del acto administrativo impugnado, debido a que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa impugnada, establecen que la obligación de pago en aduanas y la presunta comisión del ilícito se produjeron el 5 de junio de 2003, cuando el nacimiento de la obligación de pago en aduanas y la comisión de los presuntos ilícitos se produjeron al vencimiento del día 26 de mayo de 2004.
- xii. Este error de derecho atribuible a la Administración Aduanera, hace que el acto impugnado no alcance su fin determinativo y sancionatorio, por lo que encontrándose probados los argumentos del Recurso de Alzada respecto a la aplicación indebida de la Ley 1340 (CTb), en aplicación del art. 36, párrafo II de la Ley 2341 (LPA), corresponde anular obrados hasta el estado en que la Administración Aduanera emita una nueva Vista de Cargo identificando correctamente la fecha de incumplimiento en la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente mediante la DMI, a los efectos de la calificación de la conducta fiscal de la empresa RITEX, según las leyes vigentes en el momento del citado incumplimiento.

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 las Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-ELALZ-03-146-06, de 18 de julio de 2006, se inició el **12 de septiembre de 2006** (fs. 16-19 del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal**, corresponde aplicar al presente recurso el procedimiento administrativo de impugnación establecido en el Título III de la referida Ley 2492 (CTB) y Ley 3092 (Título V del CTB) y normas reglamentarias conexas. Por otra parte, en la parte **sustantiva o material**, corresponde aplicar la norma legal vigente al momento de ocurridos los hechos, esto es la Ley 1990 y Ley 1340 (CTb).

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 19 de marzo de 2007, mediante nota CITE: STR/LP-STRLP-CPF/-0172/2007, de 19 de marzo de 2007, se recibió el expediente STR/LPZ 0292/2006 (fs. 1-102 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos del 20 de marzo de 2007 (fs. 103-104 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 21 de marzo de 2007 (fs. 105 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 21-III del DS 27350 concordante con el art. 210-III de la Ley 3092, vencía el 7 de mayo de 2007; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de (fs. 108 del expediente) dicho plazo fue prorrogado hasta el **18 de junio de 2007**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 5 de junio de 2003, la Agencia Despachante de Aduana J. Lino SRL (ADA Lino SRL), por cuenta de su comitente United Furniture Industries Bolivia SA, presentó ante la Administración de Aduana Zona Franca El Alto la DMI 2399241-3, de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (RITEX), para la mercancía consistente en secativos preparados, abrillantadores o limpiadores, tintes,

disolventes o diluyentes orgánicos y adhesivos, con plazo para la reexportación N° 231D2003001181 de 180 días hasta el 2 de diciembre de 2003, el mismo que fue ampliado hasta el 26 de mayo de 2004.

- ii. El 18 de abril de 2006, la Administración Zonas Francas El Alto de la ANB, mediante nota AN-GRLPZ-ELALZ-296/06, comunicó a ADA J. Lino SRL que los plazos RITEX detallados en la nota correspondiente a los despachos realizados por cuenta de United Furniture Industries Bolivia SA, se encuentran sin regularizar, entre ellos el plazo 231 D2003001181, correspondiente a la DMI 2399241-3, con vencimiento al 26/05/2004, sin la presentación de descargos, otorgando plazo hasta el 24 de abril de 2006, para la cancelación de dicho plazo, de conformidad con el fax AN-GNNGC-DTANC-F-033/2005, emitido por la Gerencia General de la ANB (fs. 21-22 de antecedentes administrativos).
- iii. El 21 de abril de 2006, United Furniture Industries Bolivia SA, en respuesta a la nota AN-GRLPZ-ELALZ-296/06, comunicó a la Administración Aduanera que su empresa se encontraba suspendida en sus operaciones de exportación e importación RITEX por lo que gestionaron ante las autoridades correspondientes para poder acceder al sistema informático, habiendo accedido al mismo en forma efectiva el 18 de abril de 2006; consiguientemente estaban procediendo a la verificación de saldos de la mercancía que permita proceder a la regularización de sus plazos (fs. 24 de antecedentes administrativos).
- iv. El 6 de junio de 2006, la Administración Aduanera notificó por cédula a la empresa United Furniture Industries Bolivia SA, con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALZ-004/06, de 8 de mayo de 2006, en la que establece que el plazo de permanencia otorgado por la Administración Aduanera para las mercancías que ingresaron al amparo de la DMI 2399241-3 RITEX, no fue cancelado incumpliendo lo dispuesto en los arts. 172, 173 y 174 del DS 25870 (RLGA), 15 al 19 del DS 25706, generando en consecuencia la Obligación de Pago en Aduanas establecida en los arts. 9 y 10 de la Ley 1990 (LGA), calificando la conducta fiscal como contravención de omisión de pago de tributos establecida en el art. 160 de la Ley 2492 (aplicable si beneficia al contribuyente) y los arts. 114, 115 y 116 de la Ley 1340 (CTb), norma aplicable en la parte sustantiva o material. Finalmente otorgó el plazo de treinta (30) días para la presentación de descargos (fs. 28-30 y 37 de antecedentes administrativos).
- v. El 6 de julio de 2006, United Furniture Industries Bolivia SA, presentó descargos a la Vista de Cargo, solicitando que los saldos de las materias primas e insumos que

motivaron la Vista de Cargo, sean sujetos a una nueva revisión, compulsándolos con los saldos descritos en las respectivas solicitudes de nacionalización efectuadas oportunamente (fs. 39 de antecedentes administrativos).

vi. El 18 de julio de 2006, la Administración Aduanera emitió el Informe Técnico AN-GRLPZ-ELALZ-649/06, donde señala que vencido el término de prueba y al no haber presentado la empresa el descargo pertinente, se deja firme la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALZ-004/06, de 8 de mayo de 2006, sugiriendo que se emita la Resolución Sancionatoria por unificación de procedimiento (fs. 40-47 de antecedentes administrativos).

vii. El 23 de agosto de 2006, la Administración de Aduana Zonas Francas de El Alto, notificó por cédula a George Omar Mahoma Satt, representante legal de United Furniture Industries Bolivia SA, con la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento No. AN-GRLPZ-ELALZ-03-146-06, de 18 de julio de 2006, que resuelve mantener firme y subsistente la obligación de pago en aduana de United Furniture Industries Bolivia SA, por el importe de Bs31.955.- por GA y de Bs52.514.- por IVA más actualización e intereses emergentes de la falta de cancelación de la Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo-RITEX efectuada mediante la DMI 2399241-3, de 5 de junio de 2003, más la multa del 50% del tributo omitido por evasión que asciende al monto de 38.130.- UFV en aplicación del art. 116 de la Ley 1340 (CTb) (fs. 49-52 y 53 de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de derecho.

i. Ley 2492- Código Tributario Boliviano

Art. 81. (Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes:

1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas.
2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa.
3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.

ii. Ley 3092 (Título V del CTB)

Art. 215. (Medios, Carga y Apreciación de la Prueba).

II. Son aplicables en los Recursos Administrativos todas las disposiciones establecidas en los Artículos 76° al 82° de la presente Ley.

Art. 219. (Recurso Jerárquico). El Recurso Jerárquico se sustanciará sujetándose al siguiente procedimiento:

d) En este Recurso sólo podrán presentarse pruebas de reciente obtención a las que se refiere el Artículo 81° de la presente Ley, dentro de un plazo máximo de diez (10) días siguientes a la fecha de notificación con la Admisión del Recurso por el Superintendente Tributario Regional.

iii. Ley 1990, Ley General de Aduanas (LGA)

Art. 6. 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, garantizado 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.

Art. 7. En la obligación tributaria aduanera el Estado es sujeto activo. Los sujetos pasivos serán el consignante o el consignatario, el despachante y la agencia despachante de aduanas cuando éstos hubieran actuado en el despacho.

Art. 8. Los hechos generadores de la obligación tributaria aduanera son:

a) La importación de mercancías extranjeras para el consumo u otros regímenes sujetos al pago de tributos aduaneros bajo la presente Ley.

b) La exportación de mercancías en los casos expresamente establecidos por Ley. El hecho generador de la obligación tributaria se perfecciona en el momento que se produce la aceptación por la Aduana de la Declaración de Mercancías.

Art. 9. 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.

Art. 10. 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.

Art. 13. La obligación tributaria aduanera y la obligación de pago establecidas en los Artículos 8° y 9°, serán exigibles a partir del momento de la aceptación de la Declaración de Mercancías o desde la notificación de la liquidación efectuada por la Aduana, según sea el caso.

Art.18. El pago parcial o total fuera de término, de la obligación aduanera, obliga al sujeto pasivo, sin necesidad de actuación alguna de la administración aduanera, a pagar, junto con los tributos, un interés cuya tasa sea igual a la tasa activa bancaria comercial promedio nominal utilizada para créditos en moneda nacional con cláusula de mantenimiento de valor.

Los intereses se liquidarán desde la fecha del respectivo vencimiento del pago de los tributos, hasta el día hábil anterior al pago. La tasa aplicable será la del día anterior al del pago,

Las disposiciones contenidas en los párrafos anteriores se observarán respecto del pago de las obligaciones aduaneras generadas conforme con lo establecido en los Artículos 8° y 9°.

Art. 19. Se establece la actualización automática del importe de los tributos aduaneros, cuando éstos se paguen con posterioridad a la fecha de su vencimiento, calculada en función de la variación de la cotización oficial para la venta del dólar estadounidense. La deuda resultante se actualizará hasta la fecha de su pago. Esta actualización comprende a los tributos aduaneros, intereses y multas.

Art. 127. Por Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo se entiende el régimen aduanero que permite recibir ciertas mercancías, dentro del territorio aduanero nacional, con suspensión del pago de los tributos aduaneros, destinadas a

ser reexportadas en un período de tiempo determinado, luego de haber sido sometidas a una transformación, elaboración o reparación.

La autorización para acogerse al régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo será solicitada al Ministerio de Comercio Exterior e Inversión, quien le otorgará el plazo que requerirán las operaciones de perfeccionamiento activo, de acuerdo con el Reglamento.

Las empresas establecidas en el territorio nacional, para beneficiarse del presente régimen, estarán registradas y autorizadas por el Ministerio de Comercio Exterior e Inversión y constituirán a favor de la Aduana Nacional, una garantía, ya sea boleta de garantía bancaria o fianza de seguro, o alternativamente constituir su garantía mediante declaración jurada de liquidación y pago para cada operación de admisión temporal efectuada, por el eventual pago de los tributos aduaneros en suspenso y por el plazo concedido para estas operaciones, bajo responsabilidad solidaria del Despachante de Aduana y el exportador o consignatario.

Dicho trámite se iniciará con la aceptación de la Declaración de Mercancías bajo cuyo régimen se permite el ingreso, de las mercancías. Al vencimiento del plazo, la administración aduanera verificará el exacto cumplimiento de la obligación para dar por finalizado el Régimen de Admisión temporal para Perfeccionamiento Activo.

Las operaciones de internación temporal y de reexportación estarán sujetas al control de la administración aduanera, establecido mediante Reglamento.

Art. 186. Comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes:

c) El vencimiento de plazos registrados en aduana, cuando en forma oportuna el responsable del despacho aduanero eleve a consideración de la administración aduanera, la justificación que impide el cumplimiento oportuno de una obligación aduanera.

En este caso, si del incumplimiento del plazo nace la obligación de pago de tributos aduaneros, éstos serán pagados con los recargos pertinentes actualizados.

iv. Ley 1340 (CTb) Código Tributario abrogado

Art. 58. El pago parcial o total efectuado fuera de término hace surgir, sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria, la obligación de pagar, junto con el tributo, un interés cuya tasa será igual a la tasa activa bancaria comercial promedio nominal utilizada para créditos en moneda nacional con cláusula de mantenimiento de valor, publicada por el Banco Central de Bolivia.

Los intereses se liquidarán desde la fecha de su respectivo vencimiento, hasta el día hábil anterior al pago. Será aplicable a todo el período de la mora a tasa que rija el día hábil anterior al del pago de la deuda, del pedido de prórroga, del pliego de cargo o de la apertura del concurso, aunque en el transcurso de aquel período hubieran estado vigentes otras alícuotas.

La aplicación de pagar los intereses subsiste aunque no exista disposición expresa de la Administración al recibir el pago de la deuda principal (retenciones, percepciones, anticipos, saldos de impuestos, multas, actualizaciones, etc.) o no hubiese señalado expresamente su derecho a percibirlos.

Art. 59. Se establece un régimen de actualización automática, sin necesidad de actuación por parte del ente acreedor, de los créditos a favor del Fisco y de los particulares en la forma y condiciones que se indican en los párrafos siguientes.

Cuando los tributos, sus anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones, multas e intereses, se cancelen con posterioridad a la fecha fijada por los respectivos vencimientos, la deuda resultante se actualizará por el lapso transcurrido desde dicha fecha hasta aquella en que se efectuare el pago.

Cuando correspondiere la actualización de multas, se entenderá por fecha de vencimiento, a los efectos del cálculo respectivo, aquella que la Administración Tributaria hubiese otorgado para el pago de las mismas.

De corresponder la actualización de intereses por no haber sido pagados juntamente con el tributo, se entenderá por fecha de vencimiento, a los fines del cálculo de la misma, la fecha de ingreso del tributo, total o parcial, efectuado fuera de término.

La actualización integrará la base para el cálculo de las sanciones y accesorios previstos en este Código.

La actualización procederá sobre la base de la variación de la cotización oficial para la venta del Dólar estadounidense con respecto de la moneda nacional, producida entre el día de vencimiento de la obligación fiscal y el día hábil anterior al que se la realice.

Art. 114. Incurrir en evasión fiscal es el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales.

Art. 115. Se considera configurada la evasión cuando se compruebe que:

1º) Los agentes de retención no han efectuado las retenciones a que están obligados.

2º) Los contribuyentes han omitido el pago de los tributos.

Art. 116. El delito de evasión será penado con una multa del 50% del monto del tributo omitido, actualizado de acuerdo a lo establecido en el presente Título. Esta sanción se sujetará al tratamiento que se dispone en el Artículo 90º de este Código.

v. Ley 2434 Unidad de Fomento de Vivienda (UFV).

Art. 2. (Actualización de Obligaciones con el Estado).-

I. Las Alícuotas, valores, montos, patentes, tasas y contribuciones especiales establecidas en las leyes, se actualizarán respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda, publicada por el Banco Central de Bolivia.

II. El pago parcial o total realizado fuera de término de las obligaciones aduaneras, tributarias y patentes con el Estado, se actualizarán respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda, publicada por el Banco Central de Bolivia, entre el día de vencimiento de la obligación fiscal y el día hábil anterior al pago inclusive.

vi. DS 25870 de 11 de agosto de 2000- Reglamento a la Ley General de Aduanas (RLGA)

Art. 173. (MERCANCIAS NO REEXPORTADAS).- Cuando la reexportación no se realice por razones justificadas, la empresa autorizada para operaciones RITEX deberá cambiar de régimen aduanero a importación para el consumo con el pago de los tributos aduaneros de importación correspondientes, calculados a la fecha de aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías de admisión temporal.

Si la reexportación no llegara a efectuarse o no se produjera el cambio de régimen, hasta el vencimiento del plazo de permanencia otorgado, la Aduana Nacional ejercerá las siguientes acciones contra la empresa autorizada:

- a) Suspensión de las operaciones de admisión temporal de la empresa infractora.
- b) Ejecución de las garantías, en concepto de tributos aduaneros de importación, intereses, actualización y sanciones correspondientes a la operación de admisión temporal no cancelada.
- c) Iniciación de los procesos respectivos por la comisión de ilícitos aduaneros, si corresponde.
- d) Ejecución de medidas cautelares establecidas en la Ley General de Aduanas y el Código Tributario, si corresponde.

vii. DS 27028 de 26 de diciembre de 2002 - Reglamento de actualización y mantenimiento de valor por medio de la Unidad de Fomento de Vivienda (UFV).

Art. 4. (Obligaciones Tributarias). Los pagos parciales o totales correspondientes a obligaciones tributarias vencidas con el Servicio de Impuestos nacionales, la Aduana Nacional y los Gobiernos Municipales, que se realicen con posterioridad a la vigencia de la Ley N° 2434, se actualizarán aplicando los procedimientos legalmente dispuestos, tomando en cuenta la variación de la cotización oficial para la venta del Dólar de los Estados Unidos de América con respecto a la moneda nacional hasta el 26 de diciembre de 2002 y la variación de las Unidades de Fomento de Vivienda - UFV desde esa fecha hasta el día hábil anterior al pago.

viii. DS 27874 de 26 de noviembre de 2004 - Normas complementarias al Reglamento del Código Tributario Boliviano.

Art. 11. (Deuda Tributaria). A efecto de delimitar la aplicación temporal de la norma, deberá tomarse en cuenta la naturaleza sustantiva de las disposiciones que desarrollan el concepto de deuda tributaria vigente a la fecha de acaecimiento del hecho generador.

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. Obligación Tributaria Aduanera y Obligación de Pago en Aduanas.

- i. La Administración Aduanera en su Recurso Jerárquico expresa que la Superintendencia Tributaria Regional interpretó erróneamente los conceptos sobre RITEX, vencimiento de plazos, determinación de tributos y sanciones aplicables en caso de incumplimiento de la norma, ya que fundamentó que el incumplimiento de plazos RITEX es una contravención aduanera de conformidad al inc. c) del art. 186

de la Ley 1990 (LGA), que tipifica como contravención el vencimiento de plazos registrados en aduana y que consiguientemente debió sancionarse en el marco de la Ley 2492 (CTB), aplicando de ese modo la norma especial es decir, la Ley 1990 (LGA) cuando se perfeccionó el hecho generador y no así la Ley 1340 (CTb), y que la Administración Aduanera debió establecer el último momento del día 26 de mayo de 2004, como la fecha en que se produjo el ilícito aduanero.

- ii. Asimismo señala, con relación a la fundamentación de la Resolución de Alzada que la operación RITEX efectuada con la DMI 2399241-3, de 5 de junio de 2003, incumplió las condiciones establecidas en los arts. 172, primer párrafo del 173 y 174 del DS 25870, de 11 de agosto de 2000 (RLGA), arts. 15, 16, segundo párrafo del 17, 18 y 19 del DS 25706, de 14 de marzo de 2000, generando consecuentemente la obligación de pago, conforme señalan los arts. 6, inc. a) del 9, 10 y 13 de la Ley 1990 (LGA), normas que no fueron consideradas a tiempo de emitir la Resolución de Alzada.
- iii. En principio, cabe referirnos a la doctrina tributaria aduanera, en la que Fernando Cosio Jara indica que *“...si bien en principio, la obligación aduanera era sinónimo de obligación tributario-aduanera, en la actualidad no sucede lo mismo; como corolario de la mayor intervención del Estado en la Economía, la legislación aduanera hubo de contemplar formas para facilitar la actividad industrial y promover las exportaciones (...) así se perfilaron los denominados regímenes o destinaciones suspensivas. Todo ello permitió afirmar que en la doctrina estábamos ante un nuevo sector denominado derecho aduanero económico y ...que si bien el incumplimiento de los regímenes económicos origina el eventual pago de tributos en suspenso (mediante la ejecución de la garantía), la prestación principal constituye el hacer una determinada actividad y el no cumplirla va a acarrear como sanción el cumplimiento de la obligación tributaria”*.
- iv. En este entendido, el autor expresa que *“en los regímenes suspensivos como la Admisión Temporal, nos encontramos con que no existe una relación jurídica de carácter tributario-aduanero entre el beneficiario y el Estado o dicho de otro modo, una prestación consistente en una obligación de dar, sino básicamente una obligación de hacer, esto es utilizar mercancías extranjeras admitidas temporalmente como componentes de un producto de exportación”* (Fernando Cosio Jara, Manual de Derecho Aduanero, Págs. 249-250).
- v. Partiendo de esta conceptualización doctrinal, a fin de fundamentar la aplicación de las normas aduaneras conforme a nuestra legislación positiva, se debe considerar

que de conformidad con los arts. 6 y 8 de la Ley 1990 (LGA) la obligación aduanera es de dos tipos: **Obligación Tributaria Aduanera (OTA) y Obligación de Pago en Aduanas (OPA)**; el hecho generador de la Obligación Tributaria Aduanera (OTA) se perfecciona en el momento en que se produce la aceptación por la Aduana de la Declaración de Mercancías, y 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. Cuando se trata de regímenes o destinaciones suspensivas, los arts. 9 y 10 de la citada Ley, determinan claramente que la Obligación de Pago en Aduanas (OPA), nace en el momento en que se produce el incumplimiento de la obligación, condiciones o fines.

vi. Para el régimen suspensivo, el art. 127 de la Ley 1990 (LGA), de 28 de julio de 1999, establece que el RITEX es un régimen aduanero que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, con suspensión del pago de los tributos aplicables a la importación, ciertas mercancías destinadas a ser reexportadas en un período de tiempo determinado, luego de haber sido sometidas a una transformación, elaboración o reparación. Señala también que las empresas establecidas en el territorio nacional, constituirán una garantía en favor de la Aduana Nacional, para cada operación de admisión temporal efectuada, por el eventual pago de los tributos en suspenso y por el plazo concedido para estas operaciones. Sin embargo, cuando existe un incumplimiento de las condiciones de régimen suspensivo, conforme al art. 13 de la Ley 1990 (LGA), nace la obligación tributaria aduanera y la obligación de pago establecidas en los arts. 8 y 9 de la Ley citada, exigibles a partir del momento de la aceptación de la Declaración Única de Importación o desde la notificación de la liquidación efectuada por la Aduana, según sea el caso.

vii. En este sentido, se puede concluir que si bien la Ley de Aduanas hace una distinción de la OTA y la OPA, en el caso de un régimen especial, como en el presente caso de RITEX, en el momento de la aceptación de la DUI no se produce la obligación de pago, pero sí el perfeccionamiento del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, por lo que, en caso de incumplimiento de las condiciones del régimen RITEX, se genera la OPA y ambas (OTA y OPA) se hacen exigibles, conforme señala el art. 13 de la Ley 1990 (LGA), a partir de la aceptación de la DUI.

viii. Es así que el art. 173 del DS 25870 (RLGA), señala que cuando la reexportación no se realice por razones justificadas, la empresa autorizada para operaciones de RITEX deberá cambiar de régimen aduanero a importación para el consumo con el

pago de los tributos aduaneros de importación correspondientes, calculados **a la fecha de aceptación por la Aduana Nacional de la declaración de mercancías de admisión temporal**, artículo modificado con el art. 47 del DS 27310 (RCTB), concordante con el art. 13 de la Ley 1990 (LGA).

ix. En el presente caso, se evidencia que la empresa United Furniture Industries Bolivia SA, el 5 de junio de 2003, mediante su Agencia Despachante de Aduana J. Lino SRL, tramitó ante la Administración de Aduana Zonas Francas El Alto la DMI 2399241-3, la Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo (RITEX), de la mercancía, con suspensión del pago del GA y del IVA con plazo para la reexportación de 180 días hasta el **3 de diciembre de 2003**, el mismo que fue ampliado hasta el **26 de mayo de 2004**.

x. Asimismo, se evidencia que la Administración de Aduana notificó al contribuyente con la Vista de Cargo AN-GRLPZ-ELALZ-004/06 y la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-ELALZ-03-146-06, actos que fueron emitidos por no haber reexportado la empresa, parte de la mercancía admitida temporalmente al amparo del Régimen RITEX mediante la DMI 2399241-3, de 5 de junio de 2003, habiendo determinado los tributos omitidos GA e IVA a partir del **5 de junio de 2003, es decir a partir de la aceptación por la Administración Aduanera de la DUI de admisión temporal**.

xi. En consecuencia, la Administración Aduanera aplicó correctamente la norma tributaria sustantiva o material del nacimiento de la obligación tributaria aduanera por incumplimiento de obligaciones RITEX, conforme señalan los art. 6, 8, 9, 10 y 13 de la Ley 1990 (LGA) y el art. 173 del DS 25870 (RLGA), por lo que corresponde a esta instancia jerárquica revocar en este punto la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0047/2007, de 15 de febrero de 2007.

IV.3.2. Calificación de la conducta

i. La Administración Aduanera, en su Recurso Jerárquico, aclara que aplicó el art. 116 de la Ley 1340 (CTb) para determinar la multa del 50% sobre los tributos omitidos, debido a que el art. 150 de la Ley 2492 (CTB), concordante con el art. 33 de la CPE, establece que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable. Indica, asimismo, que en el presente caso se aplicó la mencionada Ley 1340 (CTb) y la 1990 (LGA) debido a que la admisión temporal efectuada con la DUI

2399241-3 se realizó el 5 de junio de 2003, en aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB).

- ii. Al respecto, se debe considerar que conforme al principio de la irretroactividad de la Ley consagrado en los arts. 33 y 81 de la CPE, la vigencia y aplicación de las leyes en el tiempo sólo opera para el futuro, es decir, las leyes sólo rigen para lo venidero, lo que significa que se hacen de aplicación obligatoria a partir de su publicación o de la fecha prevista por la propia Ley, para aquellos casos en los que el legislador estableció una *vacatio legis*, correspondiendo precisar que el referido principio de irretroactividad tiene dos excepciones que son: **1. La retroactividad** de las leyes en casos específicamente definidos en la propia norma constitucional que consagra el principio de la irretroactividad (arts. 33 CPE, 66 de la Ley 1340 y 150 de la Ley 2492); y **2. La ultractividad** que determina que las normas prevalezcan en el tiempo, pese a su derogatoria o abrogatoria (arts. 16-IV CPE y 9 del Pacto de San José de Costa Rica).

- iii. En este sentido, el segundo párrafo del art. 16-IV de la CPE de manera categórica establece que: *La condena penal debe fundarse en una ley anterior al proceso y **sólo se aplicarán las leyes posteriores cuando sean más favorables al encausado**, garantizando el principio de la obligatoriedad de la Ley previa a la fecha del hecho para ser aplicada y **el principio de la ley penal más benigna**, dentro de la sucesión de leyes en el tiempo, que tiene concordancia con el art. 9 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), que forma parte del **bloque de constitucionalidad** con rango constitucional, como ha interpretado el Tribunal Constitucional -entre otras- en las SSCC 102/2003 de 4 de noviembre, 1420/2004-R de 6 de septiembre.*

- iv. Para la doctrina tributaria la **ultractividad** se da cuando la *“acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias acaecidos después del momento de su derogación o cese de su vigencia, y tomando en consideración el principio general tributario de que la ley debe regir para el futuro y no retrotraerse al pasado; la certeza jurídica se asegura si los sujetos saben que sus actos cumplidos durante la vigencia de una ley se regulan por ésta, que fue la tomada en cuenta al planear y realizar sus actos. Ello mientras duró su vigencia, ya que si ésta cesó por vencer su plazo o ser derogada, es lógico que no regule actos posteriores al cese”* (Villegas, Héctor B., *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, p. 245).

- v. En este contexto, la jurisprudencia constitucional, en la SC 0440/2003-R, de 8 de abril -entre otras-, enseña que "... **cuando se trata de una ley más benigna**, relativa a un precepto de naturaleza sustantiva, contenido en esas leyes, es aplicable el principio de retroactividad, o en su caso, de **ultractividad**, según cual sea la **más benigna para el caso planteado...**" Asimismo, la SC 0125/2004-R de 27 de enero de 2004, que ha establecido: "...**la segunda excepción es la ultractividad** que determina que las normas prevalezcan en el tiempo, pese a su derogatoria o abrogatoria, ésta se da en dos casos: **el primero**, cuando un acto acontece en un momento determinado del tiempo, éste se somete a las normas vigentes en esa oportunidad pero cuando se promulga una nueva norma que rige la misma, se aplica la norma anterior hasta concluir con el procedimiento establecido, pese a que coexiste otra norma (nueva) en el mismo tiempo; y **el segundo cuando se promulga normas menos favorables a las vigentes, referentes a actos que se han suscitado en vigencia de la anterior disposición, se aplican las primeras en base al principio de favorabilidad**, en contrario sensu a la norma prevista en el art. 16.IV de la CPE, cuando prevé que la pena debe fundarse en una ley anterior al proceso y sólo se aplicarán las leyes posteriores cuando sean más favorables" (las negrillas son nuestras).
- vi. Dentro de este marco jurídico, doctrinal y jurisprudencial, de la revisión y compulsas de antecedentes en el caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo ANG-GRLPZ-ELALZ-004/06, de 8 de mayo de 2006, que calificó la conducta del contribuyente como "evasión" fiscal tipificada por el art. 114 de la Ley 1340 (CTb), ilícito tributario que se encuentra **penado con una multa del 50% del monto del tributo omitido conforme dispone el art. 116 de la Ley 1340 (CTb)**, por ser la DMI de 5 de junio de 2003 y ampliado hasta el 3 de diciembre de 2003, concediéndose el plazo de treinta (30) días para presentar descargos. Posteriormente, la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento AN-GRLPZ-ELALZ-03-146-06, de 18 de julio de 2006, ratificó la calificación y la sanción del contribuyente como "evasión" aplicando la multa pecuniaria establecida por el citado art. 116 de la Ley 1340 (CTb).
- vii. En el presente caso, si bien es cierto que la DMI de 18 de diciembre de 2002 tuvo como fecha de vencimiento el **5 de junio de 2003**; no es menos cierto que el ilícito tributario se materializó el momento de omitirse el pago por el contribuyente United Furniture SA, es decir a partir del **26 de mayo de 2004**, por lo que, en criterio de la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, corresponde calificar la conducta del contribuyente conforme a las Leyes 1990 (LGA) y 2492 (CTB) como contravención

de “Omisión de Pago” cuya **pena es una multa del 100% del tributo omitido actualizado**, sanción menos benigna que la establecida por el art. 116 de la Ley 1340 (CTb) para el mismo tipo de ilícito tributario.

viii. Ahora bien, considerando que la temática planteada versa sobre materia penal tributaria de un precepto de naturaleza sustantiva como es la tipificación y sanción de una contravención tributaria, se debe precisar que conforme disponen los arts. 16-IV CPE y 9 del Pacto de San José de Costa Rica referidos al **principio de la ley penal más benigna**, como se tiene fundamentado precedentemente, es aplicable al caso el principio de **ultractividad** por ser más benigna para el contribuyente, más aún cuando se trata de un período de transición de la Ley 1340 (CTb) a la Ley 2492 (CTB), donde por un lado, conforme al art. 116 de la Ley 1340 (CTb), la contravención de “evasión” fiscal se sanciona **con una multa del 50% del monto del tributo omitido**; y por otro lado, el mismo tipo contravencional denominado “omisión de pago”, conforme al art. 165 de la Ley 2492 (CTB), se sanciona **con una multa del 100% del monto del tributo omitido**, con una pena menos benigna para el contribuyente.

ix. Consecuentemente, se evidencia que la Administración Tributaria Aduanera procedió a calificar la conducta del contribuyente United Furniture SA. como **evasión fiscal**, habiendo calificado y sancionado tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento aplicando por ultractividad del art. 116 de la Ley 1340 (CTb) que sanciona la evasión **con una multa del 50% del monto del tributo omitido actualizado**, en estricta sujeción al principio de la ley penal más benigna y al principio de favorabilidad, toda vez que la conducta del contribuyente no se adecua a la descripción de contravención aduanera señalada el inc. c) del art. 186 de la Ley 1990 (LGA), que indica en caso de vencimiento de plazos registrados en aduana, cuando en forma oportuna el responsable del despacho aduanero eleve, a consideración de la administración aduanera, la justificación que impide el cumplimiento oportuno de una obligación aduanera; empero en el presente caso no ha existido justificación alguna de parte del importador, por lo que se configuró la evasión tributaria en los términos de los art. 114 y 115 de la Ley 1340 (CTb), correspondiendo una sanción del 50% del impuesto omitido actualizado conforme al art. 116 de la citada Ley 1340 (CTb), por lo que corresponde revocar en este punto la Resolución de Alzada.

IV.3.3 Cálculo de la Deuda Tributaria

- i. Respecto al cálculo de la deuda tributaria, esta instancia jerárquica verificó que la Administración Aduanera efectuó la reliquidación y la actualización del tributo omitido conforme al art. 47 de la Ley 2492 (CTB), estableciendo el tributo aduanero 2003 por GA e IVA de 113.310.- UFV y calculando la sanción por evasión de 38.130.- UFV.
- ii. En este entendido, cabe indicar que conforme al art. 11 del DS 27874 (RCTB), para el cálculo de la deuda tributaria, a efecto de delimitar la aplicación temporal de la norma, deberá tomarse en cuenta la naturaleza sustantiva de las disposiciones que desarrollan su concepto, vigente a la fecha de acaecimiento del hecho generador; en este sentido, siendo que el hecho generador se perfeccionó tanto para el GA como para el IVA, en la gestión 2003, toda vez que el incumplimiento de plazo hace exigible la obligación de los tributos aduaneros a partir de la DMI de Admisión Temporal, es decir a partir del 5 de junio de 2003, son aplicables los arts. 58 y 59 de la Ley 1340 (CTb), concordantes con los arts. 18 y 19 de la Ley 1990 (LGA).
- iii. Asimismo, se debe considerar que para el cálculo de la deuda tributaria, la Ley 2434, de 21 de diciembre del 2002 (Ley de Unidad de Fomento de Vivienda -UFV), cuyo art. 2 establece que se utilizará la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda (UFV) publicada por el Banco Central, para la actualización de alícuotas, valores, montos, patentes, tasas y contribuciones especiales, así como para el pago parcial o total realizado fuera de término de las obligaciones aduaneras, tributarias y patentes con el Estado. Por su parte, el art. 4 del DS 27028 (Reglamento a la Ley 2434), de 8 de mayo del 2003, señala que los pagos parciales o totales, se actualizarán tomando en cuenta la variación de la cotización oficial para la venta del dólar de los Estados Unidos de América con respecto a la moneda nacional hasta el **26 de diciembre del 2002 y la variación de las UFV desde esa fecha hasta el día hábil anterior al pago.**
- iv. De la revisión del cálculo efectuado por la Administración Aduanera se establece que para el cálculo del interés dicha Administración debió aplicar la tasa de interés anual del 6.67 %, correspondiente al tercer trimestre de la gestión 2006 y vigente a la fecha de emisión de la Resolución Sancionatoria que data del 18 de julio de 2006; sin embargo, aplicó la tasa de interés del 9.9 %, tasa que se registra conforme al art. 47 de la Ley 2492 (CTB) y al art. 9 del DS 27310 (RCTB), sin considerar el art. 58 de la Ley 1340 (CTb), concordante con el 19 de la Ley 1990 (LGA), que dispone un interés igual a la tasa activa bancaria comercial promedio nominal utilizada para créditos en moneda nacional, con cláusula de mantenimiento de valor, publicada por el BCB, y que se aplicará la tasa de interés vigente el día hábil anterior al pago de la deuda.

Consiguientemente, esta instancia jerárquica efectuó el ajuste en el cálculo del interés, por lo cual la deuda tributaria asciende a 138.876.02.- UFV, conforme al detalle siguiente:

N° DMI	FECHA DMI	TRIBUTO	UFV A LA FECHA DE LA DMI	TRIBUTO OMITIDO EXPRESADO EN BS.	TRIBUTO EN UFV AL 05/06/2003	TRIBUTO OMITIDO ACTUAL EN Bs. al 18/07/06	TRIBUTO OMITIDO en UFV al 18/07/06	DIAS MORA	INTERES EN APLICACIÓN DE LA LEY N° 1340	DEUDA TRIBUTARIA EXPRESADA EN Bs.	DEUDA TRIBUTARIA EXPRESADO EN UFV'S	MULTA 50 % Art. 116 Ley 1340 EN UFV	TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EXPRESADO EN UFV'S
2399241-3	05/06/2003	GA	1,02015	31.955,00	31.323,82	35.940	30.705	1.139	7.584,47	43.524,51	37.184,86	15.352,56	52.537,42
2399241-3	05/06/2003	IVA	1,02015	52.514,00	51.476,74	59.063	50.460	1.139	12.464,13	71.527,02	61.108,61	25.229,99	86.338,60
TOTAL				84.469,00	82.800,57	95.002,93	81.165,09		20.048,60	115.051,53	98.293,47	40.582,55	138.876,02

- v. En consecuencia, se modifica la deuda tributaria establecida en la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento de 151.440.- UFV a 138.876.02 UFV, importe que deberá ser reliquidado a la fecha de pago definitiva.
- vi. Finalmente, respecto a la prueba documental presentada por el contribuyente United Furniture Industries Bolivia SA, en la instancia de Alzada consistente en el Formulario 508 y documentación de soporte, se evidencia de la revisión y compulsas de antecedentes administrativos y del expediente que la Administración Aduanera, mediante nota AN-GRLPZ-ELALZ-296-06, de 18 de abril de 2006, requirió a la Agencia Despachante de Aduana J. Lino la presentación de documentos de los despachos aduaneros realizados por cuenta de su comitente United Furniture Industries Bolivia SA, respecto al plazo RITEX de la DMI de Admisión Temporal observada, los mismos que no fueron presentados conforme se acredita del Informe Pericial AN-GRLPZ-ELALZ-1276/06 de 12 de diciembre de 2006. Asimismo, se evidencia que en el plazo de presentación de descargos concedido en la Vista de Cargo, tampoco la Agencia presentó la documentación requerida.
- vii. En este sentido, se debe considerar que el art. 81 de la Ley 2492 (CTB), concordante con el art. 215-II y el inc. d) del art. 219 de la Ley 3092 (Título V del CTB), establece que las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de **pertinencia y oportunidad**, debiendo rechazar entre otras, las que habiendo sido requeridas por la Administración Aduanera, durante el proceso de fiscalización no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación. Señala además la norma que en caso de que el sujeto pasivo

pruebe que la omisión de la presentación de la documentación requerida no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.

viii. En mérito a lo señalado, siendo que la prueba presentada por el contribuyente en instancia de alzada corresponde a la documentación requerida por la Administración Aduanera, en la fase de fiscalización, y al no existir evidencia sobre la constancia expresa de su existencia y el compromiso de su posterior presentación, la misma no puede ser valorada por esta instancia jerárquica al no cumplir con los requisitos de pertinencia, oportunidad y carecer del juramento de reciente obtención de conformidad con lo establecido en el último párrafo del art. 81 de la Ley 2492 (CTB).

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente; a la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, 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 STR/LPZ/RA 0047/2007, de 15 de febrero de 2007, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, 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. REVOCAR parcialmente la Resolución STR/LPZ/RA 0047/2007, de 15 de febrero de 2007, dictada por el Superintendente Tributario Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por UNITED FURNITURE INDUSTRIES BOLIVIA SA, contra la Administración de Aduana Zonas Francas El Alto de la ANB; en la parte referida al cálculo del tributo aduanero GA e IVA, a partir de la DMI de Admisión Temporal y al cálculo de la deuda tributaria respecto a la aplicación de la tasa de interés conforme al art. 58 de la Ley 1340 (CTb) y art. 18 de la Ley 1990 (LGA) en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Sancionatoria por Unificación de Procedimiento N° AN- GRLPZ-ELALZ-03-146-06, de 18 de julio de 2006, **en la deuda tributaria de 138.876.- UFV**; conforme al inc. a) 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