

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0329/2007

La Paz, 17 de julio de 2007

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0076/2007, de 02 de marzo de 2007, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **Cervecería Boliviana Nacional SA**, representada legalmente por Gróver León Zegarra

Administración Tributaria: **Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN**, representada legalmente por Ángel Luís Barrera Zamorano.

Número de Expediente: **STG/0235/2007//LPZ-0306/2006.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Cervecería Boliviana Nacional SA (fs. 66-68 del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0076/2007 del Recurso de Alzada (fs. 55-59 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0329/2007 (fs. 82-95 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del contribuyente.

La Cervecería Boliviana Nacional SA (CBN), representada legalmente por Grover León Zegarra, acredita personería según Poder 807/2006 de 26 de junio de 2006, (fs. 23-28 vta. del expediente) e interpone Recurso Jerárquico (fs. 66-68 del expediente) impugnando la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0076/2007, de 02 de marzo de 2007, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Expresa que la Resolución de Alzada ha confirmado la Resolución Sancionatoria 15-216-06 manteniendo firme y subsistente la sanción de 2.000.- UFV por la contravención de incumplimiento al deber formal de entrega de información y

documentación en la ejecución del procedimiento de verificación de impresión y utilización de etiquetas en la forma y plazos señalados por la RA 17-2-007-04 y num. B) de la A 05-165-98, conforme dispone el num. 4.1 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04.

- ii. Considera que toda sanción debe tener un respaldo legal, lo que responde al principio de legalidad consagrado en el art. 6 del CTB; es decir que para imponer una sanción debe haber una norma que se infringió, que en el presente caso el numeral 2 B) de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-165-98, de 17 de agosto de 1998, señala que antes de la extracción del recinto aduanero, el contribuyente solicitará la verificación de las etiquetas importadas mediante nota, dirigida a la Administración Regional, debiendo adjuntar la póliza de importación, especificando nombre y RUC, cantidad, tipo, capacidad de envases de etiquetas importadas y número, a efecto de que la inspección se realice en los almacenes del contribuyente.
- iii. Indica que analizada la norma citada, se evidencia que la misma no tipifica como ilícito o infracción tributaria como incumplimiento de deber formal el hecho de no adjuntar al memorial de solicitud, la póliza de importación, la Resolución Administrativa, el memorial para la impresión de 115.000 sleeves, el Parte de Recepción y Guía Aérea; documentación que según el Auto Inicial, fue entregada en fecha posterior, el 29 de noviembre de 2005, es decir al día siguiente. Además aclara que no es una contravención tributaria porque se trata de un pedido del contribuyente y no de un requerimiento de parte de la Administración Tributaria ni de una fiscalización o verificación, por lo que considera erróneo pretender aplicar el num. 4.1 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04.
- iv. Manifiesta que la Resolución Administrativa Interinstitucional citada no exige la presentación de la documentación ahora extrañada, sino que señala que se deben especificar (no adjuntar), el nombre, número de RUC, código de control fiscal, cantidad, tipo, capacidad de envase; datos éstos que fueron especificados en el memorial, por tanto no hubo infracción y si se agregó algún otro documento, se lo hizo en menos de 24 horas.
- v. Añade que cuando se solicitó la verificación conjunta, funcionarios de la Gerencia Distrital El Alto, desconociendo los procedimientos para el presente caso, exigieron una Resolución expresa para la importación de las etiquetas sleeves, y el tramitarla perjudicó los cronogramas de comercialización, pero una vez obtenida, en una

actitud irresponsable y sin indagar antecedentes el SIN procedió a notificarnos con el Auto de Sumario Contravencional GDGLP-DF-AISC-13/2006.

vi. Finalmente, por todo lo expuesto solicita se dicte resolución revocando las Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0076/2007, y pronunciándose sobre el fondo, se revoque totalmente la Resolución Sancionatoria 15-216/06 de 15 de mayo de 2006.

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

La Resolución STR/LPZ/RA 0076/2007, de 02 de marzo de 2007, del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz (fs. 55-59 del expediente), CONFIRMA la Resolución Sancionatoria 15-216-06, de 15 de mayo de 2006, con los siguientes fundamentos:

- i. La Gerencia GRACO La Paz del SIN, el día 15 de mayo de 2006, emitió la Resolución Sancionatoria 15-216-06, por la que establece que la CBN SA incurrió en la contravención de incumplimiento de deberes formales relacionada con medios de control fiscal, al no comunicar a la Administración Tributaria el número de póliza de importación ni adjuntarla de acuerdo con lo establecido en el numeral 2.b) de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0165-98, por lo que la sanciona con la multa de 2.000 UFV, por incumplimiento de deberes formales prevista en el art. 162 de la Ley 2492 y numeral 4.1 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04.
- ii. La Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0004-97, en su numeral 5, establece que los productores nacionales de cerveza y/o bebidas refrescantes en general, cuyos productos estén destinados al consumo en el mercado interno o a la exportación, así como los productores de alcoholes potables cuyos productos estén destinados a la exportación, para la impresión de sus etiquetas comerciales solicitarán mediante memorial la autorización expresa ante la Administración Regional de Impuestos Internos, acompañando los documentos que se señalan al efecto; solicitud que será atendida en el plazo de 15 días hábiles a partir de la presentación de la totalidad de la documentación requerida, mediante la Resolución Administrativa de autorización.
- iii. Los numerales 2 y 3 de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0004-97 establecen que la información que contengan las etiquetas, será puesta en conocimiento de la Administración Tributaria mediante nota escrita dentro del plazo máximo de 48 horas del ingreso a almacenes.

- iv. Finalmente, el numeral 2.b) de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0165-05, al ampliar y aclarar la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-004-97, establece que en caso de que las etiquetas sean impresas en imprentas del exterior, en su importación al país, “antes de la extracción de Recinto Aduanero, el contribuyente solicitará la verificación de las etiquetas importadas, mediante nota escrita dirigida a la Administración Regional de Impuestos Internos del domicilio fiscal de la jurisdicción del Recinto de Aduana por donde se efectúe el despacho aduanero, adjuntando la póliza de importación, a efectos de la verificación de las etiquetas importadas en recinto aduanero, debiendo especificar: nombre o razón social y RUC del contribuyente, código de control fiscal, cantidad, tipo, capacidad de envase de las etiquetas importadas y número de la póliza de importación.
- v. En el presente caso, la Resolución Sancionatoria impugnada señala que la CBN SA, en la solicitud de verificación, no adjuntó la póliza de importación ni señaló su número; que a la fecha de solicitud de verificación, la Resolución complementaria para las etiquetas se encontraba en trámite y que por tanto incurrió en la contravención de incumplimiento de deberes formales prevista en el numeral 4.1 del Inc. A) del Anexo de la RND 10-0021-04 y art. 162 de la Ley 2492.
- vi. En los hechos, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, mediante la Resolución Administrativa 15-2-007-04, autorizó a la CBN SA, la impresión de 120.000.000 unidades de etiquetas de papel para su producto Pilsener La Paz 620 c.c., de acuerdo con la redacción, datos y especificaciones señaladas en la Resolución Administrativa 05-004-97 y Resolución Administrativa No. 05-165-98. Asimismo, el numeral 3° de la Resolución Administrativa 15-2-007-04, dispone que la CBN SA, en el momento de la internación y antes de la extracción de Recinto Aduanero, solicitará la verificación de las etiquetas importadas, adjuntando la póliza de importación, a fin de verificar las etiquetas especificando nombre o razón social, RUC, código de control fiscal, cantidad, tipo, capacidad de envase de las etiquetas importadas y número de póliza de importación, de conformidad a lo establecido en el numeral 2.b de la RA 05-165-98.
- vii. La empresa contribuyente, mediante memorial de 28 de noviembre de 2005, solicitó la verificación de una partida de 130.000 unidades de sleeves para la botella Pilsener 350 c.c. en Aduana Distrital El Alto, importada según autorización efectuada mediante Resolución Administrativa 15-2-007-04.
- viii. De acuerdo con el citado memorial de 28 de noviembre de 2005 y el Informe GDEA-DF-I-1183-2005, la CBN SA, además de importar etiquetas (tiras plásticas)

diferentes a las autorizadas por la Resolución Administrativa 15-2-007-04, en su solicitud de verificación, no adjuntó la póliza de importación ni citó su número.

- ix. En consecuencia, la CBN SA, dentro del procedimiento de verificación de la impresión de etiquetas y utilización de las mismas, incumplió el requerimiento de la Administración Tributaria efectuada mediante el numeral 3° de la Resolución Administrativa 15-2-007-04, que autoriza la impresión de 120.000.000 unidades de etiquetas de papel para su producto Pilsener La Paz 620 c.c. Por tanto, también incumplió el numeral 2.b) de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0165-05, que amplía y aclara la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-004-97.
- x. La CBN SA, pese a ser de su incumbencia la carga de la prueba respecto a lo afirmado en el Recurso de Alzada, en el período probatorio, no adjuntó prueba que acredite la presentación de la póliza de importación, indicando su número, con anterioridad a su extracción de recinto aduanero.
- xi. Tratándose del incumplimiento de un requerimiento efectuado por la Resolución Administrativa 15-2-007-004, dentro del procedimiento de verificación en la impresión y utilización de etiquetas, establecido por la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0004-97 y Resolución Administrativa 05-0165-98, se configura la contravención de incumplimiento de deberes formales, previsto por el numeral 4.1 del Anexo "A" a la RND 10-0021-04 que reglamenta al art. 162 del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar la Resolución Sancionatoria impugnada.

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado su 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 Sancionatoria 15-216-06, de 15 de mayo de 2006, se inició en **25 de septiembre de 2006** (fs. 6 vta. del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal** como en la parte **sustantiva o material** corresponde aplicar al presente recurso el procedimiento administrativo de impugnación establecido en el Título III de la referida Ley 2492 (CTB), Ley 3092 (Título V del CTB) y demás normas reglamentarias, considerando que la supuesta infracción fue cometida en 2005.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 23 de abril de 2007, mediante nota CITE: ST/LP-STRLP-CPF/-0264/2007, de la misma fecha, se recibió el expediente STR/LPZ 0306/2006 (fs. 1-74 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 24 de abril de 2007 (fs. 75-76 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 25 de abril de 2007 (fs. 77 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210 de la Ley 3092, vencía el 12 de junio de 2007, sin embargo, mediante Auto de Ampliación (fs. 80 del expediente), fue extendido hasta el **23 de julio de 2007**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 30 de enero de 2004, la Administración Tributaria mediante Resolución Administrativa 15-2-007-04 autorizó a la CBN SA la impresión de 120.000.000 unidades de etiquetas de papel para su producto Pilsener La Paz 620 cc., instruyendo que el momento de la internación y antes de la extracción del recito aduanero el contribuyente solicitará la verificación de las etiquetas importadas adjuntando la póliza de importación, a efecto de verificar las etiquetas, especificando el nombre o razón social, RUC del contribuyente, Código de control fiscal, cantidad, tipo, capacidad de envase de las etiquetas importadas y número de póliza de importación de conformidad a lo establecido en el numeral 2-B) de la RA 05-0165-98. Finalmente a partir de la fecha de ingreso a almacenes, en el plazo de 48 horas se deberá entregar un juego del producto autorizado, destinado a la Gerencia Distrital GRACO La Paz; indica asimismo que el incumplimiento generará la sanción correspondiente (Fs 17-18 de antecedentes administrativos).
- ii. El 9 de septiembre de 2005, la CBN SA, mediante memorial dirigido a la Gerencia de GRACO La Paz del SIN, comunica que por conmemoración de los 120 años de su aniversario, la Planta La Paz programó la producción limitada de su producto Pilsener en botella de 350 cc. por lo que se realizaría la impresión en el exterior de 115.000 unidades de sleeves (tiras plásticas) con cuatro diseños amparados en la RA 15-2-007-04, de 30 de enero de 2004 (fs. 48 de antecedentes administrativos).

- iii. El 28 de noviembre de 2005, la CBN SA, mediante memorial dirigido a la Gerencia de GRACO La Paz del SIN, solicita la verificación de 130.000 unidades de sleeves para la botella Pilsener 350 cc., en la Aduana Distrital El Alto, en cumplimiento de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-004-97 y 05-165-98. (fs. 45 de antecedentes administrativos).
- iv. El 02 de diciembre de 2005, la Administración Tributaria emitió Resolución Administrativa 15-02-189-05, que resuelve complementar la RA 15-2-007-04, de 30 de enero de 2004, que aprobó la impresión de 120.000.000 u. de etiquetas de papel para su producto Pilsener La Paz de 620 cc., autorizando la inclusión del producto Pilsener La Paz de 350 cc., para la impresión en tiras plásticas; y le autoriza a utilizar el número de la RA 15-02-007-04, de 30 de enero de 2004, para su producto Pilsener La Paz en la cantidad de 115.000 el saldo de unidades de tiras plásticas (fs. 7-8 de antecedentes administrativos).
- v. El 02 de diciembre de 2005, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital El Alto emite el informe GDA-DF-I-1183-2005, que concluye señalando que la CBN SA procedió a la importación de sleeves (tiras plásticas) con autorización de la RA 15-2-007-04, la que no corresponde, por ser dicha autorización para la importación de etiquetas de papel y no de etiquetas plásticas como se evidenció en el inventario; asimismo la mencionada Resolución autoriza la importación de etiquetas para botellas 620c y no para 350 cc, y además señala que la empresa no presentó la documentación necesaria para dar curso a la solicitud según el numeral 2-b) de la RA 5-165-98, por lo que sugirió sancionar con una multa de 5.000 UFV, de conformidad con la RND 10-0021-04, anexo A, num. 4.3. (fs. 25 – 27 de antecedentes administrativos).
- vi. El 4 de enero de 2006, la Administración Tributaria, mediante RA 15-2-002-06, complementó la RA 15-2-007-04 de 30 de enero de 2004, que aprobó la impresión de 120.000.000 unidades de papel para su producto Pilsener La Paz de 620 cc., autorizando la inclusión del producto Pilsener La Paz 350 cc. para imprimir en tiras plásticas y faculta a utilizar el número de la RA 15-2-007-04 para su producto Pilsener La Paz de 350 cc en la cantidad de 120.000 unidades de tiras plásticas respecto al saldo autorizado (fs. 5-6 de antecedentes administrativos).
- vii. El 13 de marzo de 2006, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, emitió el informe GDLP-DF-I-000199/06, que concluye señalando que el contribuyente cumplió con lo establecido en la RA de autorización de

impresión y complementaciones respectivas, en cuanto a las características de las etiquetas y datos del producto; sin embargo incumplió la parte resolutoria segunda de la RA 15-2-189-05, debido a que imprimió 130.000 unidades de tiras plásticas para su producto Pilsener La Paz de 350 cc., habiéndose autorizado la impresión de 115.000 unidades hasta ese momento; y recomienda iniciar sumario contravencional por incumplimiento del inciso A del num. 2 de la RA 05-004-97 y la parte resolutoria segunda de la RA 15-2-189-05, correspondiendo la aplicación de la sanción establecida en el num. 5.1 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04. (fs. 3-4 de antecedentes administrativos).

viii. El 20 de marzo de 2006, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, emite el Informe GDLP-DF-I-000249/06, que concluye que el contribuyente no presentó la documentación requerida para la extracción de sleeves del Recinto Aduanero en el momento de la verificación; además efectuó la nacionalización de las mismas en la Aduana del Aeropuerto El Alto y no en la Distrital como se señaló en la solicitud, aspectos que fueron plasmados en el Informe GDEA-DF-I-1183-2005 por la Distrital El Alto del SIN, por lo que sugirió iniciar sumario contravencional por incumplimiento del numeral 2-b) de la RA 05-0165-98, correspondiendo la multa de 2.000.- UFV. (fs. 30-32 de antecedentes administrativos).

ix. El 5 de abril de 2006, la Administración Tributaria notificó mediante Cédula a CBN SA, con el Auto de Sumario Contravencional GDLP-DF-AISC-013/2006, por contravención del numeral 2.b) de la RA 05-165-98 por la omisión en la presentación de la documentación requerida en el caso de importación de etiquetas, durante la verificación solicitada en 28/11/2005, sancionándole con 2.000 UFV de conformidad con el numeral 4.1 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04, otorgándole 20 días para la presentación de pruebas. (46 – 47 de antecedentes administrativos).

x. El 25 de abril de 2006, la CBN SA, mediante memorial, formula descargos señalando que el Auto Inicial de Sumario Contravencional 13/2006 carece de respaldo legal, por lo que no responde al principio de legalidad; por consiguiente no existe sanción que imponer ya que para ello se debe infringir una norma y ésta debe tipificar el ilícito; tal situación no se da en el presente caso, ya que el numeral 2 de la RA 05-165-98, señala que antes de la extracción del Recinto Aduanero se solicitará la verificación de las etiquetas importadas, mediante nota, señalando dónde se efectuará el despacho aduanero, debiendo adjuntar la póliza de importación; a ese efecto, la nota deberá especificar (no adjuntar) nombre y RUC del contribuyente, cantidad, tipo, capacidad de envase de etiquetas importadas; por lo que se

evidencia que la resolución mencionada no tipifica un ilícito de infracción tributaria; el hecho de que no se adjunte al memorial de solicitud la póliza de importación, el memorial para la impresión de 115.000 sleeves, parte de recepción del recinto y guía aérea, documentación que fue entregada el 25 de noviembre de 2005 y no se tipifica como un incumplimiento por ser un trámite de solicitud y no de un requerimiento por parte de la Administración Tributaria, fiscalización o verificación de oficio, además esa Administración pudo disponer que se complemente la solicitud.

xi. Agrega que lo que sucedió es que funcionarios de El Alto, desconociendo los procedimientos y lo que es un depósito transitorio, exigieron una resolución expresa para la impresión de etiquetas sleeves, lo que les obligó a tramitarla y una vez obtenida se les notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (fs. 49 – 51 de antecedentes administrativos).

xii. El 28 de abril de 2006, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, emitió el Informe GDLP-DF-I-000566/06, por los descargos al Auto de Sumario Contravencional 13/2006, que concluye indicando que los argumentos presentados por el contribuyente son insuficientes para desvirtuar la contravención señalada por lo que se recomienda remitir el Auto Inicial de Sumario Contravencional al Depto. Jurídico para la valoración de los hechos y tipificación de la contravención cometida. (fs. 53-55 de antecedentes administrativos).

xiii. El 5 de septiembre de 2006, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a CBN SA con la Resolución Sancionatoria 15-216-06, de 15 de mayo de 2006, que resuelve confirmar el Auto Inicial de Sumario Contravencional 13/2006, aplicando una multa de 2.000 UFV, y otorgándole 20 días para la presentación de descargos. (fs. 57 – 63 de antecedentes administrativos).

IV.2 Antecedentes de derecho.

i. Ley 2492 o CTB

Art. 160.- (Clasificación). Son contravenciones tributarias:

5. Incumplimiento de otros deberes formales;

Art. 162.- (Incumplimiento de Deberes Formales).

I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la

Vivienda (5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

ii. Resolución Administrativa Interinstitucional 05-165-98, de 17 de agosto de 1998.

2.B) Se amplía el numeral 2) en los siguientes términos:

En el caso que las etiquetas sean impresas en imprentas del exterior (etiquetas importadas), estas llevarán impresos los datos de control fiscal descritos en el inc. a) del numeral 3 de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-004-97 de fecha 06/10/97, sin necesidad de consignar el RUC de la imprenta y cumplirán los mismos requisitos que las etiquetas impresas en el país dispuestos en el numeral 5 de la antecedida Resolución. El contribuyente al momento de la internación, deberá seguir el siguiente procedimiento:

Antes de la extracción de Recinto Aduanero, el contribuyente solicitará la verificación de las etiquetas importadas, mediante nota escrita dirigida a la Administración Regional de Impuestos Internos del Domicilio Fiscal de la Jurisdicción del Recinto de Aduana por donde se efectúe el despacho Aduanero, debiendo adjuntar la póliza de importación, a efectos de la verificación de las etiquetas importadas en recinto Aduanero, a cuyo efecto la nota de solicitud deberá especificar: nombre o razón social y RUC del contribuyente, Código de Control Fiscal, cantidad, tipo, capacidad de envase de las etiquetas importadas y número de la póliza de importación.

iii. Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04, de 11 de agosto de 2004

Art. 5. Incumplimiento de Deberes Formales

Comete Contravención por Incumplimiento de Deberes Formales el sujeto pasivo o tercero responsable que por acción u omisión no acate las normas que establecen dichos Deberes y por consiguiente está sujeto a las sanciones establecidas en las normas vigentes.

Anexo

Deberes formales y sanciones por incumplimiento

A) Contribuyentes del Régimen General

4. Deberes formales relacionados con el deber de información

Sanción por incumplimiento al deber formal

Personas Jurídicas

4.1 Entrega de información y documentación

2000 UFV

durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares requeridos.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

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

- i. El recurrente CBN SA señala en su Recurso Jerárquico que el art. 2-b) de la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-0165-98, no tipifica como incumplimiento de deberes formales el hecho que no se adjunte al memorial de solicitud, la póliza de importación, Resolución Administrativa, memorial presentado a la Gerencia GRACO La Paz para la impresión de 115.000 sleeves, parte de recepción del recinto de aeropuerto de El Alto y Guía Aérea, documentación que afirma fue entregada en 29 de noviembre de 2005, situación que no se tipifica como incumplimiento de deber formal. Por otra parte indica que la Administración Tributaria tenía toda la facultad de pedir que la documentación sea complementada; siendo lo más importante que el segundo párrafo del numeral 2-b) de la Resolución Interinstitucional citada, no dispone que se deben adjuntar los documentos mencionados anteriormente, los que fueron especificados en el memorial de 28 de noviembre de 2005.
- ii. Agrega que los funcionarios de El Alto, desconociendo los procedimientos y lo que es un depósito transitorio establecieron su propio procedimiento y exigieron una resolución expresa para la impresión de etiquetas sleeves, lo que les obligó a tramitar la requerida resolución, y que una vez obtenida se les notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional.
- iii. Al respecto cabe indicar que la doctrina tributaria señala que *“las infracciones tributarias son aquellas faltas que derivan de hechos comisivos u omisivos contrarios a los intereses tributarios del Estado y que causan lesiones de menor gravedad a estos intereses y que aun siendo dolosos son excluidos por la ley penal de la categoría de los delitos y comprendidos en la de las contravenciones. La distinción resulta meramente cualitativa y en razón del órgano que aplica la sanción en primera instancia, en materia infraccional no delictual la misma suele ser aplicada por un órgano administrativo, sujeto a control judicial suficiente ulterior, en cambio en materia delictual el proceso se sustancia de inicio en sede judicial”*. (Teoría y

Práctica de Procedimiento Tributario, Ilícitos Tributarios, Patricia P. Sánchez-Hernando Coll-Alejandro M. Corrales, pág. 2).

- iv. En ese sentido cabe indicar que el Estado, a través del órgano legislativo, establece las conductas que infringen los bienes jurídicamente protegidos, lo que implica configurar en forma específica cuáles son las distintas transgresiones que pueden cometerse y así determinar las sanciones que correspondan en cada caso.
- v. El Modelo de Código Tributario para la América Latina (MCTAL), establece que constituye **incumplimiento de los deberes formales** toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros que viole las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por la autoridad administrativa. El incumplimiento de estos deberes es una contravención fiscal penada por Ley.
- vi. La Ley 2492 (CTB) en los arts. 160 y 162, efectúa la clasificación de las contravenciones tributarias dentro de las cuales se encuentra el incumplimiento de otros deberes formales y, establece que quien de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente código o disposiciones reglamentarias, será sancionado con una multa por incumplimiento de deberes formales establecida mediante norma reglamentaria. Es así que la RND 10-0021-04, que especifica los alcances de las contravenciones tributarias, clasificando y detallando los deberes formales de los contribuyentes, **establece las sanciones por cada incumplimiento de deber formal y los procedimientos** para imponerlas, todo ello en concordancia con el art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y con el art. 40 del DS 27310 (RCTB); en el num. 4.1 del Anexo "A" de la citada RND, establece los deberes formales de entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, **verificación**, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares requeridos, correspondiendo la sanción de 2.000UFV por su incumplimiento.
- vii. Por su parte la Resolución Administrativa Interinstitucional 05-165-98, en su punto 2-B) señala que en el caso de que las etiquetas sean impresas en imprentas del exterior (etiquetas importadas), éstas incluirán los datos de control fiscal en el inciso a) del numeral 3 de la RAI 05-004-97, sin necesidad de consignar el RUC de la imprenta y cumplirán los mismos requisitos de las etiquetas impresas en el país dispuestas en numeral 5 de la antedicha resolución.

viii. De igual forma, indica la citada RAI 05-165-98, que el contribuyente el momento de la internación, deberá seguir el siguiente procedimiento: antes de la extracción del recinto aduanero, el contribuyente solicitará la verificación de las etiquetas importadas, mediante nota escrita dirigida a la Administración Regional del SIN del domicilio fiscal de la jurisdicción del recinto de aduana por donde se efectúe el despacho aduanero **debiendo adjuntar la póliza de importación** a efectos de la verificación de las etiquetas importadas en recinto aduanero, a cuyo efecto la nota de solicitud deberá especificar: nombre o razón social y RUC del contribuyente, código de control fiscal, cantidad, tipo, capacidad de envase de las etiquetas importadas y número de la póliza de importación. El SIN asignará un funcionario para verificar las etiquetas en recinto de aduana, dentro del plazo máximo de un día hábil.

ix. De la revisión del expediente y de los antecedentes administrativos, se evidencia que la CBN SA, en 28 de noviembre de 2005, solicitó a la Administración Tributaria la verificación de la partida de 130.000 unidades de sleeves para la botella Pilsener 350 cc., solicitud que fue respondida por la Administración Tributaria mediante informe 249/2006, en el que concluye que la empresa no presentó toda la documentación necesaria para dar curso a la solicitud, según dispone la RA 5-165-05-98, en el num. 2-b); señalando además que le corresponde la multa de 2.000 UFV de conformidad con el num. 4.1 del Anexo "A" de la RND 10-0021-04, informe que dio lugar al Auto de Sumario Contravencional GDLP-DF-AISC-13/2006, por la contravención al numeral 2B) de la RA 5-165-05-98 ya citada y finalmente la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria 15-216-06, por la cual sanciona a la CBN SA con 2.000 UFV.

x. Del marco legal, doctrinal y de la revisión y compulsas de los citados antecedentes se evidencia que la CBN SA, en su memorial de 28 de diciembre de 2005, no consignó el número de la póliza respectiva a la importación de 130.000 sleeves para el producto Pilsener 350 cc., en ese sentido el contribuyente indica en su Recurso Jerárquico que la RAI 05-0165-98, no tipifica como una contravención tributaria la no presentación de la póliza de importación. Al respecto cabe indicar que siendo la contravención tributaria la falta que deriva de hechos comisivos u omisivos contrarios a los intereses tributarios del Estado que no acatan las normas que establecen los deberes formales, por lo que su incumplimiento se encuentra sujeto a las sanciones establecidas en las normas legales vigentes.

xi. Pues bien, en este orden cabe señalar que de conformidad con lo descrito en el segundo párrafo del acápite 2-B) de la mencionada Resolución, se observa que, en

forma clara, dicha disposición establece que se debe **adjuntar la respectiva póliza** de importación y además especificar el número de la misma en la solicitud.

xii. Al respecto, se aclara que como se señala en el párrafo seis del presente título, de conformidad a lo establecido en el 162 de la Ley 2492 CTB, con el nomen juris “incumplimiento de deberes formales”, se establece de manera contundente que las sanciones para cada una de las conductas contraventoras irá desde 50 UFV a 5.000 UFV, las que deberán ser establecidas mediante norma reglamentaria; es este sentido la RND 10-0021-04, resulta ser la norma que reglamente los alcances de las contravenciones tributarias, estableciendo las sanciones para cada incumplimiento y desarrolla los procedimientos de imposición de sanciones.

xiii. En este entendido el art. 5 de la citada RND, señala que comete contravención por incumplimiento de deberes formales el sujeto pasivo o tercero responsable que por acción u omisión no acate las normas que establecen dichos deberes y por consiguiente está sujeto a las sanciones establecidas en las normas vigentes; en este sentido el Anexo “A” de la referida RND, en su acápite 4.1. establece los deberes formales de entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, **verificación**, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares requeridos, siendo pasible su incumplimiento a la sanción de 2.000 UFV.

xiv. En el presente caso, de la compulsa de antecedentes administrativos se observa que la CBN SA no adjuntó a su solicitud la Póliza correspondiente, por lo que esta instancia jerárquica debe confirmar la Resolución del Recurso de Alzada, al ser evidente el incumplimiento por parte del contribuyente.

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 0076/007, de 02 de marzo de 2007, del Recurso de Alzada, emitida por la Superintendencia Tributaria 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. CONFIRMAR la Resolución STR/LPZ/RA 0076/2007, de 02 de marzo de 2007, dictada por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Cervecería Boliviana Nacional SA, contra la Gerencia Distrital GRACO La Paz del SIN; en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 15-216-06, de 15 de mayo de 2006, emitida por la Administración Tributaria, conforme al inc. b) del párrafo I del art. 212 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