

## RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0141/2010

La Paz, 26 de abril de 2010

Resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria:	<b>Resolución ARIT-CBA/RA 0015/2010, de 22 de febrero de 2010, del Recurso de Alzada</b> , emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba.
Sujeto Pasivo o Tercero Responsable :	<b>FABRICA BOLIVIANA DE CERAMICA SRL, "FABOCE"</b> , representada por Ricardo Auzza Allering y Roberto Efrén Trujillo Vaca.
Administración Tributaria:	<b>Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales</b> , representada por Ernesto Julio Vargas Porcel.
Número de Expediente:	<b>AGIT/0079/2010//CBA-0115/2009.</b>

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 87-89 vta. del expediente); la Resolución ARIT-CBA/RA 0015/2010 del Recurso de Alzada, de 22 de febrero de 2010 (fs. 83-84 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-DGRJ-0141/2010 (fs. 114-135 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### **CONSIDERANDO I:**

#### **Antecedentes del Recurso Jerárquico.**

##### **I.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.**

La Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, representada legalmente por Ernesto Julio Vargas Porcel, según Resolución Administrativa N° 03-0133-10, de 8 de abril de 2010 (fs. 109 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 87-89 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0015/2010, de 22 de febrero de 2010; con los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Resolución de Alzada no se enmarca en las disposiciones contenidas en el art. 211 de la Ley 2492 (CTB), que establece expresamente el contenido mínimo de las Resoluciones a ser emitidas por la ARIT, pues carece de consistencia técnico legal y entra en subjetivismos, cuando correspondía que se respalde con: a) Normativa; b) Doctrina; c) Antecedentes de hecho y derecho; d) Jurisprudencia y, e) Análisis crítico de los hechos, apoyándose en la normativa vigente que vulnera el acto impugnado, a cuyo efecto, debió revisarse la normativa tributaria vigente, lo que no ocurre en el fallo cuestionado y no por su redacción muy corta, sino por el respaldo y sustento jurídico que debe contener, ya que el 60% de la Resolución de Alzada es un relato de los antecedentes, por otro lado, están los argumentos de las partes y en un espacio mínimo, están las motivaciones de la decisión, lo que transgrede la normativa citada.
  
- ii. Expresa que una vez emitido el Auto Inicial de Sumario Contravencional, el contribuyente presentó documentación de descargo, que fue debidamente revisada según Informe SIN/GGC/DGRE/INF/0041/2009, el cual señala que FABOCE SRL procedió recién a la imputación de los valores redimidos el 30 de junio de 2009, mediante la Declaración Jurada Rectificativa con Número de Orden 3931629716, por lo tanto, fuera del término de vencimiento del IT correspondiente a febrero 2009, generándose en virtud del art. 94-II de la Ley 2492 (CTB), un saldo a favor del fisco de Bs7.432.-, monto por el cual se remitió el trámite al Departamento Jurídico, para la ejecución tributaria del tributo omitido y el inicio del procedimiento sancionador.
  
- iii. Sostiene que en el Recurso de Alzada existe reconocimiento expreso del error cometido en la Declaración Jurada del IT período febrero 2009, en la casilla 677, enmendando su error el 30 de junio de 2009, mediante Declaración Jurada Rectificatoria, con la que no canceló el saldo del tributo omitido; asimismo, señala que el 10 de marzo de 2009, redimió 15 certificados CEDEIM endosados a favor del SIN, de acuerdo con lo establecido en el art. 10 de la RND 10-0020-03, según el cual, para el pago de la obligación tributaria con títulos valores, el contribuyente presentará la declaración jurada, consignando el importe a cancelar en el código 677 o boleta de pago 2252-1, aclarando que esta última boleta fue sustituida por la Boleta 2000-2; además que en todos los casos, la Declaración Jurada Rectificatoria sustituye a la original, en relación a los datos que rectifica, pero al no haberse rectificado en la fecha de vencimiento del IT para el período febrero 2009 (17 de marzo de 2009), se generó la omisión de pago del tributo de 88.313 UFV, monto base para el cálculo de la sanción por omisión de pago.

iv. Aduce que el 4 de agosto de 2009, la Administración Tributaria comunicó al contribuyente mediante Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-00277-09, la aplicación de medidas coactivas por falta de pago del tributo omitido, y el 17 de septiembre de 2009, notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00339-09, por el saldo adeudado; asimismo, según el reporte del sistema de 22 y 25 de septiembre de 2009, el contribuyente tiene registradas dos (2) boletas de pago direccionadas al IT, con las que realiza reconocimiento expreso y voluntario del pago fuera del vencimiento del IT, conforme con el art. 47 del Código Tributario, por Bs8.134.-, pagados en concepto de accesorios e intereses, generados por la cancelación del impuesto fuera de su fecha de vencimiento, lo que confirma la existencia del ilícito de Omisión de Pago de Bs7.432.-.

v. Finalmente, refiere que existe reconocimiento expreso de FABOCE SRL, de haber cometido errores en la imputación de valores en la presentación de la Declaración Jurada Original, dentro del plazo establecido por la norma vigente, relativo al IT del período febrero 2009, corregido con la presentación de la Declaración Jurada Rectificativa, fuera del término de vencimiento, lo que configuró la comisión del ilícito y, consecuentemente, la sanción por la Declaración Jurada presentada, que determina la existencia de una deuda tributaria pagada parcialmente, en aplicación del art. 94-II del Código Tributario, resaltando que luego de la notificación con el inicio del procedimiento sancionador, es decir, el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00339-09, recién fue cancelado el tributo omitido, quedando pendiente el pago de la sanción, por lo que solicita se revoque la Resolución de Alzada y se disponga la firmeza de la Resolución Sancionatoria.

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

La Resolución ARIT-CBA/RA 0015/2010, de 22 de febrero de 2010, del Recurso de Alzada, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 83-84 del expediente), resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria N° 18-00065-09, de 28 de octubre de 2009; con los siguientes fundamentos:

i. Expresa que FABOCE SRL, el 17 de marzo de 2009, presentó la Declaración Jurada con N° Orden 3931468787, correspondiente al IT del período febrero 2009, determinando un impuesto de Bs191.091.-, del que pagó Bs58.396.- en efectivo y el saldo con 15 CEDEIM por Bs132.695.-, consignados erróneamente en la casilla 640 y no así en la casilla 677, por lo que el 30 de junio del mismo año, presentó la

Declaración Jurada Rectificatoria con N° Orden 3931629716, corrigiendo dicho error, quedando cancelado el impuesto de Bs191.091.-, sin los accesorios generados por la rectificación fuera del plazo para el pago de la obligación tributaria, conforme disponen los arts. 47 del Código Tributario y 8 de su Reglamento, que establecen que la deuda tributaria es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo, después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, que se encuentra constituida por el tributo omitido, actualización, intereses y multas cuando correspondan.

- ii. Señala que mediante Boletas de Pago 1000 con Nos. Orden 4292182682 y 3931754589, de 22 y 25 de septiembre de 2009, FABOCE SRL canceló de conformidad con el art. 47 del Código Tributario, el monto de Bs8.134.- correspondiente a la totalidad de accesorios e intereses, generados por el pago del impuesto fuera de su fecha de vencimiento, hecho acreditado por la propia Administración Tributaria, según nota de verificación de pagos, de 27 de octubre de 2009. Por consiguiente, al no existir base de cálculo para la sanción por omisión de pago, por cuanto la totalidad del tributo omitido fue cancelado mediante valores fiscales según Declaración Jurada Rectificatoria con N° Orden 3931629716, no corresponde la multa de 17.663 UFV por omisión de pago, impuesta mediante Resolución Sancionatoria N° 18-00065-09, al no existir hecho punible sancionador.

## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución promulgada y publicada el 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante DS 29894, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el art. 141 del referido DS 29894, dispone que: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecue su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB), DS 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

### **CONSIDERANDO III:**

#### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 19 de marzo de 2010, mediante nota ARIT/CBA/DER/CA-0059/2010, de 18 de marzo de 2010, se recibió el expediente ARIT-CBA-0115/2009 (fs. 1-93 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 24 de marzo de 2010 (fs. 94-95 del expediente), actuaciones que fueron notificadas en la misma fecha (fs. 96 del expediente). El plazo para el conocimiento y Resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vence el **10 de mayo de 2010**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del plazo legalmente establecido.

### **CONSIDERANDO IV:**

#### **IV.1. Antecedentes de hecho.**

- i. El 10 de marzo de 2009, FABOCE SRL mediante formulario 7002 Control de Valores, redimió a favor del SIN quince (15) certificados CEDEIM por un total de Bs132.695.-, importe que el 17 de marzo de 2009, imputó en la línea "g" código 640, Saldo Disponible de Pagos del Período Anterior a Compensar de su declaración jurada formulario 400, correspondiente al IT del período fiscal febrero 2009, no así en la línea "j" código 677, Imputación de Crédito en Valores (fs. 24-41 de antecedentes administrativos).
- ii. El 30 de junio de 2009, FABOCE SRL según la declaración jurada rectificativa, formulario 400 del IT con Número de Orden 3931629716, efectuó la corrección de la imputación de los valores fiscales, consignando en la casilla 677, Bs132.695.- por la Imputación de Crédito en Valores (fs. 42 de antecedentes administrativos)
- iii. El 7 de julio de 2009, el Departamento de Gestión de Recaudación y Empadronamiento de la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN emitió el Informe CITE: SIN/GGC/DGRE/INF/0082/2009, según el cual, FABOCE SRL presentó la Declaración Jurada Rectificatoria N° Orden 3931629716 correspondiente al IT del período fiscal febrero 2009, en el que determina un impuesto que no fue correctamente cancelado, ya que el tributo omitido asciende a 88.313 UFV a la fecha de vencimiento, de los cuales el contribuyente canceló Bs83.369.- a cuenta, quedando un saldo de 5.166 UFV que incluye intereses, conforme con los arts. 47 de la Ley 2492 (CTB), 8 y 9 del DS 27310; por lo que remite el trámite al Departamento

Jurídico para que proceda al cobro respectivo e inicie el procedimiento sancionador por omisión de pago, en aplicación del art. 23 de la RND 10-0037-07 (fs. 1 de antecedentes administrativos).

iv. El 17 de septiembre de 2009, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a FABOCE SRL, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00339-09, de 27 de agosto de 2009, según el cual, el 4 de agosto de 2009, fue notificado el citado contribuyente con el Proveído Inicial de Ejecución Tributaria (PIET) N° 24-00277-09, de 13 de julio de 2009, sin que el sujeto pasivo haya procedido a la cancelación del adeudo tributario, por lo que en aplicación de los arts. 165 de la Ley 2492 (CTB), 42 del DS 27310 (RCTB), 7 y 12 de la RND 10-0037-07, califica la omisión de pago de FABOCE SRL, como contravención tributaria y sanciona su conducta con una multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento, que asciende a 88.313.- UFV; asimismo, otorga al contribuyente el plazo de 20 días computables a partir de la notificación con dicho acto, para que presente descargos (fs. 6-10 de antecedentes administrativos).

v. El 7 de octubre de 2009, FABOCE SRL presenta pruebas de descargo, argumentando que cumplió con el pago de la obligación tributaria correspondiente al IT del período febrero 2009, que asciende a Bs191.091.-, dentro del plazo establecido, pago que realizó con valores fiscales por Bs132.695.- el 10 de marzo de 2009, endosando y entregando al SIN quince (15) Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), los cuales fueron aceptados e imputados al pago del IT por el período febrero 2009; añade que el 17 de marzo de 2009, efectuó el pago en efectivo de Bs58.396.-, mediante la Declaración Jurada N° 3931468787, por lo que el importe del impuesto a pagar se mantiene invariable, aunque la presentación de la Declaración Jurada Rectificatoria N° 3931629716, haya sido el 30 de junio de 2009, por tanto, al no existir saldo a favor del fisco, no puede haber omisión de pago (14-17 de antecedentes administrativos).

vi. El 19 de octubre de 2009, la Administración Tributaria emitió el Proveído N° 24-00454-09, en respuesta al memorial de descargo presentado por FABOCE SRL, señalando que el 10 de marzo de 2009, se redimieron 15 CEDEIM por Bs123.695.- (debió decir Bs132.695.-) para ser utilizados en el IT de febrero 2009, posteriormente, el 17 de marzo se presentó la Declaración Jurada con N° Orden 3931468787, en la que declara un impuesto de Bs191.091.-, por el cual pagó Bs53.396.- y por la diferencia de Bs132.695.-, declaró en la casilla 640 de saldos disponibles por pagos de períodos anteriores. Posteriormente, el 30 de junio de 2009,

FABOCE SRL presentó la Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 3031629716, en la que consignó Bs132.695.- en la casilla 677, por la imputación de crédito en valores, por lo que al haberse imputado dicho monto fuera del plazo previsto, y en consideración de lo establecido en el art. 47 de la Ley 2492 (CTB), se generó un saldo a favor del fisco de Bs7.432.- (fs. 61 de antecedentes administrativos).

vii. El 27 de octubre de 2009, la Unidad Técnica Jurídica de la Administración Tributaria, establece que el 22 y 25 de septiembre de 2009, el contribuyente habría efectuado pagos mediante Formularios 1000, con Nos. de Orden 4292182682 y 3931754589, por un total de Bs8.134.-, que comprende la totalidad del tributo omitido actualizado y los intereses (fs. 62 de antecedentes administrativos).

viii. El 9 de noviembre de 2009, la Administración Tributaria notifica a FABOCE SRL con la Resolución Sancionatoria N° 18-00065-09, de 28 de octubre de 2009, en la que califica su conducta como Omisión de Pago, según el num. 3 del art. 160 y art. 165 de la Ley 2492 (CTB), concordante con los arts. 8 y 42 del DS 27310; además, en aplicación de los arts. 17 y 23 de la RND 10-0037-07 y el art. 156-1) de la Ley citada, sanciona a FABOCE SRL con 17.663.- UFV, equivalentes al 20% del tributo omitido (fs. 65-67 de antecedentes administrativos).

## **IV.2. Alegatos de las partes.**

### **IV.2.1. Alegatos del Contribuyente.**

La Fábrica Boliviana de Cerámica SRL, FABOCE, representada por Roberto Efrén Trujillo Vaca de acuerdo al Testimonio de Poder N° 0274/2010, de 12 de abril de 2010, (fs. 97-97vta. del expediente), formula alegatos escritos dentro de término, mediante memorial presentado el 15 de abril de 2010 (fs. 99-102 vta. del expediente), expresando lo siguiente:

i. Respecto a que la Resolución de Alzada, según el SIN, no cumple con las disposiciones contenidas en el art. 211 de la Ley 2492 (CTB), alega que en el tercer considerando, se evidencia que cumple con todos los presupuestos establecidos en la normativa citada, al incluir de manera expresa y clara, la fundamentación legal correspondiente, así como la indicación del lugar y fecha de emisión; añade que la Resolución de Alzada hace referencia al art. 47 de la Ley 2492 (CTB), en el cual se encuentran establecidos los criterios jurídicos para calcular de manera correcta la deuda tributaria y también se menciona el art. 8 del DS 27310 (RCTB), que amplía

los criterios jurídicos respecto a la determinación y composición de la deuda tributaria, cuyas directrices legales fueron tomadas en cuenta por la ARIT.

ii. Por otro lado, aduce que en la determinación de la Resolución de Alzada, subyace la aplicación del principio de verdad material contemplado en el art. 4, inc. d) de la Ley 2341 (LPA), por lo que antes de tomar en cuenta reportes automatizados del sistema computarizado del SIN, como el Informe SIN/GGC/DGRE/INF/008/2009, de 7 de julio de 2009, la ARIT tomó en cuenta los antecedentes y hechos relevantes, que en este caso constituyen la verdad material, en cuyo entendido, indica que se pagó en su integridad el IT del período febrero 2009, mediante títulos valores y con un pago en efectivo, con anterioridad a cualquier fiscalización, y que posteriormente se realizó un pago de Bs8.134.-, hecho reconocido por la Administración Tributaria en el Recurso Jerárquico.

iii. Continúa señalando que a través de la Declaración Jurada Rectificatoria, realizó la imputación correcta del importe de los 15 CEDEIM por Bs132.695.-, dirigidos al pago del IT del período febrero 2009, no existiendo la supuesta omisión de pago por 88.313 UFV, por lo que no corresponde el cálculo de ninguna multa, aun cuando la sanción sea del 20% sobre el tributo omitido, aspecto que se demuestra en la Ejecución Tributaria, donde la Administración Tributaria asume que no existe tributo omitido, realizando la ejecución del importe de Bs7.432.-, considerado como único saldo a favor del fisco, exclusivamente en concepto de accesorios e intereses, aspecto sostenido en el punto 5 del Recurso Jerárquico; en virtud de lo expresado, solicita se confirme en su totalidad la Resolución de Alzada.

### **IV.3. Antecedentes de derecho.**

#### **i. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB), de 2 de agosto de 2003.**

**Art. 51. (Pago Total).** La obligación tributaria y la obligación de pago en aduanas, se extinguen con el pago total de la deuda tributaria.

#### **Art. 53. (Condiciones y Requisitos).**

I. El pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que establezcan las disposiciones normativas que se dicten al efecto.

II. Existe pago respecto al contribuyente cuando se efectúa la retención o percepción de tributo en la fuente o en el lugar y la forma que la Administración Tributaria lo disponga.



III. La Administración Tributaria podrá disponer fundadamente y con carácter general prórrogas de oficio para el pago de tributos. En este caso no procede la convertibilidad del tributo en Unidades de Fomento de la Vivienda, la aplicación de intereses ni de sanciones por el tiempo sujeto a prórroga.

IV. El pago de la deuda tributaria se acreditará o probará mediante certificación de pago en los originales de las declaraciones respectivas, los documentos bancarios de pago o las certificaciones expedidas por la Administración Tributaria.

**Art. 61. (Interrupción).** La prescripción se interrumpe por:

b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

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

**Art. 78. (Declaración Jurada).**

II. Podrán rectificarse a requerimiento de la Administración Tributaria o por iniciativa del sujeto pasivo o tercero responsable, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del Fisco o la disminución del saldo a favor del declarante.

También podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del sujeto pasivo o la disminución del saldo a favor del Fisco, previa verificación de la Administración Tributaria. Los límites, formas, plazos y condiciones de las declaraciones rectificatorias serán establecidos mediante Reglamento.

En todos los casos, la Declaración Jurada rectificatoria sustituirá a la original con relación a los datos que se rectifican.

**Art. 94. (Determinación por el Sujeto Pasivo o Tercero Responsable).**

I. La determinación de la deuda tributaria por el sujeto pasivo o tercero responsable es un acto de declaración de éste a la Administración Tributaria.

II. La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación

administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial.

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

**ii. Ley 3092, Título V del Código Tributario Boliviano (CTB).**

**Art. 201. (Normas Supletorias).** Los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en el Título III de este Código, y el presente título. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo.

**Art. 211. (Contenido de las Resoluciones).**

I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

II. Las resoluciones precedidas por Audiencias Públicas contendrán en su fundamentación, expresa valoración de los elementos de juicio producidos en las mismas.

III. Las resoluciones deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado; siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia, pudiendo el Superintendente Tributario basar su resolución en este informe o apartarse fundamentadamente del mismo.

**iii. Ley 2341, de Procedimiento Administrativo (LPA).**

**Art. 36. (Anulabilidad del Acto).**

I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior.

II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

**iv. DS 27113, Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA).**

**Art. 55. (Nulidad de Procedimientos).** Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.

**v. DS 27310, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).**

**Art. 8. (Determinación y Composición de la Deuda tributaria).** La deuda tributaria se configura al día siguiente de la fecha del vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, sin que medie ningún acto de la Administración Tributaria y debe incluir la actualización e intereses de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 47 de la Ley N° 2492. A tal efecto, los días de mora se computarán a partir del día siguiente de producido el vencimiento de la obligación tributaria.

Las multas formarán parte de la deuda tributaria a la fecha en que sean impuestas a los sujetos pasivos o terceros responsables, a través de la Resolución Determinativa, Resolución Sancionatoria, según corresponda o la resolución del Poder Judicial en el caso de delitos tributarios, excepto las sanciones de aplicación directa en los términos definidos por la Ley N° 2492 las que formarán parte de la Deuda Tributaria a partir del día siguiente de cometida la contravención o que esta hubiera sido detectada por la Administración, según corresponda. En ningún caso estas multas serán base de cálculo para el pago de otras sanciones pecuniarias.

**Art. 42. (Omisión de Pago).** La multa por omisión de pago a que se refiere el Artículo 165 de la Ley No 2492, será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda.

**vi. DS 25619, de vencimiento para la presentación de declaraciones juradas.**

**Art. 1.** Se establece nuevas fechas de vencimiento para la presentación de declaraciones juradas y pago de los siguientes impuestos de liquidación periódica mensual.

- a) IVA
- b) RC-IVA

c) IT

d) IUE

Retenciones

Beneficiarios del Exterior.

Actividades parcialmente realizadas en el país.

Retenciones a proveedores de empresas manufactureras y/o pago de anticipos a empresas que comercialicen oro.

Anticipos a sujetos pasivos del Impuesto Complementario a la Minería.

e) ICE

f) IEHD

Para tal efecto, las nuevas fechas de vencimiento establecidas para la presentación de las declaraciones juradas de los contribuyentes o responsables, considerando el último dígito del número de Registro Único de Contribuyentes, se rigen de acuerdo a la siguiente distribución correlativa.

**DÍGITO VENCIMIENTO**

4 Hasta el día 17 de cada mes.

**vii. RND 10-0020-03, de 17 de diciembre de 2003, Procedimiento para la redención de Título Valores**

**Art. 9. (Redención de Títulos Valores).**

Previo al pago con títulos valores el contribuyente, para la generación del crédito, procederá a la entrega de los mismos en la dependencia operativa de su jurisdicción.

Los títulos valores redimidos serán inhabilitados por el funcionario a cargo de la redención, mediante un sello con la leyenda "**REDIMIDO**".

**viii. RND 10-0033-04, de 17 de diciembre de 2004, de presentación y pago de Declaraciones Juradas.**

**Art. 11. (Modalidades de Pago).** Los Usuarios del Portal Tributario podrán optar por las siguientes modalidades de pago:

III. Pago en efectivo y en valores. Cuando el impuesto declarado y/o deuda tributaria determinada por los Usuarios se pague parcialmente con valores, los Usuarios primero deberán redimirlos en la forma dispuesta en el párrafo precedente, luego presentar la declaración jurada o boleta de pago en el Portal Tributario, y posteriormente pagar el saldo en efectivo en cualquier Entidad Financiera.

#### **IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.**

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

En principio, cabe señalar que la Administración Tributaria, en su recurso jerárquico, expone aspectos tanto de forma como de fondo, por lo que, se procederá a la revisión y verificación de la existencia o inexistencia de los vicios de forma observados en la instancia de Alzada, y sólo en caso de no ser evidentes los mismos, se procederá a la revisión y análisis de los aspectos de fondo planteados.

##### **IV.4.1. Análisis de forma.**

###### **IV.4.1.1. Requisitos de la Resolución de Alzada.**

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico, manifiesta que la Resolución de Alzada no se enmarca en lo dispuesto en el art. 211 de la Ley 2492 (CTB), ya que debía contener: doctrina, antecedentes de hecho, derecho, jurisprudencia, análisis de los hechos, así como aplicar la normativa vigente; aduce que estos requisitos no concurren en la emisión del fallo cuestionado, y no por ser muy corto en su redacción, sino por el respaldo y el sustento jurídico que debe contener, evidenciándose que la Resolución de Alzada, en un 60%, es un relato de los antecedentes, así como argumentaciones vertidas por las partes y en un espacio mínimo, están descritas las motivaciones de la decisión.
- ii. Por su parte, FABOCE SRL, en su memorial de alegatos, expresa que la Resolución de Alzada, en el tercer considerando, cumple con todos los presupuestos previstos en la normativa citada, al incluir de manera expresa y clara la fundamentación legal, haciendo referencia a los arts. 47 de la Ley 2492 (CTB) y 8 del DS 27310 (RCTB), en los que se encuentran establecidos los criterios jurídicos para calcular de manera correcta la determinación y composición de la deuda tributaria.
- iii. Al respecto, según la doctrina administrativa, *“el instituto jurídico de los **actos anulables**, indica que los actos administrativos son y deberán ser considerados válidos hasta el momento en que sean declarados por autoridad competente anulados o revocados, para lo cual es necesario que los mencionados vicios de procedimiento, sean denunciados por el interesado ante la autoridad Administrativa competente, toda vez que cuando se trata de actos anulables, por lo general los vicios de los cuales adolecen no son manifiestos y requieren de una investigación de*

hecho” (Agustín Gordillo, *Tratado de Derecho Administrativo*, tomo 3, pág. XI-33, Ed. 2003).

iv. Por su parte, las Sentencias Constitucionales Nos. 1234/00-R, de 21 de diciembre de 2000 y 685/2002-R de 11 de junio de 2002, establecen: *“Que, conforme lo ha definido este Tribunal en su jurisprudencia, la garantía del debido proceso que consagran el art. 16 de la Constitución Política del Estado y el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, es aplicable no sólo al ámbito judicial, sino también al administrativo cuando se tenga que someter a una persona a un procedimiento en el que deberá determinarse una responsabilidad....”*.

v En nuestra legislación la Ley 2341 (LPA), en el 36-I y II, aplicable supletoriamente por mandato del art. 201 de la Ley 3092 (Título V del CTB), señala que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. Asimismo, el art. 55 del DS 27113 (RLPA), prevé que es procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público.

vi. De la revisión del Recurso de Alzada (fs. 52-59vta. del expediente), se observa que se impugna la multa por omisión de pago correspondiente al IT del período febrero 2009, aseverando que habría sido emitida de forma ilegal, debido a que la Administración Tributaria pretende desconocer que dicho impuesto fue pagado con 15 CEDEIM, endosados, imputados y redimidos por el SIN el 10 de marzo de 2009 y con el pago en efectivo de Bs58.396.-; asimismo, indica que la Declaración Jurada Original por el mencionado período, contenía error en la consignación del importe de Bs132.695.- en la casilla 640 del F-400, cuando lo que correspondía era consignar dicho monto en la casilla 677, error que corrigió mediante la Declaración Jurada Rectificatoria, antes de que el SIN inicie algún control, lo que determina que no exista tributo omitido, por lo que no corresponde imponer ninguna multa, aspecto corroborado en el PIET, de 13 de julio de 2009, en el que no se especifica el importe de la deuda tributaria, tomando conocimiento de la retención de fondos realizada por el Banco Económico SA, que el monto sujeto a ejecución tributaria es de Bs7.429.- y no así de Bs132.695.-, como se sostiene en la Resolución Sancionatoria N° 18-00065-09, por lo que se estaría violando los arts. 165 de la Ley 2492 (CTB) y 42 de l DS 27310 (RCTB).

vii. Asimismo, se advierte que la Administración Tributaria, en su memorial de respuesta (fs.64-66 del expediente), sostiene que el contribuyente presenta la Declaración Jurada con N° de Orden 3931468787 correspondiente al IT del período fiscal febrero 2009, en el que declara un impuesto de Bs191.091.- y efectúa un pago parcial de Bs53.396.- (debió decir Bs58.396.-), estableciendo una diferencia de Bs132.695.-, por la declaración errónea en la casilla 640, surgiendo un saldo por esa diferencia, hecho que originó que el 30 de junio de 2009, el contribuyente presente la Declaración Rectificatoria con N° de Orden 3931620716, consignando el importe de Bs132.695.- en la casilla 677, lo que determina que dicho monto fue imputado fuera del plazo de vencimiento para el pago del IT, período febrero 2009, generándose un saldo de Bs7.432.-, en aplicación del art. 47 de la Ley 2492 (CTB), en cuyo entendido, considera que no se canceló todo el adeudo tributario, por lo que no corresponde aplicar el arrepentimiento eficaz previsto en el art. 157 de la Ley 2492 (CTB).

viii. En ese entendido, el art. 211, numerales I) y III), de la Ley 3092 (Titulo V del CTB), establece que las Resoluciones en los Recursos de Alzada y Jerárquicos, deben dictarse en forma escrita, conteniendo su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, y que además, deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado.

ix. En ese contexto, en la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0015/2010, de 22 de febrero de 2010 (fs. 83-84 del expediente), se evidencia que en el Vistos, primer y segundo considerandos, se realiza un resumen de las pretensiones de las partes, a efectos de establecer las cuestiones planteadas por las mismas; en el tercer considerando, inicialmente realiza una relación de los antecedentes administrativos del proceso de sumario contravencional, sustentando el fallo con los elementos de hecho y antecedentes del proceso, para luego ingresar a la fundamentación y aplicación de la normativa pertinente al caso, manifestando que con la Declaración Jurada Rectificatoria con N° Orden 3931629716, que corrige el error de consignación del importe de Bs132.695.- en la casilla 677, queda cancelado el impuesto de Bs191.091.-, sin los accesorios generados por la rectificación fuera del plazo para el pago de la obligación tributaria, conforme disponen los arts. 47 del Código Tributario y 8 de su Reglamento, los cuales fueron pagados mediante las Boletas de Pago 1000 con Nos. Orden 4292182682 y 3931754589, de 22 y 25 de septiembre de 2009; estableciendo que al no existir base de cálculo para la Sanción por Omisión de Pago,

ya que la totalidad del tributo omitido fue cancelado, no corresponde la multa de 17.663 UFV por omisión de pago, por carecer de hecho punible sancionador.

- x. En merito de lo expuesto, se tiene que la Resolución de Alzada contiene todos los elementos previstos en el art. 211, numerales I) y III), de la Ley 3092 (Titulo V del CTB), emitiendo una decisión expresa sobre las cuestiones planteadas; asimismo, se aclara que la invocación de doctrina, no es un requisito imprescindible que la Ley exija para la validez de las Resoluciones emitidas en los Recursos de Alzada; en consecuencia, al no ser evidente que la Resolución de Alzada carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, y toda vez que no se pone en indefensión a la Administración Tributaria, puesto que interpone recurso jerárquico el 2 de marzo de 2010, no existe ninguna causal de anulación, de acuerdo con los arts. 36-II de la Ley 2341 (LPA) y 55 del DS 27113 (RLPA), aplicables supletoriamente en materia tributaria por mandato del art. 201 de la Ley 3092 (Título V del CTB), por lo que no existiendo la nulidad planteada, corresponde ingresar al análisis de los aspectos de fondo expresados en el Recurso Jerárquico.

#### **IV.4.2. Análisis de fondo.**

##### **IV.4.2.1. Pago en efectivo y en valores del Impuesto a las Transacciones (IT).**

- i. La Administración Tributaria, en su Recurso Jerárquico, señala que emitido el Auto Inicial de Sumario Contravencional, el contribuyente presentó documentación de descargo que fue analizada en el Informe SIN/GGC/DGRE/INF/0041/2009, estableciendo que FABOCE SRL procedió a la imputación de los valores redimidos el 30 de junio de 2009, mediante la Declaración Jurada Rectificativa con Número de Orden 3931629716, es decir, fuera del plazo de vencimiento para el pago del IT correspondiente al período fiscal febrero 2009, generándose un saldo a favor del Fisco de Bs7.432.-, monto por el cual se inició la ejecución tributaria del tributo omitido y el procedimiento sancionador, en virtud del art. 94-II de la Ley 2492 (CTB).
- ii. Expresa también que en el Recurso de Alzada se establece un reconocimiento expreso del error cometido en la Declaración Jurada del IT correspondiente a febrero 2009, respecto a la consignación de la casilla 677, error corregido el 30 de junio de 2009, mediante la presentación de una Declaración Jurada Rectificatoria, en la que no se efectúa el pago del tributo omitido, en ese sentido, señala que en todos los casos las Declaraciones Juradas Rectificadoras sustituyen al original con relación a los datos que rectifican, pero al no haberse rectificado dentro de la fecha de vencimiento de pago del IT período febrero 2009 (17 de marzo de 2009), se generó la omisión de pago del tributo.



- iii. Añade que una vez notificado el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-00277-09, se aplicó medidas coactivas por falta de pago del tributo omitido, evidenciándose en los reportes del sistema, el registro de dos (2) boletas de pago de 22 y 25 de septiembre de 2009, por Bs8.134.-, direccionadas al IT de febrero 2009, correspondientes a la totalidad de accesorios e intereses generados por la cancelación del impuesto fuera de su fecha de vencimiento, pagos que considera reconocimiento expreso y voluntario de que el pago fue efectuado fuera del vencimiento del IT, lo que confirma la existencia de la omisión de pago por Bs7.432.-.
- iv. Por su parte, FABOCE SRL, en su memorial de alegatos, manifiesta que en la Resolución de Alzada subyace la aplicación del principio de verdad material, contemplado en el art. 4, inc. d), de la Ley 2341 (LPA), pues la ARIT tomó en cuenta los antecedentes y hechos relevantes, que en este caso son: el pago por el total del IT correspondiente a febrero 2009, mediante títulos valores y en efectivo, con anterioridad a cualquier fiscalización, el pago de Bs8.134.-, la Declaración Jurada Rectificatoria en la que se realizó la imputación correcta de los 15 CEDEIM por Bs132.695.-, concluyendo que no existe omisión de pago del tributo por 88.313 UFV, por lo que no corresponde la determinación de una multa, aspecto que aduce se encuentra demostrado en la Ejecución Tributaria, en que la Administración Tributaria asume que no existe tributo omitido, realizando la ejecución del importe de Bs7.432.- correspondiente a accesorios e intereses.
- v. Al respecto, en la doctrina tributaria, se entiende el incumplimiento de deberes formales como las infracciones predominantemente objetivas, por lo cual, en principio la sola violación de la norma formal constituye la infracción, sin que interese investigar si el infractor omitió intencionalmente sus deberes (dolo) o si lo hizo por negligencia (culpa). **Esto no obsta a que, si se probase alguna circunstancia excepcional de imposibilidad material o error de hecho o de derecho, la infracción no se configure, ya que, pese a prevalecer lo objetivo, no puede prescindirse totalmente del elemento subjetivo** (Héctor Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario 9° Edición p. 548) (las negrillas son nuestras).
- vi. Por su parte, se considera la prueba como el: *“Conjunto de actuaciones que dentro de un juicio, cualquiera sea su índole, se encaminan a demostrar la verdad o la falsedad de los hechos adecuados por cada una de las partes, en defensa de sus respectivas pretensiones litigiosas”*; asimismo, por prueba documental se entiende: *“La formada por los documentos que las partes tengan en su poder y que presenten*

*en el juicio dentro del término procesal oportuno; o que, estando en poder de la parte contraria, se intime a ésta para su presentación cuando por otros elementos resulta verosímil su existencia y contenido”* (Ossorio Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales pags. 625-626).

vii. En nuestra legislación, la Ley 2492 (CTB) en su art. 94, establece que la determinación de la deuda tributaria por el sujeto pasivo o tercero responsable, es un acto de declaración de éste a la Administración Tributaria; y que la deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial. Por su parte, el art. 8 del DS 27310 (RCTB), dispone que la deuda tributaria se configura al día siguiente de la fecha del vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, sin que medie ningún acto de la Administración Tributaria y debe incluir la actualización e intereses, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 47 de la Ley 2492 (CTB).

viii. De la revisión de antecedentes administrativos, se tiene que el **10 de marzo de 2009**, el sujeto pasivo presenta la solicitud de redención de los títulos valores CEDEIM N<sup>os</sup>. de Emisión 3932282592, 3932279828, 3932224544, 3932224506, 3932224468, 3932224448, 3931397991, 3931397924, 3931397847, 3931397768, 393197587, 3931397588, 3931397868, 3931397869, 3931289222, por un monto de Bs132.695.-, dirigidos al pago del IT del período febrero 2009, valores que fueron redimidos por el SIN en la misma fecha; posteriormente, se advierte que el 17 de marzo de 2009, presenta la Declaración Jurada F-400, con N<sup>o</sup> de Orden 3931468787, correspondiente al IT, período febrero 2009, determinando el impuesto omitido de Bs191.091.-, consignando en la casilla 640, correspondiente a los saldos disponibles de pagos del período anterior a compensar, la suma de Bs132.695.- y efectuando el pago de Bs58.396.- (fs. 24-41 de los antecedentes administrativos).

ix. Posteriormente, el 30 de junio de 2009, el sujeto pasivo presenta la Declaración Jurada Rectificatoria con N<sup>o</sup> de Orden 3931629716, respecto a la Declaración Jurada con N<sup>o</sup> de Orden 3931468787, en la que ratifica el impuesto determinado de Bs191.091.-, declara Bs58.396.- como pago a cuenta y consigna en la casilla 677 correspondiente a la Imputación de Crédito de Valores, la suma de Bs132.695.-, sin efectuar ningún pago en efectivo. Por su parte el SIN, el 7 de julio de 2009, emite el Informe CITE: SIN/GGC/DGRE/INF/0082/2009, en el cual señala que fue presentada

la Declaración Rectificatoria N° Orden 3931629716, en la que se determina impuesto a favor del fisco, que no fue correctamente cancelado, por lo que realiza la liquidación de la deuda en virtud de los arts. 47 de la Ley 2492 (CTB), 8 y 9 del DS 27310 (RCTB), estableciendo un impuesto omitido de Bs88.313.-, pago a cuenta de Bs83.369.-, interés de 222.-, y una deuda total de 5.166.- de UFV, remitiendo al Departamento Jurídico, para su cobro e inicio del procedimiento sancionador (fs. 1 y 42 de antecedentes administrativos).

x. Posteriormente, el 17 de septiembre de 2009, el Sujeto Pasivo fue notificado con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00339-09, el cual señala que FABOCE SRL, una vez notificado con el PIET N° 24-00277-09, de 13 de julio de 2009, no procedió a la cancelación del adeudo tributario, por lo que en aplicación de los arts. 165 de la Ley 2492 (CTB), 42 DS 27310 (RCTB), 7 y 12 de la RND 10-0037-07, califica la conducta del contribuyente como omisión de pago, estableciendo una multa del 100% del tributo omitido; ante lo cual, el contribuyente presenta descargos, argumentando que cumplió con el pago de Bs191.091.- por IT correspondiente al período febrero 2009, dentro del plazo legalmente establecido, con valores fiscales (CEDEIM), por un valor de Bs132.695.-, y por otro lado, con el pago en efectivo de Bs58.396.-, mediante la Declaración Jurada N° 3931468787, manteniendo el monto del impuesto declarado, aún después de haber presentado la Declaración Jurada Rectificatoria, por lo que no existe saldo a favor del fisco y, por ende, tampoco omisión de pago (6-10 y 14-60 de antecedentes administrativos).

xi. La Administración Tributaria, en función del Informe CITE: SIN/GGC/DGRE/INF/0152/2009, emite el Proveído N° 24-00454-09, el cual establece que al haber imputado el sujeto pasivo el crédito en valores el 30 de junio de 2009, lo hace fuera del término de vencimiento del período observado, aduciendo que la imputación de valores redimidos debía realizarse en la Declaración Jurada Original, por lo que en aplicación del art. 47 de la Ley 2492 (CTB), se generó un saldo a favor del fisco correspondiente al impuesto omitido, lo cual dio lugar a la calificación de la conducta del contribuyente como omisión de pago, con la consiguiente emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-00065-09 de 28 de octubre de 2009, en la que se impone una sanción de 17.663.- UFV, en aplicación del art. 156-1) de Ley 2492 (CTB) (fs. 61 y 65-71 de antecedentes administrativos).

xii. En ese contexto, cabe señalar que el art. 1 del DS 25619, de 17 de diciembre de 1999, dispone que la fecha de vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas (IVA, RC-IVA, IT, IUE, ICE e IEHD) de los contribuyentes o responsables, se

establece en función del último dígito del número de Registro Único de Contribuyentes, determinando que para el dígito que concluye en cuatro (4), las declaraciones juradas pueden ser presentadas **hasta el día 17 de cada mes**; en tal entendido, siendo que el contribuyente FABOCE SRL cuenta con el actual Número de Identificación Tributaria NIT N° 1023273024, la fecha de vencimiento para el pago del IT, período febrero 2009, es el **17 de marzo de 2009**.

xiii. En merito de lo anotado, al haber presentado el sujeto pasivo el **17 de marzo de 2009**, la Declaración Jurada F-400, con N° de Orden 3931468787, correspondiente al IT, período fiscal febrero 2009, en el que determina un impuesto de Bs191.091.-, para cuyo pago, por error consigna en la casilla 640 de "SalDOS Disponibles de Pagos del Período Anterior a Compensar", el importe de Bs132.695.-, cuando lo correcto era consignar dicho importe en la casilla 677, prevista para la "Imputación de Crédito en Valores (sujeto a verificación y confirmación por parte del SIN)", debido a que dicho monto se conforma con títulos valores (CEDEIM), redimidos para dicho efecto el 10 de marzo de 2009, y además, realiza el pago en efectivo de Bs58.396.-; de la suma de ambos importes se advierte que hacen un total de Bs191.091.-, lo que demuestra que FABOCE SRL habría pagado dentro de la fecha de vencimiento, la totalidad del impuesto que declaró, en aplicación del art. 53 de la Ley 2492 (CTB).

xiv. En ese entendido, respecto al pago con títulos valores (CEDEIM), corresponde aclarar que el sujeto pasivo presentó la solicitud de redención de dichos títulos valores por un importe de Bs132.695.-, direccionados para el pago del IT del período febrero 2009, el **10 de marzo de 2009**, fecha en la que se evidencia que fueron redimidos por el SIN, de acuerdo al sello de "redimido", que se encuentra consignado en los CEDEIM comprometidos, de lo que se tiene que la redención fue efectuada de forma previa al pago del impuesto del período referido, de **17 de marzo de 2009**, en cumplimiento de lo dispuesto en los arts. 9 de la RND N° 10-0020-03 y 11-III de la RND N° 10-0033-04, que establecen que para proceder al pago parcial de la deuda determinada, previamente debe redimirse los títulos valores con los que se realizará el pago.

xv. De lo que se desprende que si bien la Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 3931629716, que rectifica la Declaración Jurada correspondiente al IT período febrero 2009, fue presentada el **30 de junio de 2009**, la declaración, imputación y pago del impuesto determinado, fue realizado el **17 de marzo de 2009**, con la presentación de la Declaración Jurada Original, en la que se determino el impuesto

de **Bs191.091.-**, monto que fue ratificado en la Declaración Rectificatoria, en la que además, se evidencia que declara como pago a cuenta **Bs58.396.-** y se corrige el error de registro del importe de **Bs132.695.-** en la casilla 640 de "Saldos Disponibles de Pagos del Período Anterior a Compensar", consignando dicho monto en la casilla 677 correspondiente a la "Imputación de Crédito en Valores", de lo que se deduce que dicha declaración jurada es meramente aclaratoria y no rectificativa, puesto que no aumenta del saldo a favor del Fisco o del contribuyente, por lo que no puede sustituir a la original como establece el último párrafo del numeral II, del art. 78 de la Ley 2492 (CTB).

xvi. En virtud de lo manifestado, se concluye que al haberse presentado e imputado el pago correspondiente al IT, período febrero 2009, en efectivo y con valores en tiempo oportuno, no se evidencia la inexistencia de pago o pago parcial del impuesto referido, como requiere el art. 94-II de la Ley 2492 (CTB), para que la Administración Tributaria proceda a la Ejecución Tributaria; en consecuencia, al haberse extinguido la deuda tributaria con el pago, bajo la modalidad de pago en efectivo y en valores, conforme establece el art. 51 de la Ley 2492 (CTB), no corresponde calificar la conducta del sujeto pasivo como Omisión de Pago, ni imponer la multa del 100% sobre tributo omitido, toda vez que no se configuran los elementos que determinan la omisión de pago y, por ende, tampoco la base para el cálculo de una multa, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 165 de la Ley 2492 (CTB) y 42 del DS 27310 (RCTB).

xvii. Por otra parte, en cuanto a lo aseverado en el Recurso Jerárquico, en sentido de que los pagos de 22 y 25 de septiembre de 2009, por un monto de Bs8.134.-, es decir, después de la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-00277-09, significan un reconocimiento expreso y voluntario del pago fuera de vencimiento del IT, confirmando la existencia del ilícito de Omisión de Pago; cabe hacer notar que el Banco Económico SA, mediante nota CITE: SGNO/1774/09, comunica al SIN que en atención a lo solicitado por esa entidad, realiza la retención de fondos por el monto de Bs7.429.- de la cuenta N° 3042-201981, correspondiente a FABOCE SRL, monto que la Administración Tributaria a través de la nota CITE: SIN/GGC/DJCC/UCC/NOT/0473/2009, solicita se remita mediante Cheque de Gerencia, a nombre de la misma entidad financiera Banco Económico S.A.-Tributos Fiscales, remisión que se llevó a cabo el 18 de septiembre de 2009 (fs. 29-37 del expediente).

xviii. De lo señalado, se tiene que el pago de Bs7.429.- fue realizado en función de las medidas coactivas que la Administración Tributaria inició contra el contribuyente, lo cual no puede ser considerado como un reconocimiento expreso y voluntario del mismo; asimismo, se aclara que la figura del reconocimiento expreso o tácito de la obligación tributaria, mediante pagos u otras formas que permitan deducir que el contribuyente reconoce una deuda tributaria, se encuentra regulada como causal de interrupción del término de prescripción, de acuerdo con lo previsto en el art. 61-b) de la Ley 2492 (CTB), y no como un reconocimiento de la deuda tributaria, a efectos de determinar la contravención de Omisión de Pago, lo que desvirtúa lo aseverado por la Administración Tributaria al respecto.

xix. Por todo lo expuesto, en mérito de que FABOCE SRL cumplió con la presentación e imputación del pago correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) por el período fiscal febrero 2009, no corresponde imponer al contribuyente la sanción por la contravención de Omisión de Pago, prevista en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), por lo que con fundamento propio, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada impugnada; en consecuencia, debe quedar nula y sin valor legal la Resolución Sancionatoria N° 18-00065-09 de 28 de octubre de 2009, emitida por la Gerencia GRACO Cochabamba de SIN.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, independiente, imparcial y especializada, 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 ARIT-CBA/RA 0015/2010, de 22 de febrero de 2010, del Recurso de Alzada emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

#### **POR TANTO:**

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria designado mediante Resolución Suprema 00410, de 11 de mayo de 2009, en el marco de los arts. 172-8 de la nueva Constitución y 141 del DS 29894, 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 (CTB) y 3092 (Título V del CTB),

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución ARIT-CBA/RA 0015/2010, de 22 de febrero de 2010, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la FABRICA BOLIVIANA DE CERAMICA SRL "FABOCE SRL", contra la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), que revocó totalmente la Resolución Sancionatoria Nº 18-00065-09 de 28 de octubre de 2009; en consecuencia, se deja nula y sin efecto la sanción por Omisión de Pago, correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) del período febrero 2009; conforme establece el art. 212-I inc. b) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

*Edo. Rafael Vergara Sandóval*  
Director Ejecutivo General Interino  
Autoridad General Impugnación Tributaria