



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0819/2021

La Paz, 14 de junio de 2021

Resolución de la Autoridad Regional
de Impugnación Tributaria:

Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA
0285/2021, de 22 de marzo de 2021, emitida por la
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La
Paz.

Sujeto Pasivo o Tercero
Responsable:

Johny Constantino Blanco Poma.

Administración Tributaria:

Gerencia Distrital El Alto del Servicio de
Impuestos Nacionales (SIN); representada por
Jorge Tarquino Torrez.

Número de Expediente:

AGIT/0542/2021//LPZ-0836/2020.

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Johny Constantino Blanco Poma (fs. 64-75 del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0285/2021, de 22 de marzo de 2021 (fs. 53-62 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0819/2021 de 10 de junio de 2021 (fs. 94-103 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Johny Constantino Blanco Poma, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 64-75 del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0285/2021, de 22 de marzo de 2021, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz; expone los siguientes argumentos:



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamari (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

1 de 22

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia





- i. Manifiesta que la ARIT La Paz pretende confirmar la sanción por Omisión de Pago impuesta en virtud a la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0031-16, sin considerar que, la disposición final de la misma señala que entrará en vigencia a partir de su publicación, que fue posterior al 25 de noviembre de 2016; por tanto, no puede amparar obligaciones con carácter retroactivo.
- ii. Argumenta que la ARIT La Paz señaló que la RND citada en el párrafo precedente aplica al presente caso porque es más beneficiosa para el Sujeto Pasivo, sin embargo; el beneficio se obtiene al pago dentro de los diez (10) días siguientes de notificado el adeudo tributario, situación que no ocurrió, debido a que ya se cumplieron los días mencionados; entonces, no corresponde la utilización retroactiva de la citada Resolución.
- iii. Objeta que para los periodos fiscales de la gestión 2015 y enero 2016, no existía la RND precitada, y al no tener carácter retroactivo no puede ser aplicada para periodos fiscales anteriores a noviembre de 2016, no obstante, fue utilizada por la Administración Tributaria y confirmada por la ARIT.
- iv. Advierte que las disposiciones posteriores no son de aplicación retroactiva por mandato del Artículo 123 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE) concordante con el Artículo 150 del Código Tributario Boliviano (CTB), con algunas salvedades entre las que no se contempla la Omisión de Pago del tributo omitido, ni las sanciones por contravenciones tributarias. Refiere a la prelación normativa contenida en el citado Código; por lo que, la utilización de la RND cuestionada debe ajustarse a lo previsto constitucionalmente; sustenta lo citado con la Sentencia Constitucional (SC) 0770/2012.
- v. Explica que bajo el principio procesal *tempus regis actum*, el Sujeto Pasivo es juzgado con la norma vigente al momento de producirse el hecho generador que origina la obligación tributaria, es decir, la legislación vigente a tiempo de los vencimientos de los periodos fiscales correspondientes a la gestión 2015 y enero de 2016 para el presente caso. Añade que la Sentencia Constitucional 0386/2004 dispone que el derecho procesal se rige por el citado principio, y que la aplicación de la norma sustantiva por *el tempus comisi delicti*, complementa con el Auto Supremo 39/2016.



- vi. Arguye que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0285/2021, señala que las sentencias del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) no son fuente del Derecho Tributario; sin embargo, la instancia de Alzada no se pronuncia por qué no aplicó la Sentencia Constitucional 0770/2012, que tienen carácter vinculante.
- vii. Advierte que la ARIT confirmó una Resolución Sancionatoria incongruente, debido a que las columnas de tributo omitido, total, y total importe pagado del cuadro expuesto en la hoja 2 de la misma, consignan los mismos importes, demostrando que el tributo omitido ha sido pagado y, en consecuencia, la sanción quedó extinguida. Añade que la liquidación de la deuda tributaria se encuentra mal practicada, puesto que contempla montos por periodos fiscales cancelados.
- viii. Señala que para la ARIT los pagos realizados cuatro y tres años antes son producto del Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC); sin embargo, de forma contradictoria manifestó que ante la notificación del AISC que data del año 2019, no presentó descargos.
- ix. Manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada, realiza copia directa de lo indicado por la Administración Tributaria, en lo que respecta a las columnas décima y decimosegunda del cuadro expuesto en el acto administrativo impugnado; sin embargo, omite pronunciarse sobre la columna séptima referida al tributo omitido, que demuestra que se determinó el tributo y que fue cancelado; por lo que, no es correcto que se pretenda cobrar lo pagado.
- x. Indica que los fundamentos de las Resoluciones deben ser congruentes con su parte resolutive, tal como lo establece la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP)114/2018-S3. Asimismo, respecto a la fundamentación y motivación transcribe partes de las SCP Nos 0212/2014-S3, 1365/2005, 302/2015-S2, 1083/2014, manifestado que no pueden existir errores en una liquidación porque afecta la fundamentación y la congruencia, vulnerando el Debido Proceso; consecuentemente, manifiesta que la Resolución Sancionatoria N° 182021002222 debe ser declarada nula.
- xi. Solicita se revoque la Resolución del Recurso de Alzada, y pronunciándose en el fondo emitir Resolución anulando la Resolución Sancionatoria N° 182021002222





declarando la inaplicabilidad de la norma y la vulneración del Debido Proceso en sus vertientes de fundamentación y congruencia.

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

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0285/2021, de 22 de marzo de 2021, emitida por la ARIT La Paz (fs. 53- 62 del expediente), confirmó la Resolución Sancionatoria N° 182021002222, de 16 de septiembre de 2020, manteniendo firme y subsistente la sanción por Omisión de Pago, que asciende a 26.099 UFV, emergente de las Declaraciones Juradas no pagadas y/o pagadas parcialmente correspondientes al Formulario 200 IVA de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre 2015 y enero 2016 y Formulario 400 IT de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2015, con los siguientes fundamentos:

- i. Señaló que la Administración Tributaria, utilizó debidamente los procedimientos vigentes establecidos para la contravención de Omisión de Pago, en cumplimiento de lo previsto en el Artículo 150 del CTB; consecuentemente, se advierte que el Sujeto Pasivo realiza una interpretación equivocada respecto al carácter retroactivo de la norma, ya que el uso de la RND 10-0031-16 en la Resolución Sancionatoria impugnada benefició al Contribuyente aplicando la sanción sobre el saldo del tributo omitido actualizado no pagado.
- ii. Respecto a la cita de los Autos Supremos 39/2016-S, 47/2016-S y SC 0770/2022, por parte del Sujeto Pasivo y que aluden a la irretroactividad de las disposiciones legales; manifestó que los fallos provenientes del TSJ tienen un basamento en función a los argumentos, antecedentes e incluso circunstancias atinentes al caso sometido a dicha jurisdicción, que en el presente caso, no fueron aclarados por el Contribuyente, limitándose a citarlas sin que exista probadamente una estrecha relación con el presente caso, lo que hace inaceptable tomarlos como precedente; a esto se suma que, el Artículo 5 del CTB, no establece como fuente del derecho tributario a las sentencias o resoluciones judiciales emitidas dentro de la jurisdicción ordinaria; consecuentemente, desestimó lo invocado por el recurrente.
- iii. En cuanto a que el acto administrativo contiene incongruencias en la liquidación, explicó que el cuadro observado en la segunda hoja de la Resolución Sancionatoria impugnada, refleja pagos a cuenta de 5 Declaraciones Juradas; y en las columnas,



décima y decimosegunda señala un importe total de Bs3.259.- que demuestra que es el importe total pagado según boletas de pago de las gestiones 2015 y 2016; sin embargo, aun efectuados los citados pagos existe un saldo pendiente de cancelación, motivo por el cual, en el párrafo posterior del cuadro de pagos se describe un importe con saldo a favor del fisco de Bs54.597 respecto a las Declaraciones Juradas presentadas por el Contribuyente; en consecuencia, la Resolución Sancionatoria N° 182021002222 (SIN/GDEA/DJCC/UCC/RS/1485/2020), en su parte resolutive primera, cuadro denominado "Cálculo de la Sanción por Omisión de Pago", consigna los saldos de tributo omitido pendiente de pago de las Declaraciones Juradas autodeterminadas.

- iv. Evidenció que la Administración Tributaria emitió la Resolución impugnada cumpliendo lo previsto en el Artículo 42 del Reglamento al Código Tributario Boliviano aprobado por Decreto Supremo 27310 (RCTB), modificado por el Artículo 2 Parágrafo IX del Decreto Supremo 2993, que establece: "(OMISIÓN DE PAGO). La multa por la contravención de omisión de pago a la que se refiere el Artículo 165 de la Ley N° 2492, será determinada en el importe equivalente al tributo omitido actualizado en UFV's, por tributo y/o período pendiente de pago al vencimiento del décimo día de notificada la Vista de Cargo, al vencimiento del décimo día de notificado el Auto Inicial de Sumario Contravencional o al inicio de la ejecución tributaria de las declaraciones juradas, lo que ocurra primero."
- v. Con relación a la cita de las Sentencias Constitucionales (SSCC) 0212/2014, 0752/2002-R, 1365/2005-R, 1302/2015-S2, 0358/2010-R y 1083/2014 por parte del Sujeto Pasivo, referidas a la fundamentación y motivación de las Resoluciones como parte del Debido Proceso, indicó que la Resolución ahora impugnada adecuó el procedimiento sancionador conforme al mencionado principio, toda vez que, la Administración Tributaria cumplió con lo establecido en el Artículo 99 del CTB.
- vi. Concluyó que la Administración Tributaria ajustó el procedimiento sancionador por la Omisión de Pago, aplicando la normativa específica respecto a la imposición de sanciones por Declaraciones Juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente; consecuentemente, confirmó la Resolución Sancionatoria N° 182021002222, que establece una multa del 100% del tributo omitido de acuerdo a los Artículos 165 del CTB y 42 de su Reglamento.





CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.

La Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria, antes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecúe 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 CPE, el Código Tributario Boliviano (CTB) y la Ley N° 3092; Decreto Supremo N° 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 30 de abril de 2021, mediante Nota ARITLP-SC-JER-0234/2021, de 22 de abril de 2021, se recibió el expediente ARIT-LPZ-0836/2020 (fs. 1-79 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 30 de abril de 2021 (fs. 80-81 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 5 de mayo de 2021 (fs. 82 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano (CTB), vence el **14 de junio de 2021**; por lo que, la presente resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 22 de febrero de 2016 y 10 de junio de 2019, el Sujeto Pasivo presentó las siguientes Declaraciones Juradas: 1) Formulario 200, con Número de Orden 2188148565, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), con un saldo a favor del fisco de Bs14.164.-; Formulario 400, con Número de Orden 2188148575, correspondiente al



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Impuesto a las Transacciones (IT), con un saldo a favor del fisco de Bs3473.-; ambas del período fiscal septiembre de 2015; 2) Formulario 200, con Número de Orden 2188148602, correspondiente al IVA, con un saldo a favor del fisco de Bs9.367.-; Formulario 400, con Número de Orden 2188148620, correspondiente al IT, con un saldo a favor del fisco de Bs2.390.-; ambas del período fiscal octubre de 2015; 3) Formulario 200, con Número de Orden 2188148643, correspondiente al IVA, con un saldo a favor del fisco de Bs16.287.-; Formulario 400, con Número de Orden 2188148662, correspondiente al IT, con un saldo a favor del fisco de Bs4.004.-; ambas del período fiscal noviembre de 2015; 4) Formulario 200, con Número de Orden 2188148634, correspondiente al IVA, con un saldo a favor del fisco de Bs5.148.-; Formulario 400, con Número de Orden 2188148691, correspondiente al IT, con un saldo a favor del fisco de Bs1.461.-; ambas del período fiscal diciembre de 2015; y 5) Formulario 200, con Número de Orden 2158068067, correspondiente al IVA, con un saldo a favor del fisco de Bs1.561.- del período fiscal enero de 2016; (fs. 1-9 de antecedentes administrativos).

- ii. El 23 de octubre de 2019, la Administración Tributaria notificó a Johny Constantino Blanco Poma el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 311921004190, de 21 de agosto de 2019, que instruyó el inicio de sumario contravencional en su contra por existir indicios de haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago por importes no pagados, conforme lo previsto en los Artículos 165 del CTB y 42 del Reglamento al Código Tributario Boliviano Decreto Supremo N° 27310 (RCTB); otorgándole el plazo de 20 días para la presentación de descargos (fs. 32-34 y 38 de antecedentes administrativos).
- iii. El 4 de diciembre de diciembre de 2020, la Administración Tributaria notificó por Cédula el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 332021002144, de 16 de septiembre de 2020, comunicando que al encontrarse firmes y ejecutoriadas las Declaraciones Juradas del IVA e IT de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero de 2016, se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado Título al tercer día de su legal notificación, a partir del cual se adoptarán y ejecutarán las medidas coactivas correspondientes, conforme establece el Artículo 110 del CTB, concordante con el Artículo 4 del Decreto Supremo N° 27874, hasta el pago total de la deuda tributaria (fs. 42, 43-45 de antecedentes administrativos).



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)





- iv. En la misma fecha, la Administración Tributaria notificó al Sujeto Pasivo con la Resolución Sancionatoria N° 182021002222, sancionándolo con la multa del 100% del tributo omitido que asciende a 26.099 UFV equivalente a Bs61.495.-, por la contravención de Omisión de Pago de las Declaraciones Juradas Formulario 200 (IVA) y Formulario 400 (IT), correspondiente a los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero de 2016, no pagadas o pagadas parcialmente a la fecha de vencimiento, en aplicación de los Artículos 165 del CTB, 42 de su Reglamento y Artículo 13, Numeral 2 de la RND N° 10-0031-16 (fs. 49-51, y 52-54 de antecedentes administrativos)

V.2. ALEGATOS DE LAS PARTES.

V.2.1. ALEGATOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Jorge Tarquino Torrez, el 25 de mayo de 2021 presentó alegatos escritos (fs. 87-91 del expediente), argumentando lo siguiente:

- i. Señala que el Sujeto Pasivo basa su Recurso Jerárquico en la transcripción de Autos Supremos, que no son vinculantes al caso concreto, sin manifestar los agravios que supuestamente sufrió y que lesionarían su derecho.
- ii. Transcribe normativa de las modificaciones al CTB mediante Leyes N° 291, N° 317 y N° 812 que benefician al Contribuyente, con el fin de demostrar que lo manifestado en su Recurso Jerárquico es dilatorio. Añade que la reducción de sanciones favorece al Contribuyente en los casos del pago de la deuda tributaria después del décimo día de la notificación con la Vista de Cargo o Auto Inicial y hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria; asimismo, en cuanto al arrepentimiento eficaz, establece que quedará automáticamente extinguida la sanción pecuaria por contravención de Omisión de Pago cuando se pague la deuda hasta el décimo día de notificada la Vista de Cargo o Auto Inicial; en ese sentido, para reglamentar y efectivizar los citados beneficios, la Administración Tributaria emitió la RND 10-0031-2016 de la cual expone inextenso el Artículo 13 numerales 2 y 4.
- iii. Arguye que la Resolución Sancionatoria N° 182021002222 se enmarca en las modificaciones de la Ley N° 812 que favorecen al Contribuyente respecto al régimen de sanciones y el arrepentimiento eficaz, contenidas en el Artículo 150 CTB;



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



consiguientemente, la RND citada en el párrafo precedente se aplica a la Resolución mencionada.

- iv. Con relación a lo señalado por el Sujeto Pasivo en sentido que el tributo omitido ha sido pagado y no se debería sancionarlo en aplicación del Artículo 157 del CTB; aclara que dicha afirmación no es real toda vez que solo realizó pagos a cuenta de los Formularios 400 de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero de 2016, evidenciando que existe un saldo de tributo omitido en las Declaraciones Juradas mencionadas por el importe de Bs54.597.-
- v. Expone un cuadro de liquidación de la deuda tributaria sobre el saldo de tributo omitido de Bs54.597.- desglosado por periodo observado, aplicando la UFV del vencimiento de cada periodo para así obtener el tributo omitido que asciende a 26.099 UFV, al que le corresponde agregar el 100% de la sanción por la conducta, obteniendo el importe de 26.099 UFV por multa de Omisión de Pago, demostrando que los pagos a cuenta fueron deducidos y que la Resolución Sancionatoria fue liquidada y emitida correctamente.
- vi. Respecto a la falta de fundamentación de la Resolución Sancionatoria, describe los caracteres jurídicos esenciales del acto administrativo referidos a la estabilidad, impugnabilidad, legitimidad, ejecutividad, ejecutoriedad y la ejecución; cita al efecto, la Sentencia Constitucional 1464/2004-R, que versa sobre los principios que rigen la actividad administrativa, añade que la Administración Tributaria no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, debiendo sujetar su actuación y el de las partes a lo previsto por el CTB en concordancia con el Artículo 35 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA).
- vii. Arguye que la Resolución Sancionatoria no se encuentra viciada de nulidad puesto que no existe norma jurídica específica que anule dicho actuado por las razones que el Contribuyente alega, en cumplimiento al principio de Especificidad consagrado en la Sentencia Constitucional N° 0823/2011-R; además que, el Artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA), aplicable por disposición del Artículo 74 del CTB, establece que 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.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

9 de 22

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado N° 771/14



viii. Concluye que la ARIT en la Resolución de Alzada, valoró y fundamentó correctamente su posición, confirmando la Resolución Sancionatoria N° 182021002222; por lo que, solicita a esta instancia Jerárquica se pronuncie sobre los argumentos planteados por el Contribuyente en su Recurso Jerárquico, respetando el principio de Congruencia y no emitir Resoluciones extra o ultra petita; complementa su petición citando el Auto Supremo N° 194, las Sentencias Constitucionales Nos. 1312/2003-R, 0471/205-R y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0790/2017.

IV.2. Antecedentes de Derecho.

i. Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, de 7 de febrero de 2009 (CPE).

Artículo 123. *La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución.*

ii. Código Tributario Boliviano (CTB).

Artículo 64. (Normas Reglamentarias Administrativas). *La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.*

Artículo 150. (Retroactividad). *Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breve o de cualquier manera beneficien al Sujeto Pasivo o tercero responsable.*

Artículo 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*



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

iii. Decreto Supremo N° 27310, de 9 enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).

Artículo 42. (Omisión de Pago). *La multa por omisión de pago a que se refiere el Artículo 165 de la Ley N° 2492, será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda.*

iv. Resolución Normativa de Directorio N° 10-0031-16, de 25 de noviembre de 2016, Régimen de Sanciones y Procedimiento por Contravenciones Tributarias.

Artículo 13. (Imposición de sanciones por Declaraciones Juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente). (...).

2. Inicio

- i. *El procedimiento sancionador a cargo del Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, se iniciará con la emisión y notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional al presunto contraventor, consignando la sanción establecida para el efecto, calculada en el importe equivalente al tributo omitido en UFV, es decir sobre el saldo del tributo no pagado*

IV.3. Fundamentación Técnico-Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-0819/2021, de 10 de junio de 2021, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en el presente caso se evidencia lo siguiente:



V.4.1. Cuestión previa.

- i. En el entendido que solo Johny Constantino Blanco Poma presentó Recurso Jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada; cabe precisar que esta instancia Jerárquica, precautelando los derechos al Debido Proceso y a la Defensa para las partes, verificará los alegatos presentados por la Administración Tributaria en la medida que se relacionen a los agravios analizados.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamari (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofornita
mbaerep Vae (Guarani)

11 de 22

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia





V.4.2 Sobre la inaplicabilidad de la Resolución Normativa de Directorio 10-0031-16.

- i. Johnny Constantino Blanco Poma, en su Recurso Jerárquico, manifiesta que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz pretende confirmar la sanción por Omisión de Pago impuesta en virtud a la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0031-16, sin considerar que la disposición final de la misma señala que entrará en vigor a partir de su publicación, que fue posterior al 25 de noviembre de 2016; por tanto, no puede amparar obligaciones con carácter retroactivo.
- ii. Aclara que, si bien la ARIT La Paz indicó que la RND N° 10-0031-16 aplica al presente caso, el beneficio se obtiene al efectuar el pago dentro de los diez (10) días siguientes de notificado el adeudo tributario; situación que no ocurrió debido a que ya se cumplieron los días señalados; entonces, no corresponde la utilización retroactiva de la citada Resolución.
- iii. Objeta que para los periodos fiscales de la gestión 2015 y enero de 2016 no existía la RND precitada; y al no tener carácter retroactivo no puede ser aplicada para periodos anteriores a noviembre de 2016; no obstante, fue utilizada por la Administración Tributaria y confirmada por la ARIT.
- iv. Advierte que las disposiciones posteriores no son de utilización retroactiva por mandato del Artículo 123 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE) concordante con el Artículo 150 del Código Tributario Boliviano (CTB), con algunas salvedades entre las cuales no se contempla la omisión de pago del tributo omitido ni las sanciones por contravenciones tributarias. Refiere la prelación normativa señalada por el citado Código; por lo que, la aplicación de la RND cuestionada debe ajustarse a lo previsto constitucionalmente. Al efecto cita la Sentencia Constitucional 0770/2012.
- v. Explica que bajo el principio procesal *tempus regis actum*, el Sujeto Pasivo es juzgado con la norma vigente al momento de producirse el hecho generador que origina la obligación tributaria; es decir, la legislación vigente a tiempo de los vencimientos de los periodos fiscales, que para el presente caso corresponden a la gestión 2015 y enero de 2016. Añade que la Sentencia Constitucional 0386/2004 dispone que el derecho procesal se rige por el citado principio; y que la aplicación de la norma sustantiva por *el tempus comisi delicti*, aspecto que también fue analizado en el Auto Supremo 39/2016.



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



- vi. Señala que las Sentencias del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) no son fuente del Derecho Tributario; sin embargo, la ARIT no se pronunció por qué no aplicó la Sentencia Constitucional 0770/2012 referida al principio de Irretroactividad que tiene carácter vinculante.
- vii. Al respecto, sobre el Debido Proceso-Legal se consideró: *"Es claro e inoponible que resulta un derecho complejo, en tanto resulta ser continente de un conjunto de garantías formales y materiales, principios, reglas y mandatos (...). La CIDH ha señalado que para la existencia del 'debido proceso legal' es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables, siendo útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia, agregando luego que el desarrollo histórico del proceso, consecuente con la protección del individuo y la realización de la justicia, ha traído consigo la incorporación de nuevos derechos procesales. El debido proceso legal debe respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas"* (FOLCO; Carlos María. *Aplicación de la Verdad Material*. En: Autoridad de Impugnación Tributaria. X^{mas} Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario realizadas 19 y 20 de octubre de 2017. Págs. 123 y 124).
- viii. De igual forma, la Sentencia Constitucional N° 636/2011, de 3 de mayo de 2011, señala: *"La Constitución Política del Estado en su art. 123 dentro del Capítulo destinado a garantías jurisdiccionales, establece que la "Ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución. La irretroactividad de la ley también fue instituida en el art. 33 de la Constitución Política del estado abrogada (CPEabrg.) como garantía y principio, al disponer expresamente que: "La ley dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente y en materia penal cuando beneficie al delincuente". Ahora bien, la garantía y principio de irretroactividad de la ley, tiene su excepción que es la retroactividad o el efecto retroactivo de una ley, lo que significa que la nueva ley se aplica a las situaciones o controversias jurídicas pendientes en el momento de su entrada en vigor o a los hechos realizados con*



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mcuruvisa tendodegua mbaeti ofomita
mcaerepi Vae (Guarani)

13 de 22

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia





anterioridad a su promulgación; sin embargo, los supuestos de retroactividad de la ley sustantiva están señalados en la Constitución Política del Estado, aclarándose que en materia procesal el tratamiento es diferente. Así, respecto a la aplicación de la norma procesal y sustantiva en el tiempo, la jurisprudencia puntualizó lo siguiente: "la aplicación de derecho procesal se rige por el tempus regis actum y la aplicación de la norma sustantiva por el tempus commissi delicti; salvo claro está, los casos de ley más benigna" (Así las SSCC 1055/2006-R, 0386/2004-R entre otras). Conforme este entendimiento, es claro que en el caso específico de disposiciones referidas a la tipificación y sanción de ilícitos, no solo en el ámbito penal sino en el ámbito administrativo sancionatorio en general, la regla del tempus commissi delicti, cobra mayor relevancia, por cuanto en caso de cambio normativo, la norma aplicable para la tipificación y sanción de las acciones u omisiones consideradas infracciones del ordenamiento jurídico, será la vigente al momento en que estas ocurrieron, salvo que la norma sustantiva posterior sea más benigna con el infractor, cuyo procesamiento podrá hacerse de acuerdo a la nueva normativa procesal, dependiendo, desde luego, del momento en el que se haya iniciado el procesamiento. Consiguientemente, es válido que en un proceso judicial o administrativo se apliquen dos normas: la norma procesal vigente y la abrogada cuando discipline aspectos sustantivos" (las negrillas son añadidas).

- ix. El Artículo 70, Numeral 1 del CTB señala como obligación del Sujeto Pasivo, determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria. Por su parte, el Artículo 165 del citado Código, dispone que, el que por acción u omisión **no pague o pague de menos la deuda tributaria**, será sancionado con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, definida, conforme el Artículo 47 del CTB, como el monto total que debe pagar el Sujeto Pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, igualmente, el Artículo 42 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamentario al Código Tributario Boliviano (RCTB), señala que la multa por Omisión de Pago será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda.
- x. Asimismo, la Administración Tributaria en ejercicio de su facultad normativa prevista en el Artículo 64 del CTB, emitió la RND N° 10-0031-16, de 25 de noviembre de 2016, que en el Artículo 13, Numeral 2, dispone: *"El procedimiento sancionador a cargo del*



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, se iniciará con la emisión y notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional al presunto contraventor, consignando la sanción establecida para el efecto, calculada en el importe equivalente al tributo omitido en UFV, es decir sobre el saldo del tributo no pagado. A efectos de la aplicación del Inciso b) del Artículo 39 del Decreto Supremo N° 27310, una vez notificado al sujeto pasivo con el Auto Inicial de Sumario Contravencional y vencidos los diez (10) días señalados en la citada disposición, se procederá a la emisión y notificación del Proveldo de Inicio de Ejecución Tributaria de la declaración jurada.

- xi. De la revisión de antecedentes administrativos y de alegatos se evidencia que, el 22 de febrero de 2016 y 10 de junio de 2019, Johny Constantino Blanco Poma, presentó las Declaraciones Duradas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), correspondientes a los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero de 2016, no pagadas o pagadas parcialmente; por consiguiente, el 23 de octubre de 2019 y 4 de diciembre de 2020, la Administración Tributaria notificó al Contribuyente con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311921004190 y la Resolución Sancionatoria N° 182021002222; sancionándolo con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria; multa que según el Artículo 42 del RCTB será calculada en el importe equivalente al tributo omitido en Unidades de Fomento de la Vivienda, es decir, sobre el saldo del tributo no pagado en cumplimiento del Artículo 13, Numeral 2 de la RND 10-0031-16 de 25 de noviembre 2016 (fs. 1-9, 32-34 y 38, 49-51, y 54 de antecedentes administrativos).
- xii. En ese contexto y considerando que el presente caso versa sobre la aplicabilidad o no de la RND N° 10-0031-16, se debe puntualizar que el principio de aplicación de la norma más favorable en materia tributaria sancionatoria deviene de los principios sancionatorios del Derecho Penal, donde se entiende que el uso de la norma más favorable tiene su base en la utilización conjunta del principio de Legalidad y de la Retroactividad favorable; es así, que corresponde emplear la norma vigente al momento de la comisión de la infracción conforme el principio de Legalidad; sin embargo, aquella que entre en vigencia con posterioridad a la comisión de la infracción será utilizada de manera retroactiva, sólo si resulta más favorable para el procesado respecto a aquella vigente al momento de la comisión de la infracción, conforme el precepto constitucional expuesto y a la normativa reglamentaria referida.



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mbaerepi Vae (Guarani)

15 de 22

Av. Víctor Sanjinez N° 2705, Esq. Méndez Arcos (Plaza España)
Telfs. (591-2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia



Sistema de Gestión de la Calidad Certificado N° 771/14



- xiii. En tal sentido, se advierte que la RND N° 10-0031-16 entró en vigencia con posterioridad a la comisión de la contravención por Omisión de Pago de los períodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero de 2016; sin embargo, al tratarse el presente caso sobre la imposición de sanciones por Declaraciones Juradas no pagadas o pagadas parcialmente, se tiene que en materia de ilícitos tributarios es pertinente el aforismo "*tempus comici delicti*", por el cual la norma aplicable a la tipificación de la conducta, la antijuricidad, la culpabilidad y la sanción, se rigen por la norma vigente al momento de realizada la acción u omisión ilícita, con la clara excepción de los casos en que exista una ley o norma más benigna como sucede en el presente caso, donde la sanción por Omisión de Pago fue calculada sobre el saldo del tributo omitido no pagado en consideración del Artículo 13, Numeral 2 de la citada Resolución.
- xiv. Por otro lado, respecto a lo alegado por el Sujeto Pasivo en sentido que no amerita aplicar la RND N° 10-0031-16 debido a que no se encontraba vigente al momento de ocurrido el hecho generador de la contravención en cuestión; cabe señalar, que conforme lo expuesto precedentemente y de acuerdo con los Artículos 123 de la CPE y 150 del CTB, corresponde el uso de la citada RND; asimismo, ya que fue emitida por la Administración Tributaria en ejercicio de su facultad normativa prevista en el Artículo 64 del citado Código, su vigencia y validez son obligatorias desde su publicación; es decir, desde el 27 de noviembre de 2016; por lo que, la pretensión de desconocer su uso por la propia Administración Tributaria no tiene sustento legal.
- xv. En cuanto a que la Instancia de Alzada no se habría pronunciado respecto a la Sentencia Constitucional N° 0770/2012 sobre el principio de Irretroactividad, reiterada en esta Instancia como precedente; cabe mencionar que si bien la ARIT no se refirió expresamente a la misma, se evidencia que en su análisis desarrolló aspectos sobre la irretroactividad señalando: "(...) *emitió la Resolución Normativa de Directorio 10-0031-16, con el fin de aplicar modificaciones realizadas a la Ley 2492, en beneficio del sujeto pasivo efectuadas mediante la Ley 812 y aplicadas conforme señala el artículo 150 de la Ley 2492, precepto legal que textualmente señala lo siguiente: "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que (...)"* (fs. 59 de antecedentes administrativos); análisis similar al de la Sentencia Constitucional N° 0770/2012, que al referirse a la irretroactividad de la Ley también mencionó "**salvo circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común, de manera concurrente**"; extremos que demuestran que la Instancia de



AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia



Alzada empleó en su pronunciamiento los fundamentos de la citada Sentencia sobre la aplicación retroactiva de la norma cuando favorezcan al Contribuyente.

V.4.3 Sobre la fundamentación e incongruencia.

- i. Johnny Constantino Blanco Poma, en su Recurso Jerárquico, advierte que la ARIT confirmó una Resolución Sancionatoria incongruente debido a que las columnas de tributo omitido, total y total importe pagado del cuadro expuesto en la hoja 2 de la misma, consignan los mismos importes, demostrando que el tributo omitido ha sido pagado y en consecuencia, la sanción quedó extinguida. Añade que la liquidación de la deuda tributaria se encuentra mal practicada puesto que contempla montos por periodos fiscales cancelados.
- ii. Señala que según la ARIT los pagos a cuenta realizados son producto del AISC; sin embargo, contrariamente manifestó que ante la notificación del AISC que data del año 2019 no presentó descargos.
- iii. Manifiesta que la Resolución del Recurso de Alzada realiza copia directa de lo indicado por la Administración Tributaria, en lo que respecta a las columnas décima y decimosegunda del cuadro expuesto en el acto administrativo impugnado; sin embargo, omite pronunciarse sobre la columna séptima referida al tributo omitido, que demuestra que se determinó el tributo y que fue cancelado; por lo que, no es correcto que se pretenda cobrar lo cancelado.
- iv. Indica que los fundamentos de las Resoluciones deben ser congruentes con su parte resolutive tal como establece la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP)114/2018-S3. Asimismo, respecto a la fundamentación y motivación transcribe partes de las SCP Nos 0212/2014-S3, 1365/2005, 302/2015-S2 y 1083/2014; manifestando que no pueden existir errores en una liquidación porque afecta la fundamentación y la congruencia, vulnerando el Debido Proceso; consecuentemente, la Resolución Sancionatoria N° 182021002222 debe ser declarada nula.
- v. Por su parte la Administración Tributaria, en alegatos, manifiesta que no es correcto el argumento del Sujeto Pasivo referido a que el tributo omitido fue pagado y no corresponde sancionarlo conforme el Artículo 157 del CTB; toda vez que solo realizó pagos a cuenta de los Formularios 400 de los periodos fiscales septiembre, octubre,





noviembre, diciembre de 2015 y enero de 2016, evidenciando que existe un saldo de tributo omitido en las Declaraciones Juradas por el importe de Bs54.597.-

- vi. Expone un cuadro de liquidación de la deuda tributaria sobre el saldo de tributo omitido de Bs54.597.- desglosado por periodo fiscal observado, aplicando la UFV del vencimiento de cada periodo fiscal para así obtener el tributo omitido que asciende a 26.099 UFV al que le corresponde agregar el 100% de la sanción por la conducta, obteniendo el importe de 26.099 UFV por multa de Omisión de Pago, demostrando que los pagos a cuenta fueron deducidos y que la Resolución Sancionatoria fue liquidada y emitida correctamente.
- vii. Respecto a la falta de fundamentación de la Resolución Sancionatoria describe los caracteres jurídicos esenciales del acto administrativo referidos a la estabilidad, impugnabilidad, legitimidad, ejecutividad, ejecutoriedad y la ejecución; cita al efecto la Sentencia Constitucional 1464/2004-R, que versa sobre los principios que rigen la actividad administrativa; y añade que la Administración Tributaria no puede sustraerse del procedimiento preestablecido debiendo sujetar su actuación y el de las partes a lo previsto por el CTB en concordancia con el Artículo 35 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA).
- viii. Arguye que la Resolución Sancionatoria no se encuentra viciada de nulidad puesto que no existe norma jurídica específica que anule dicho actuado por las razones que el Contribuyente alega, en cumplimiento al principio de Especificidad consagrado en la Sentencia Constitucional N° 0823/2011-R; además que, el Artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA), aplicable por disposición del Artículo 74 del CTB, establece que 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.
- ix. En ese contexto, de la revisión de antecedentes y alegatos se tiene que la Administración Tributaria al evidenciar la existencia de pagos a cuenta relacionados a las Declaraciones Juradas del IT F-400 de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y del IVA enero de 2016 mediante boletas de pago procedió a transformarlos a valor presente conforme el Artículo 47 del CTB. En ese sentido, en el cuadro s/n de la



**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Resolución Sancionatoria N° 182021002222 (fs. 3 del expediente) expuso en la columna 7, el tributo omitido a valor presente que asciende a Bs3.258.-, conforme lo siguiente:

Cuadro 1.

Determinación del valor presente
(expresado en Bs. y UFV)

Periodo: Septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero 2016

N°	FORM.	N° DE ORDEN	PERIODO FISCAL	FECHA PRESENTACIÓN	IMPORTE EN Bs.	TRIBUTO OMITIDO	MANT. DE VALOR	INTERES	TOTAL	FECHA DE PAGO	TOTAL IMPORTE PAGADO	BOLETA DE PAGO	S.F.F.
1	400	2188148575	sep-15	10/06/2019	3.473	354	0	0	354	22/10/2015	354	2155489536	3.119
2	400	2188148520	oct-15	10/06/2019	2.390	471	0	0	471	20/11/2015	471	2156080370	1.919
3	400	2188148662	nov-15	10/06/2019	4.004	444	0	0	444	21/12/2015	444	2156723017	3.560
4	400	2188148691	dic-15	10/06/2019	1.461	429	0	0	429	21/01/2016	429	2157460177	1.032
5	200	2158068067	ene-16	22/02/2015	1.561	1.143	1	6	1.150	09/03/2016	1.150	2158180953	1
						417	1	3	421	17/03/2016	421	2158471438	
TOTAL EN Bs.						3.258	2	9	3.269		3.269		9.631

Fuente: Resolución Sancionatoria N° 182021002222 (fs. 50 de antecedentes administrativos)

- x. Ahora bien, respecto a lo señalado por el Contribuyente en sentido que, en las primeras cuatro líneas, de las columnas de "TRIBUTO OMITIDO", "TOTAL" y "TOTAL IMPORTE PAGADO" figuran los mismos importes; se aclara que dichos datos corresponden a los importes pagados en boletas de pago, para los periodos fiscales observados que fueron llevados a valor presente. En ese sentido, se tiene que, para la liquidación de la deuda tributaria al 16 de septiembre de 2020, dichos importes a valor presente fueron deducidos del tributo omitido declarado en primera instancia dando como resultado el cuadro "CÁLCULO DE LA SANCIÓN POR OMISIÓN DE PAGO" de la Resolución Sancionatoria que se expone a continuación:

Cuadro 2.

CALCULO DE LA SANCIÓN POR OMISIÓN DE PAGO

(Expresado al 16 de septiembre de 2020)

UFV a la Fecha de Emisión de la R.S.: 2,35629

Declaraciones Juradas-No pagada (s) o Pagada (s) Parcialmente

N°	Cod. Form	Periodo Fiscal	Saldo a Fecha del AISC	Fecha de Vencimiento	UFV a la Fecha de Venc.	Tributo Omitido en UFV	Omisión de Pago	
							al 100% en UFVs	Monto en Bs.
1	200	sep-15	14.164	22/10/2015	2,08300	6.800	6.800	16.022
2	400	sep-15	3.119	22/10/2015	2,08300	1.497	1.497	3.528
3	200	oct-15	9.367	23/11/2015	2,09053	4.481	4.481	10.558
4	400	oct-15	1.919	23/11/2015	2,09053	918	918	2.163
5	200	nov-15	16.287	22/12/2015	2,09708	7.766	7.766	18.300



Justicia tributaria para vivir bien
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofomita
mcaerepi Vae (Guarani)



N°	Cod. Form	Período Fiscal	Saldo a Fecha del AISC	Fecha de Vencimiento	UFV a la Fecha de Venc.	Tributo Omitido en UFV	Omisión de Pago	
							al 100% en UFVs	Monto en Bs.
6	400	nov-15	3.560	22/12/2015	2,09708	1.698	1.69€	4.000
7	200	dic-15	5.148	25/01/2016	2,10328	2.447	2.447	5.767
8	400	dic-15	1.032	25/01/2016	2,10328	491	491	1.156
9	200	ene-16	1	22/02/2016	2,10772	1	1	1
TOTAL			54.597			26.099	26.099	61.495

Son	Veintiséis Mil Noventa y Nueve Unidades de Fomento a la Vivienda
:	Sesenta y Un Mil Cuatrocientos Noventa y Cinco 00/100

Fuente: Resolución Sancionatoria N° 182021002222 (fs. 50 de antecedentes administrativos)

- xi. De la lectura del cuadro precedente se tiene como ejemplo que, para el período fiscal septiembre de 2015, el tributo omitido declarado en el Formulario 400 con número de Orden 2188148575 asciende a Bs3.473.- al que se le dedujo el importe pagado en boleta de pago llevado a valor presente por Bs354.- quedando un saldo de Bs3.119.- que corresponde al importe expuesto en la columna 4 "Saldo a Fecha del AISC"; similar procedimiento fue realizado para los periodos fiscal octubre, noviembre, diciembre de 2015 por el IT y enero de 2016 por el IVA.
- xii. En ese sentido, se advierte que la sanción por Omisión de Pago de los periodos fiscales de septiembre, octubre, noviembre, diciembre de 2015 y enero 2016, ya tomó en cuenta los pagos realizados por el Contribuyente, aplicando la sanción más benigna, es decir, **considerando como base de cálculo el saldo del tributo omitido no pagado**, todo de conformidad a lo previsto en los Artículos 165 del CTB; 42 de su Reglamento y Artículo 13, Numeral 2 de la RND N° 10-0031-16.
- xiii. Asimismo, con relación a lo citado por la Contribuyente en sentido que ya no existe deuda tributaria quedando extinguida la sanción, en alusión a los importes repetidos expuestos en el cuadro s/n de fojas 3 del expediente y que a su entender demostrarían que el tributo omitido fue cancelado; cabe aclarar que, tal como ya se mencionó, después de tomar en cuenta los importes pagados en boletas de pago llevados a valor presente, persiste un saldo de tributo omitido que debe ser liquidado como deuda tributaria; por tanto, no es correcto lo manifestado por el Contribuyente.
- xiv. Con relación a que según la ARIT los pagos realizados fueron producto del AISC pero de forma contradictoria manifestó que no presentó descargos ante la notificación del AISC; cabe señalar que este argumento no indica cómo habría afectado el cálculo de



la sanción por Omisión de Pago en su perjuicio; ni tampoco explicó de qué manera este extremo le habría provocado agravio a sus derechos; más aún cuando se demostró que los referidos pagos calculados a valor presente fueron deducidos para realizar la liquidación de la sanción; es decir, que los pagos a cuenta efectuados por el Sujeto Pasivo, fueron considerados para calcular un monto menor de la sanción.

- xv. Por lo señalado, se evidencia que la Resolución Sancionatoria no es incongruente toda vez que muestra cuadros de liquidación que reflejan el procedimiento realizado por la Administración Tributaria para el cálculo del tributo omitido, considerando los pagos parciales efectuados por el Contribuyente, en aplicación de los Artículo 165 del CTB, 42 de su Reglamento y Artículo 13, numeral 2 de la RND 10-0031-16; consiguientemente, no amerita pronunciamiento respecto a las Sentencias Constitucionales Plurinacionales Nos. 114-2018 S3, 212/2014 S-3, 1365/2005-R, 1302/2015-S2 y 1083/2014 citadas por el Contribuyente.
- xvi. Por todo lo expuesto, corresponde a esta instancia Jerárquica confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0285/2021, de 22 de marzo de 2021, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 182021002222 emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la sanción por Omisión de Pago, que asciende a 26.099 UFV emergente de las Declaraciones Juradas no pagadas y/o pagadas parcialmente, correspondientes al Formulario 200 IVA de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre 2015 y enero de 2016; y Formulario 400 IT de los periodos fiscales septiembre, octubre noviembre y diciembre 2015, en aplicación de los Artículos 165 del CTB, 42 de su Reglamento y Artículo 13, Numeral 2 de la RND 10-0031-16.

Por los Fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, a la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), instancia 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 del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0099/2021, de 18 de marzo de 2021, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.





POR TANTO:

La Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), designada mediante Resolución Suprema N° 27219 de 12 de noviembre de 2020, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional (CPE); y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución de Recurso Jerárquico, de acuerdo a la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132; 139, Inciso b); y 144 del Código Tributario Boliviano (CTB),

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0285/2021, de 22 de marzo de 2021, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Johny Constantino Blanco Poma, contra la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 182021002222, de 16 de septiembre de 2020; manteniendo firme y subsistente la sanción por Omisión de Pago que asciende a 26.099 UFV emergente de las Declaraciones Juradas no pagadas y/o pagadas parcialmente, correspondientes al Formulario 200 Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre, diciembre 2015 y enero de 2016 y Formulario 400 Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2015, en aplicación de los Artículos 165 del CTB, 42 de su Reglamento y Artículo 13, numeral 2 de la RND 10-0031-16; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso b) del Código Tributario Boliviano (CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.



Katia Mariana Rivera Gonzales
DIRECTORA EJECUTIVA GENERAL a.i.
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA

[Handwritten signature]
JPAV/KLPM/CRM/WJ/DZV=wb