

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0099/2009

La Paz, 13 marzo de 2009

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0006/2009, de 9 de enero de 2009, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **CERVECERÍA BOLIVIANA NACIONAL SA**, representada por Gróver León Zegarra.

Administración Tributaria: **Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada legalmente por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa.

Número de Expediente: **STG/0038/2009//LPZ/0238/2008**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Cervecería Boliviana Nacional SA (fs. 136-139 del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0006/2009, de 9 de enero de 2009, del Recurso de Alzada (fs. 121-127 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico STG-IT-0099/2009 (fs. 148-169 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

Cervecería Boliviana Nacional SA, representada legalmente por Gróver León Zegarra, acredita personería mediante Testimonio de Poder N° 0655/2008, de 17 de septiembre de 2008, (fs. 1-4 vta. del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 136-139 del expediente) impugnando la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0006/2009, de 9 de enero de 2009, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz. Presenta los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), al dictar la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) períodos fiscales

septiembre, diciembre 2003 y junio, agosto 2004, no consideró que estos períodos, ya fueron verificados y fiscalizados según la Vista de Cargo GLP-DF-VC-6/2008, de 23 de enero de 2008, lo que vulnera el derecho a la seguridad jurídica, puesto que nadie puede ser juzgado dos veces por un mismo hecho,

- ii. Señala que una nueva revisión de los mismos períodos, implica desconocer que los cargos establecidos en la Vista de Cargo GLP-DF-VC-6/2008 -anulada mediante Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/02 de 24 de marzo de 2008- fueron incluidos en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, ya que ambas se originan en la misma Orden de Verificación; por lo que sostiene que se trata de una doble fiscalización, entonces no existe razones para desconocer el pago efectuado por la Vista de Cargo GLP-DF-VC-6/2008 que incluye los cargos determinados en la Resolución Determinativa N° 089/2008, con la única diferencia de la actualización en UFV, caso contrario se habría incumplido la Resolución Administrativa N° GDGLP-DF-RA-48/2008, que dispone se dicte nueva Vista de Cargo subsanando omisiones sobre el contenido de dicho acto.
- iii. Sostiene que la Resolución de Alzada no consideró que la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008 y la Resolución Determinativa N° 089/2008 se encuentran viciadas de nulidad, por cuanto infringen los Principios de Legalidad y Buena Fe, señalados en la Sentencia Constitucional N° 1037/02, de 30 de agosto de 2002, además de que la Administración Tributaria no consideró el pago efectuado de 201 UFV por las observaciones de los períodos septiembre y diciembre 2003, junio y agosto 2004, cancelados según formulario 1000, consignando en el rubro 2, inc. e), "cargo 6" es decir Vista de Cargo 6/2008 que se refiere a facturas no dosificadas por la Administración Tributaria y que figuran en su Libro de Compras.
- iv. Expresa que el importe observado, fue cancelado en el término establecido según la Vista de Cargo GLP-DF-VC-6/2008, a base de la liquidación efectuada por funcionarios del SIN, importe que corresponde a los mismos cargos establecidos en la Vista de Cargo GDLP-DF-VC-31/2008 y Resolución Determinativa N° 089/2008, cancelación que se evidencia según el Formulario 1000 con Número de Orden 29309223243, de 6 de marzo de 2008 y Formulario 1000 con Número de Orden 2931219490, de 16 de septiembre de 2008 que cursan en obrados.
- v. Respecto a la multa impuesta por incumplimiento de deberes formales y confirmada en alzada, sostiene que el art. 70 de la Ley 2492 (CTB), señala las obligaciones del sujeto pasivo y que el art. 160 de la citada Ley, concordante con el art. 5 de la RND 10-0021-04, establece la sanción para dichos incumplimientos con una multa que va

desde 50 UFV a 5.000 UFV; además aclara que en ningún momento incumplió con sus deberes formales, ya que cuando se le notificó con la Orden de Verificación N° 0005 112 4028, dio cumplimiento a la misma, presentando los documentos que le fueron solicitados, como consta en la nota CITE N° DTR-135, de 4 de septiembre de 2007, cuya copia adjuntó al proceso de la Vista de Cargo GD-GLP-DF-VC-6/2008 y también al Recurso de Alzada, por lo que no corresponde la multa por incumplimiento de deberes formales, confirmada en la Resolución de Alzada. Añade que para el cumplimiento de la presentación de documentación requerida mediante nota CITE N° DTR-133/07, solicitó prórroga de diez días hábiles, debido a que el mismo día, se le notificó con tres órdenes de verificación, para la presentación de setenta y ocho facturas emitidas en gestiones pasadas, solicitud que la Administración Tributaria no contestó ni rechazó.

vi. Refiere también que la Resolución Determinativa solo confirma y no impone la sanción como corresponde, ya que al ser la Vista de Cargo una pretensión de las obligaciones impositivas, no puede en la misma imponerse una sanción, lo que demuestra que hasta la fecha, no se impuso sanción alguna por el incumplimiento de deberes formales, dentro del proceso. Finalmente, resalta que al haber demostrado que la Administración Tributaria impuso incorrectamente la multa por incumplimiento de deberes formales, además que los cargos están cancelados, solicita se revoque la Resolución de Alzada y pronunciándose en el fondo, esta instancia jerárquica revoque totalmente la Resolución Determinativa N° 089/2008 dictada por la Administración Tributaria.

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

La Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0006/2009, de 9 de enero de 2009, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz (fs. 121-127 del expediente), resuelve Confirmar la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); consiguientemente mantiene firme y subsistente la obligación tributaria por IVA de Bs70.- por septiembre 2003 y 82.- UFV por diciembre 2003, junio y agosto 2004, en ambos casos, más actualizaciones, intereses y sanción por evasión y omisión de pago respectivamente, así como la multa de 2.000.- UFV por incumplimiento de deberes formales; con los siguientes fundamentos:

i. La Administración Tributaria estableció que CBN SA, indebidamente incluyó en su crédito fiscal de septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004 las facturas 651915, 17095, 8605920 y 1657453 que no fueron dosificadas a sus proveedores, notificándole dichos reparos mediante Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, de 23

de enero de 2008; sin embargo, según Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008, dejó sin efecto la citada Vista de Cargo, debido a que no señalaba el número de la declaración jurada asociada al impuesto observado, no aclaraba que el monto del tributo omitido e intereses expresados en UFV variaría hasta la fecha de pago y porque no indicaba el importe de la sanción por la conducta, por lo que procedió a la emisión de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, que subsana las omisiones señaladas, sin alterar el tributo omitido establecido.

- ii. El art. 31 de la Ley 2341 (LPA) establece que las entidades públicas corregirán en cualquier momento, de oficio o a instancia de los interesados, los errores materiales, de hecho o aritméticos que existan en sus actos, sin alterar sustancialmente la Resolución. En este sentido, la emisión de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008 no significa doble revisión del mismo hecho, porque la primera Vista de Cargo quedó sin efecto, quedando vigentes únicamente los reparos que se detallan en la Vista de Cargo mencionada, que dio origen a la Resolución Determinativa impugnada; consiguientemente, no se ha vulnerado el derecho a la seguridad jurídica, como asevera la empresa recurrente.
- iii. Sobre los pagos de 6 de marzo y 16 de septiembre de 2008, el art. 9, parágrafo II, num. 3 de la RND 10-0033-04 señala que cuando se realicen pagos orientados a otras obligaciones tributarias, que no sean declaraciones juradas, se debe ingresar al Portal Tributario y llenar una boleta de pago direccionada a la obligación tributaria consignando el monto a pagar; al respecto, las boletas de pago F-1000, que hace referencia la empresa, no consignan la Orden de Verificación o la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, como lo exige la RND 10-0033-04, además los importes no coinciden, por cuanto el importe de la deuda en las boletas de pago ascienden a Bs150.- y Bs598.- respectivamente, mientras que el importe total del tributo omitido establecido en la verificación es Bs158.-; en tal sentido, al no existir evidencia de que dichos pagos correspondan a los reparos determinados, no constituyen descargos.
- iv. Respecto a que la empresa en ningún momento incumplió los deberes formales a los que está obligada, ya que entregó la documentación requerida por la Administración Tributaria, señala que el 30 de agosto de 2007, la empresa debió presentar la documentación requerida según Orden de Verificación N° 00051124028; sin embargo, mediante nota cite: DTR-133/07, sólo el 31 de agosto de 2007, solicitó prórroga de diez días para cumplir dicha obligación, la misma que fue rechazada por haber sido solicitada fuera del plazo otorgado. De acuerdo al num. 4.1, Anexo A) de la RND 10-0021-04, la entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos,

formas, medios y lugares requeridos constituyen un deber formal; por lo que al no haber presentado la documentación dentro del plazo establecido, incumplió este deber formal, siendo pasible a la aplicación de la sanción de 2.000.- UFV establecida en la RND 10-0021-04.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el **procedimiento administrativo de impugnación** mediante Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008, se inició el **17 de septiembre de 2008**, como se evidencia del cargo de presentación (fs. 59 del expediente). En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal** y en la parte **sustantiva o material** son aplicables las Leyes 1340 (CTb), 2492 (CTB), 3092 (Titulo V del CTB) y demás normas conexas; por cuanto el IVA observado corresponde a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y julio, agosto de 2004.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 9 de febrero de 2009, mediante nota STRLP/0052/2009, de la misma fecha, se recibió el expediente STR/LPZ/0238/2008 (fs. 1-142 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 12 de febrero de 2009 (fs. 143-144 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 18 de febrero 2009 (fs. 145 del expediente). El plazo para conocer y resolver el Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Titulo V del CTB), vence el **30 de marzo de 2009**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 23 de agosto de 2007, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al representante legal de Cervecería Boliviana Nacional SA con la Orden de Verificación 0005 112 4028 correspondiente al Operativo 112, en la cual señala que habiéndose contrastado la información de sus compras con las ventas informadas por sus proveedores, detectó que las notas fiscales 3485951, 78719, 651915, 1657453, 106457, 97938, 97957, 2953, 2980, 8605920, 17095 y 166 correspondientes a los períodos fiscales julio, agosto, noviembre de 2002, enero,

marzo, abril agosto, septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004, no podían ser utilizadas para crédito fiscal, solicitándole que en el término de cinco (5) días hábiles de recibida la Orden, presente la documentación correspondiente a los períodos en los que registró las notas fiscales citadas, consistente en: Orden de Verificación, Libros de Compras IVA, Notas fiscales observadas, Comprobantes de las compras realizadas y otra información a ser solicitada por el fiscalizador (fs. 3 y 4 de antecedentes administrativos).

- ii. El 31 de agosto de 2007, Cervecería Boliviana Nacional SA presentó la nota CITE N° DTR-133/07, de la misma fecha, en la que solicita prórroga de diez (10) días hábiles para acreditar la documentación requerida según la Orden de Verificación 0005 112 4028, entre otras, toda vez que dicha documentación corresponde a gestiones pasadas. En respuesta, la Administración Tributaria emitió el Auto sin fecha, rechazando la solicitud, por cuanto la misma fue efectuada concluido el plazo para la presentación de descargos, empero no existe evidencia de la notificación de dicha actuación (fs. 75-75 vta. de antecedentes administrativos).
- iii. El 5 de septiembre de 2007, Cervecería Boliviana Nacional SA presentó la nota CITE N° DTR-135/07, de 4 de septiembre de 2007, en la que señala que cumple con los requerimientos de documentación según Ordenes de Verificación, entre ellas, la N° 0005 112 4028, indicando que de un total de 12 facturas, pudo encontrar 6, y que las facturas por Bs541.- y Bs1.- corresponden a Fondos Fijos, además que 4 facturas corresponden a la gestión 2002, gestión por la que se acogió al Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional por lo que no corresponde presente las mismas (fs. 42 del expediente).
- iv. El 23 de enero de 2008, la Administración Tributaria emitió el Informe GDGLP-DF-I-96/2008, señalando que Cervecería Boliviana Nacional SA se acogió al Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional (PTVE), quedando pendientes de descargo las facturas 651915, 17095, 8605920 y 1657453 no dosificadas a los proveedores, las que totalizan Bs256.- (Bs158.- por impuesto omitido, Bs36.- por mantenimiento de valor, y Bs62.- por intereses) correspondientes a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004. Añade que el contribuyente no presentó la documentación requerida mediante la Orden de Verificación, consistente en Orden de Verificación, Facturas, Medios de pago, Libros de Compras IVA y Declaraciones Juradas correspondientes a los períodos observados (fs. 21-23 de antecedentes administrativos).

- v. El 6 de febrero de 2008, la Administración Tributaria notificó a Cervecería Boliviana Nacional SA con la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, de 23 de enero de 2008, que establece una deuda tributaria por IVA correspondiente a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004 que asciende a 2.197.- UFV (150.- UFV corresponden a tributo omitido, 47.- UFV a intereses y 2.000.- UFV a la multa por Incumplimiento de Deberes Formales (IDF); asimismo, en atención al art. 98 de la Ley 2492 (CTB) dispone un plazo de treinta (30) días hábiles para que el contribuyente formule descargos y presente las pruebas correspondientes (fs. 24-27 de antecedentes administrativos).
- vi. El 6 de marzo de 2008, Cervecería Boliviana Nacional SA presentó memorial de descargos, solicitando se deje sin efecto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, toda vez que cumplió con la presentación de la documentación requerida mediante Orden de Verificación 0005 112 4028, es decir presentó las facturas con sus respectivos respaldos y el Libro de Compras (páginas donde se encuentran las facturas observadas), tal como consta en la nota CITE N° DTR-135/07, de 4 de septiembre de 2007, cuya copia adjunta, lo que demuestra que no infringió sus obligaciones; no obstante, aclara que insistir en la aplicación de la multa, con el argumento forzado e ilegal de que no se acompañó la Orden de Verificación, cuando ésta se encuentra en poder de la Administración Tributaria, no corresponde, más aún cuando en la nota citada consta el número de Orden de Verificación. Añade que en relación a los cargos girados por IVA, adjunta el correspondiente comprobante de pago, por lo que se debe dejar sin efecto la Vista de Cargo citada (fs. 33-35 de antecedentes administrativos).
- vii. El 17 de marzo de 2008, la Administración Tributaria emitió el Informe GDGLP-DF-I-295/2008, señalando que mediante proveído de la misma fecha, se instruyó la revisión de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, constatándose la ausencia de: 1) Número de la Declaración Jurada asociada al impuesto observado, 2) Aclaración de que el monto del tributo omitido e intereses variará hasta el día del pago, y 3) Importe de la sanción por la conducta; por lo que corresponde en aplicación del art. 31 de la Ley 2341 (LPA) dejar sin efecto la Vista de Cargo citada (fs. 21-234 de antecedentes administrativos).
- viii. El 2 de abril de 2008, la Administración Tributaria labró el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación 171, en la que señala que Cervecería Boliviana Nacional SA no presentó la documentación solicitada según la Orden de Verificación 51124028, incumpliendo el art. 70 de la Ley 2492 (CTB) por lo que corresponde la sanción de 2.000.- UFV establecida en el num. 4.1 de la RA 10-

0021.04 vigente en el momento de la contravención (fs. 85 de antecedentes administrativos).

- ix. El 4 de abril de 2008, la Administración Tributaria emitió el Informe GDGLP-DF-I-384/2008, señalando que el contribuyente no presentó la documentación requerida mediante la Orden de Verificación, consistente en Orden de Verificación, Facturas, Medios de pago, Libros de Compras IVA y Declaraciones Juradas correspondientes a los períodos observados, por lo que se debe aplicar la multa de 2.000.- UFV por incumplimiento de deberes formales, por contravención del art. 70 de la Ley 2492 (CTB) y RND 10-0021-04. Además de que como producto de la verificación determinó un crédito fiscal indebidamente apropiado por las facturas 651915, 17095, 8605920 y 1657453 no dosificadas por la Administración Tributaria a los proveedores, por Bs421.- (Bs158.- por impuesto omitido, Bs41.- por mantenimiento de valor, Bs68.- por intereses y Bs154.- por la sanción preliminar) (fs. 45-47 de antecedentes administrativos).
- x. El 16 de abril de 2008, la Administración Tributaria notificó la Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008, de 24 de marzo de de 2008, que resuelve dejar sin efecto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817, de 23 de enero de 2008 e Informe GDGLP-DF-I-96/2008 girados a Cervecería Boliviana Nacional SA (fs. 43-44 de antecedentes administrativos).
- xi. El 16 de abril de 2008, la Administración Tributaria notificó personalmente al representante legal de Cervecería Boliviana Nacional SA con la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, que establece una deuda tributaria por IVA correspondiente a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004, que asciende a 2.317.- UFV (150.- UFV corresponden a tributo omitido, 51.- UFV a intereses, 116.- UFV a la sanción preliminar y 2.000.- UFV a la multa por Incumplimiento a Deberes Formales (IDF); asimismo, en atención al art. 98 de la Ley 2492 (CTB) dispone un plazo de treinta (30) días hábiles para que el contribuyente formule descargos y presente las pruebas correspondientes (fs. 48-51 de antecedentes administrativos).
- xii. El 15 de mayo de 2008, Cervecería Boliviana Nacional SA presentó memorial de descargos, solicitando se deje sin efecto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, toda vez que la Administración Tributaria no consideró que los períodos fiscales incluidos en dicha Vista de Cargo ya fueron fiscalizados, añade que lo anterior implica desconocimiento de dicha Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817, la misma que fue anulada mediante Resolución Administrativa GDGLP-

DF-RA-48/2008, de 24 de marzo de 2008; además que no se consideró el pago efectuado, cuyas fotocopias adjunta. Añade que cumplió con la presentación de la documentación requerida mediante Orden de Verificación 0005 112 4028, es decir presentó las facturas con sus respectivos respaldos y el Libro de Compras, como consta en la nota CITE N° DTR-135/07, de 4 de septiembre de 2007, lo que demuestra que no infringió sus obligaciones; no obstante, reitera su argumento de que si no acompañó la Orden de Verificación, fue porque ésta se encuentra en poder de la Administración Tributaria, por lo que no corresponde ninguna sanción (fs. 56-59 de antecedentes administrativos).

xiii. El 16 de junio de 2008, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones GDGLP-DF-I-608/2008, señalando que el argumento de Cervecería Boliviana Nacional SA respecto a la duplicidad de períodos fiscales revisados no corresponde, por cuanto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817 fue anulada según Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008, quedando vigente la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008; respecto de la boleta de pago de 6 de marzo de 2008, aclara que constató que corresponde al formulario 143, no así a la Orden de Verificación o Vista de Cargo, además que no contiene los datos en el campo correspondiente al Número de Orden del documento que pagó, tampoco existe coincidencia con los importes observados por la fiscalización. En relación al cumplimiento del deber de presentar la documentación solicitada, señala que el contribuyente presentó la documentación el 5 de septiembre de 2007, vale decir de manera extemporánea y vencido el plazo otorgado en la Orden de Verificación notificada el 23 de agosto de 2007, puesto que la solicitud de ampliación de dicho plazo no fue aceptada (fs. 68-72 de antecedentes administrativos).

xiv. El 4 de agosto de 2008, la Administración Tributaria emitió el Dictamen N° 15-1-068-08, en el que señala que la conducta de Cervecería Boliviana Nacional SA por el período septiembre 2003 configura la contravención de evasión prevista en los arts. 114, inc. 2), 115 y 116 de la Ley 1340 (CTb); además que su conducta por los períodos diciembre 2003, junio y agosto 2004 recae en la figura de omisión de pago, conforme prevé el art. 165 de la Ley 2492 (CTB), por lo que ratifica la configuración inicial establecida en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008 (fs. 88-90 de antecedentes administrativos).

xv. El 28 de agosto de 2008, la Administración Tributaria notificó a Cervecería Boliviana Nacional SA con la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008 que determina sobre base cierta las obligaciones tributarias del contribuyente por concepto de IVA correspondiente a septiembre 2003 en Bs141.- (Bs70.- por impuesto

omitido, Bs25.- por mantenimiento de valor y Bs46.- a intereses) y por los períodos diciembre 2003, junio y agosto 2004 en 87.- UFV (77.- UFV correspondientes a impuesto y 10 UFV a intereses); asimismo, Bs48.- que corresponden al 50% por la sanción tipificada como evasión correspondiente a septiembre 2003 y 77.- UFV por la sanción establecida como omisión de pago correspondiente a diciembre 2003, junio y agosto 2004; además de 2.000.- UFV correspondientes a la sanción por el incumplimiento de deberes formales (fs. 92-102 y 109vta. de antecedentes administrativos).

IV. 2. Antecedentes de derecho

i. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 47. (Componentes de la Deuda Tributaria). Deuda Tributaria (DT) es el monto total que debe pagar el sujeto pasivo después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria; está constituida por el Tributo Omitido (TO), las Multas (M) cuando correspondan, expresadas en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV's) y los intereses (r), de acuerdo a lo siguiente:

$$DT = TO \times (1 + r/360)^n + M$$

El Tributo Omitido (TO) expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV's) es el resultado de dividir el tributo omitido en moneda nacional entre la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) del día de vencimiento de la obligación tributaria. La Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) utilizada para el cálculo será la publicada oficialmente por el Banco Central de Bolivia.

En la relación anterior (r) constituye la tasa anual de interés activa promedio para operaciones en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV) publicada por el Banco Central de Bolivia, incrementada en tres (3) puntos.

El número de días de mora (n), se computará desde la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago de la obligación tributaria.

Los pagos parciales una vez transformados a Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV), serán convertidos a Valor Presente a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria, utilizando el factor de conversión para el cálculo de intereses de la relación descrita anteriormente y se deducirán del total de la Deuda Tributaria sin intereses.

La obligación de pagar la Deuda Tributaria (DT) por el contribuyente o responsable surge sin la necesidad de intervención o requerimiento de la administración tributaria.

El momento de hacer efectivo el pago de la Deuda Tributaria total expresada en UFV's, la misma deberá ser convertida a moneda nacional, utilizando la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV) de la fecha de pago.

También se consideran como Tributo Omitido (TO), los montos indebidamente devueltos por la Administración Tributaria expresados en Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV).

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.

Art. 54. (Diversidad de Deudas).

I. Cuando la deuda sea por varios tributos y por distintos períodos, el pago se imputará a la deuda elegida por el deudor; de no hacerse esta elección, la imputación se hará a la obligación más antigua y entre éstas a la que sea de menor monto y así, sucesivamente, a las deudas mayores.

II. En ningún caso y bajo responsabilidad funcionaria, la Administración Tributaria podrá negarse a recibir los pagos que efectúen los contribuyentes sean éstos parciales o totales, siempre que los mismos se realicen conforme a lo dispuesto en el artículo anterior.

Art. 68. (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:

1. A ser informado y asistido en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos.

Art. 70. (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria.

Art. 93. (Formas de Determinación).

II. La determinación practicada por la Administración Tributaria podrá ser total o parcial. En ningún caso podrá repetirse el objeto de la fiscalización ya practicada, salvo cuando el contribuyente o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados.

Art. 98. (Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

Practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días hábiles administrativos.

Art. 104. (Procedimiento de Fiscalización).

I. Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, é investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan.

Art. 156. (Reducción de Sanciones). Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.

Art . 162. (Incumplimiento de Deberes Formales).

I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

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

Art. 198. (Forma de Interposición de los Recursos)

I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener:

e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.

iii. DS 25183, 28/09/1998, Normas reglamentarias para la elaboración y presentación de Declaraciones Juradas y pago de impuestos.

Art. 19. Las declaraciones juradas y boletas de pago que presenten los contribuyentes en las cuales existan errores en la información del impuesto, formulario, año o período, código de formulario, número de orden del formulario que paga o rectifica, marca de declaración original o rectificativa y número de cargo o cuota, podrán ser corregidos por solicitud a la administración o subadministración correspondiente, la cual deberá ser presentada dentro de un término máximo de seis meses contados a partir de la fecha de presentación de la declaración jurada o boleta de pago que contenga el error. Los Grandes Contribuyentes, deberán presentar la solicitud dentro de un término máximo de tres meses, a partir de la fecha de presentación de la declaración jurada o boleta de pago que contenga el error.

Las administraciones y subadministraciones de impuestos realizarán la corrección de la información, previa verificación y comprobación de la existencia real del error cometido. Cuando el error se presente en el número de RUC el contribuyente deberá probar que el documento presentado si le corresponde. Para el efecto, la administración tributada adelantará las gestiones de comprobación necesarias con el fin de corregir la información del RUC errado en la boleta o declaración.

En caso de no ser presentada la solicitud dentro del término previsto en el presente numeral o de haber sido rechazada, los contribuyentes deberán subsanar su situación tributaria conforme a las demás normas vigentes sobre la materia. Si se tratara de pagos en exceso o de pagos indebidos el contribuyente deberá realizar la reclamación establecida en el artículo 60 del Código Tributario.

iv. RND 10-0021-04, de 11 de agosto de 2004.

Art. 5. Comete contravención por Incumplimiento de Deberes Formales el sujeto pasivo o tercero responsable que por acción u omisión no acate las normas que establecen dichos Deberes y por consiguiente está sujeto a las sanciones establecidas en las normas vigentes.

Anexo DEBERES FORMALES Y SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO

A) Contribuyentes del Régimen General

3. Deberes formales relacionados con el deber de información	Sanción personas jurídicas
4.1 Entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares requeridos.	2.000.- UFV

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

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

IV.3.1. Multa por incumplimiento de deberes formales.

- i. Respecto a la multa impuesta por incumplimiento de deberes formales confirmada en alzada, Cervecería Boliviana Nacional SA sostiene que en ningún momento incumplió con sus deberes formales, ya que cuando se le notificó con la Orden de Verificación, presentó los documentos que le fueron solicitados, como consta en el CITE N° DTR-135, de 4 de septiembre de 2007; añade que mediante CITE N° DTR-133/07, solicitó prórroga de diez días hábiles, solicitud que la Administración Tributaria no contestó ni rechazó.
- ii. De la revisión de antecedentes se evidencia que el 23 de agosto de 2007, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Cervecería Boliviana Nacional SA con la Orden de Verificación 0005 112 4028 (fs. 3 y 4 de antecedentes administrativos), solicitando en la misma actuación, documentación a ser presentada en el término de cinco (5) días a partir de la notificación de la referida Orden; por tanto, considerando que el plazo fue otorgado en días hábiles, éste venció el 30 de agosto de 2007.
- iii. Por su parte, el 31 de agosto de 2007, mediante CITE N° DTR-133/07 (fs. 75 de antecedentes administrativos) el sujeto pasivo solicitó prórroga para presentar la documentación requerida, por corresponder la información a gestiones pasadas; consecuentemente, cabe afirmar que efectuó su solicitud vencido el plazo otorgado en la Orden de Verificación 0005 112 4028, lo que ocurrió el 30 de agosto de 2007, cuando ya se había configurado el incumplimiento de deberes formales, ante la falta de presentación en término de la documentación requerida, conforme lo establece el

art. 70 de la Ley 2492 (CTB), correspondiendo se aplique el art. 162 de la citada Ley 2492 (CTB) y el num. 4.1, Anexo A de la RND 10-0021-04 que establece la multa de 2.000.- UFV.

iv. Más aún cuando la documentación fue presentada mediante nota CITE N° DTR-135/07 (fs. 42 del expediente), solamente el 4 de septiembre de 2007, vale decir cuando el plazo se encontraba ampliamente vencido, por lo que en el presente punto corresponde confirmar la Resolución de Alzada, manteniendo firme la multa por incumplimiento de deberes formales establecida en 2.000.- UFV.

IV.3.2. Duplicidad de los períodos fiscalizados.

i. Manifiesta la empresa recurrente Cervecería Boliviana Nacional SA que al dictarse la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, por el IVA períodos septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004, no se consideró que estos períodos ya fueron incluidos en la Vista de Cargo GLP-DF-VC-6/2008, lo que vulnera el derecho a la seguridad jurídica, puesto que nadie puede ser juzgado dos veces por un mismo hecho.

ii. Al respecto, el art. 104 de la Ley 2492 (CTB) establece, entre otros aspectos, que el procedimiento de fiscalización se iniciará con la Orden de Fiscalización que establezca su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados; asimismo, el art. 93-II de la citada Ley 2492 (CTB), dispone que en ningún caso podrá repetirse el objeto de la fiscalización ya practicada, salvo cuando el contribuyente o tercero responsable hubiera ocultado dolosamente información vinculada a hechos gravados.

iii. De la verificación de antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que el 23 de agosto de 2007, la Administración Tributaria notificó la Orden de Verificación 0005 112 4028 a Cervecería Boliviana Nacional SA, al haber detectado que las notas fiscales 3485951, 78719, 651915, 1657453, 106457, 97938, 97957, 2953, 2980, 8605920, 17095 y 166 no podían ser utilizadas para crédito fiscal; posteriormente, según Informe GDGLP-DF-I-96/2008, la Administración Tributaria señala que Cervecería Boliviana Nacional SA se acogió al Programa Transitorio Voluntario y Excepcional (PTVE), quedando pendientes de descargo sólo las facturas 651915, 17095, 8605920 y 1657453 no dosificadas a los proveedores, las mismas que fueron observadas según Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008, de 23 de enero de 2008, que establece una **deuda tributaria por IVA** que asciende a 2.197.- UFV de los cuales **150.- UFV corresponden a tributo omitido**, 47.- UFV a intereses y 2.000.- UFV a la multa por Incumplimiento de Deberes Formales (IDF),

correspondiente a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004.

iv. Posteriormente, el 16 de abril de 2008, habiendo detectado la Administración Tributaria aspectos que vician de nulidad la Vista de Cargo, notificó a Cervecería Boliviana Nacional SA con la Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008, que resuelve dejar sin efecto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817, de 23 de enero de 2008 e Informe GDGLP-DF-I-96/2008. En la misma fecha, vale decir el 16 de abril de 2008, se notificó la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, que establece una **deuda tributaria por IVA** de 2.317.- UFV de los cuales **150.- UFV corresponden a tributo omitido**, 51.- UFV a intereses, 116.-UFV a la sanción preliminar y 2.000.- UFV a la multa por Incumplimiento de Deberes Formales (IDF), correspondiente a los **períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004**, cargos que fueron confirmados en la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008.

v. Del marco legal citado y de lo descrito precedentemente, se advierte que si bien la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, establece la **deuda por IVA, correspondiente a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004**, por similares conceptos observados en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817; empero, al haber la Administración Tributaria detectado errores, anuló esta última, en aplicación del art. 31 de la Ley 2341 (LPA), mediante la Resolución Administrativa GDGLP-DF-RA-48/2008, de 24 de marzo de de 2008; por lo que a partir de esta fecha sólo se encuentra vigente la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008; consecuentemente, en el presente caso no se puede hablar de duplicidad o repetición del objeto de fiscalización ya que la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817 fue anulada y dejada sin efecto, quedando vigente solo la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008.

vi. Ahora bien, Cervecería Boliviana Nacional SA también argumenta que si no se trata de una doble fiscalización, entonces no existen razones para desconocer el pago de 201.- UFV canceladas según formulario 1000, consignando en el rubro 2, inc. e) del citado formulario "cargo 6", es decir Vista de Cargo 6/2008; pago que realizó según la liquidación efectuada por funcionarios del SIN y que corresponde a los cargos establecidos en la Vista de Cargo GDLP-DF-VC-31/20008 y la Resolución Determinativa N° 089/2008, con la única diferencia de la actualización en UFV, canceladas según Formulario 1000 con Número de Orden 29309223243, de 6 de marzo de 2008, y Formulario 1000 con Número de Orden 2931219490, de 16 de septiembre de 2008 que cursan en obrados.

- vii. Al respecto, de la revisión de antecedentes del presente caso, se evidencia que como resultado de la verificación efectuada, la Administración Tributaria depuró cuatro facturas de compras (651915, 17095, 8605920 y 1657453), por no haber sido dosificadas a los proveedores de Cervecería Boliviana Nacional SA, las que totalizan Bs1.218.- según el Cuadro de Resumen de Reparos (fs. 13 de antecedentes administrativos) ascendiendo el **crédito fiscal observado a Bs158.-**, correspondientes a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004, cargo que fue comunicado en primera instancia el 6 de febrero de 2008, con la notificación de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/200817, de 23 de enero de 2008; tal actuación, en atención al art. 98 de la Ley 2492 (CTB), dispuso la apertura del plazo de treinta (30) días hábiles para formular descargos y presentar pruebas, el mismo que vencía el 7 de marzo de 2008.
- viii. Dentro del plazo establecido en el art. 98 de la Ley 2492 (CTB) para aportar pruebas y alegatos, el 6 de marzo de 2008, Cervecería Boliviana Nacional SA, presentó memorial de descargos, señalando en relación a los cargos girados por IVA, que adjunta el comprobante de pago por dicha observación, solicitando se deje sin efecto la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-6/2008 (fs. 33-35 y 38 de antecedentes administrativos).
- ix. Por su parte, la Administración Tributaria al percatarse de la existencia de vicios de forma en la Vista de Cargo notificada, como ya se señaló, procedió a anular la misma, notificando nuevamente a Cervecería Boliviana Nacional SA el 16 de abril de 2008, con la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, que básicamente ratifica la depuración de las cuatro notas fiscales observadas por Bs1.218.- cuyo **crédito fiscal observado asciende a Bs158.-**, correspondiente a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004, deuda tributaria actualizada a la fecha de la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008.
- x. Continuando con el proceso de determinación, se emitió la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008, que con relación a la Boleta de Pago 1000, establece que ésta no es prueba de descargo suficiente, por cuanto la Administración Tributaria constató que el pago corresponde al formulario 143, no así a la Orden de Verificación o Vista de Cargo; además que no consigna datos en el campo correspondiente al número de documento que paga (casilla 12) y que el importe cancelado no coincide con el importe observado, por lo que ratifica el cargo por IVA.

xi. Al respecto, de la revisión precedente, se evidencia que el impuesto omitido determinado en la Vista de Cargo anulada, por el IVA correspondiente a los períodos fiscales septiembre, diciembre de 2003 y junio, agosto de 2004 y que asciende a Bs158.-, fue ratificado tanto en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008, como en la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008, por tanto, el importe citado de **Bs158.-** correspondiente a impuesto omitido, es la base sobre la cual se deben efectuar los cálculos del tributo omitido en UFV, intereses y la sanción correspondiente, como lo establece el art. 47 de la Ley 2492 (CTB).

xii. De la lectura del formulario de pago de Cervecería Boliviana Nacional SA, efectuado el 6 de marzo de 2008, según formulario 1000 con Número de Orden 2930923243 (fs. 38 de antecedentes administrativos), se evidencia que la segunda parte de los datos del Rubro (A) Cabecera de la Boleta de Pago, fueron consignados con errores o no fueron consignados, de acuerdo el Instructivo de la Boleta de Pago 1000 -que se encuentra en el reverso de dicho formulario- entre los datos errados están: **1) El inc. a) Operación** -dato no consignado cuyo llenado es obligatorio- y al que correspondía el Código 26 Pago de Vista de Cargo; **2) El inc. c) Código del formulario que Paga** -dato registrado con error- por cuanto debió consignar el formulario que corresponde al documento de la deuda que se va a pagar, esto es el número de formulario de la Vista de Cargo; y **3) El inc. d) Número de Orden del documento que Paga** -dato no consignado- campo en el que debió registrar el número de orden del documento de deuda al que corresponde el pago; lo que demuestra que el contribuyente no cumplió con las condiciones y requisitos establecidos para el pago según el art. 53-I de la Ley 2492 (CTB), concordante con el num. 1, art. 70 de la Ley 2492 (CTB) que señalan como obligación del sujeto pasivo el declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la **forma** establecida.

xiii. Sin embargo, tampoco existe evidencia de que la Administración Tributaria, hubiera asistido al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, tal como lo establece el num. 1, art. 68 de la Ley 2492 (CTB), toda vez que se limitó a señalar que el pago no corresponde porque no se encuentra dirigido a la Orden de Verificación ni a la Vista de Cargo del presente proceso, sin considerar de manera expresa el art. 19 del DS 25183, según el cual en caso de errores en la información de las declaraciones juradas o boletas de pago, el contribuyente tiene la opción de modificar los datos de cabecera; procedimiento que Cervecería Boliviana Nacional SA debió efectuar en el presente caso, para direccionar de manera correcta el pago de 6 de marzo de 2008, a la deuda establecida en la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-31/2008, de 4 de abril de 2008.

xiv. Por otra parte, también se observa que Cervecería Boliviana Nacional SA canceló un total de Bs201.- de los cuales **Bs150.-** corresponden a impuesto omitido, Bs21.- a mantenimiento de valor y Bs30.- a intereses, pago imputado al período septiembre 2003 que cubre solo una parte del tributo omitido adeudado, ya que la Vista de Cargo establece un total de **150.- UFV** por impuesto omitido, quedando pendiente un saldo por impuesto omitido; sin embargo, la Administración Tributaria, tal como se señaló precedentemente, no efectuó mayor análisis del pago, por cuanto se limitó a señalar que no corresponde al presente proceso; sin considerar el art. 54-I y II de la Ley 2492 (CTB) referido a la imputación de pagos por diversidad de deudas, que dispone que la imputación se hará a la obligación mas antigua y entre éstas a la que sea de menor monto y así sucesivamente a las deudas mayores.

xv. Siguiendo el procedimiento mencionado en el párrafo precedente, esta instancia jerárquica pasa a considerar el pago a cuenta, aplicándolo en primer término a la deuda del período **marzo 2003**, cálculo efectuado según la Ley 1340 (CTb), por un total de Bs145.- equivalentes a 110.- UFV que cubren el impuesto omitido actualizado, los intereses y la sanción por evasión a la cual corresponde el descuento del 80% en aplicación del art. 156-I de la Ley 2492 (CTB), cálculo efectuado a la fecha de pago, esto es al 6 de marzo de 2008, de acuerdo al siguiente cuadro.

Adeudo Tributario a Favor del Fisco- Ley 1340

PERIODO FISCAL	TIPO DE IMPUESTO	IMPUESTO OMITIDO EN BS	MANT. DE VALOR EN BS	IMPUESTO ACTUALIZADO EN BS	INTERESES EN BS	TOTAL EN BS	SANCION EVASION EN BS	TOTAL DEUDA TRIBUARIA EN Bs	IMPUESTO OMITIDO EN UFV	INTERESES EN UFV	SANCION EN UFV	TOTAL DEUDA TRIBUARIA EN UFV
Mar-03	IVA	70	21	91	45	136	9	145	69	34	7	110
Menos pago de 6/03/2008, s/g Form. 1000 N° de Orden 2930923243		70	21	91	45	136	9	145	69	34	7	110
SALDO		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

xvi. Seguidamente, el saldo de Bs57.- se aplica a: **1)** la deuda del período **diciembre 2003**, cálculo efectuado según la Ley 2492 (CTB), por un total de Bs9.- equivalentes a 7.- UFV que cubren el impuesto omitido actualizado, los intereses y la sanción por evasión a la cual corresponde el descuento del 80%, en aplicación del art. 156-I de la Ley 2492 (CTB), y **2)** se aplica a la deuda del período **junio 2004**, que cubre solo una parte del impuesto omitido actualizado y los intereses, en aplicación del párrafo V, art. 47 de la citada Ley 2492 (CTB) que no cubre la sanción, por cuanto el pago no cubre el total de la deuda de este período; ambos cálculos efectuados a la fecha de pago, esto es al 6 de marzo de 2008. Queda pendiente de pago el período agosto 2004, de acuerdo al siguiente cuadro.

Deuda Tributaria a Favor del Fisco- Ley 2492 al 06/03/2008

PERIODO FISCAL	TIPO DE IMPUESTO	IMPUESTO OMITIDO EN BS	MANT. DE VALOR EN BS	IMPUESTO ACTUALIZADO EN BS	INTERESES EN BS	TOTAL EN BS	SANCION EVASION EN BS	TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EN Bs	IMPUESTO OMITIDO EN UFV	INTERESES EN UFV	SANCION EN UFV	TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EN UFV
Dic-03	IVA	5	2	7	1	8	1	9	5	1	1	7
Jun-04	IVA ++	57	14	71	17	88	*	88	54	13	*	67
SUBTOTAL		62	16	78	18	96	1	97	59	14	1	74
Menos pago a cuenta de 6/03/2008 s/g Form. 1000 N° de Orden 2930923243		36	9	45	11	56	1	57	34	8	1	43
SALDO DESPUES DEL PAGO A CUENTA		26	7	33	7	40	0	40	25	6	0	31
SALDO EN UFV A LA FECHA DE LA RESOLUCIÓN DETERMINATIVA 15/8/08												

* La liquidación del periodo fiscal 06/2004 no incluye la sanción por la conducta debido a que no fue cancelado el total de la deuda tributaria.

** La Resolución Determinativa erradamente consigna Bs53.- como impuesto omitido en bolívianos, cuando lo correcto es Bs57.- (ver fs. 10 y 101 de antecedentes administrativos); consiguientemente, también afecta el cálculo de la sanción calculada en la Resolución Determinativa para el periodo fiscal junio 2004, que expone 50.- UFV cuando corresponde 54.- UFV.

xvii. En resumen, la deuda tributaria después del pago del 6 de marzo de 2008, correspondiente al saldo del período junio 2004 y el total observado por el período agosto 2004, calculado a la fecha de la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008 asciende a 133.- UFV, además de la multa por incumplimiento de deberes formales de 2.000.- UFV, que totalizan 2.133.- UFV equivalentes a Bs2.985.- de acuerdo al siguiente cuadro.

Resumen de la Deuda Tributaria al 15/08/2008

TIPO DE IMPUESTO	PERIODO	IMPUESTO OMITIDO EN UFV	INTERESES EN UFV	SANCION EN UFV	TOTAL DEUDA TRIBUTARIA EN UFV	TOTAL EN BS
IVA *	Jun-04	25	7	54	86	120
IVA	Ago-04	22	3	22	47	66
SUBTOTAL		47	10	76	133	186
Multa por Incumplimiento de Deberes Formales					2.000	2.799
TOTAL DEUDA TRIBUTARIA A LA FECHA DE LA RD (15/08/2008)					2.133	2.985

* la sanción de junio 2004, es calculada sobre el total del impuesto observado de Bs57.-, equivalente a 54 UFV.

xviii. Asimismo, se debe aclarar que con posterioridad a la notificación con la Resolución Determinativa N° 089/2008, Cervecería Boliviana Nacional SA, el 16 de septiembre de 2008, efectuó un pago por un total de Bs607.- de los cuales Bs598.- corresponden a tributo omitido, Bs7.- a mantenimiento de valor y Bs2.- a intereses, según copia legalizada cursante a fs. 53 del expediente, el mismo que deberá ser evaluado y en caso de corresponder, ser considerado por la Administración Tributaria en el presente proceso, es decir que el SIN efectuó la reliquidación correspondiente.

xix. Consiguientemente, por todo lo expuesto en el presente punto, corresponde a esta instancia jerárquica revocar parcialmente a la Resolución de Alzada, en lo respecta al pago efectuado antes de la emisión de la Resolución Determinativa, toda vez que el mismo es considerado como pago a cuenta del señalado acto administrativo N°

089/2008, de 15 de agosto de 2008, quedando pendiente de pago una deuda tributaria de 2.133.- UFV equivalentes a Bs2.985.- que incluyen impuesto omitido actualizado, intereses y la sanción correspondiente a los períodos fiscales de junio y agosto 2004, además de la multa por incumplimiento de deberes formales.

IV.3.3. Nulidad de la Vista de Cargo.

- i. Cervecería Boliviana Nacional SA anota que la Resolución de Alzada no consideró que la Resolución Determinativa solo confirma y no impone la sanción por incumplimiento de deberes formales, ya que al ser la Vista de Cargo solo una pretensión no puede imponer una sanción, hecho que demuestra que hasta la fecha, no se impuso sanción alguna por el incumplimiento de deberes formales dentro del presente proceso.
- ii. Al respecto, la doctrina aclara que la congruencia puede quebrarse de dos modos: por defecto, si no se resuelve sobre todo lo que debió resolver; y por exceso, si se resuelve sobre lo que no es objeto de resolución. En este sentido, el requisito de la congruencia presenta dos exigencias, por un lado la exhaustiva en el pronunciamiento cuya infracción da lugar a la incongruencia por omisión de pronunciamiento; y por otro lado, el deber de no exceder en el pronunciamiento de los límites que derivan de la pretensión y alegaciones de las partes, cuya infracción da lugar a diversas modalidades de incongruencia, como ser la *ultra petita* (más de lo pedido), *infra petita* (menos de lo pedido), *extra petita* (cosa distinta de lo pedido) y *cifra petita* u omisión del pronunciamiento.
- iii. Asimismo, cabe señalar que la sustanciación de todo procedimiento administrativo debe estar acorde con el principio de congruencia, vale decir, que la expresión de agravios y el petitorio del Recurso Jerárquico deben guardar relación con el Recurso de Alzada, lo que no sucede con el presente aspecto recurrido, por cuanto el mismo no fue impugnada por Cervecería Boliviana Nacional SA en su Recurso de Alzada; por tanto, conforme con el art. 198-e) de la Ley 3092 (Título V del CTB), no corresponde que esta instancia jerárquica se pronuncie sobre el mismo, por no haberse planteado oportunamente como agravio.
- iv. En consecuencia, de todo lo anteriormente expuesto corresponde a esta instancia jerárquica revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada impugnada, considerando el pago efectuado el 6 de marzo de 2008 antes de la emisión de la Resolución Determinativa, por Cervecería Boliviana Nacional SA, por lo que se modifica la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008, de 2.299.- UFV a 2.133.- UFV equivalentes a Bs2.985.-

calculados a la fecha de emisión de la Resolución Determinativa, que incluyen impuesto omitido actualizado, intereses, la sanción correspondiente a los períodos fiscales de junio y agosto 2004 y la multa por incumplimiento de deberes formales.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la autoridad administrativa independiente, imparcial y especializada de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución STR/LPZ/RA 0006/2009, de 9 de enero de 2009, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

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

RESUELVE:

PRIMERO: REVOCAR parcialmente la Resolución STR/LPZ/RA 0006/2009, de 9 de enero de 2009, emitida por la Superintendencia Tributario Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Cervecería Boliviana Nacional SA, contra la Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se modifica la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° 089/2008, de 15 de agosto de 2008, de 2.299.- UFV a 2.133.- UFV equivalentes a Bs2.985.- calculados al 15 de agosto de 2008, que incluyen impuesto omitido actualizado, intereses, la sanción correspondiente a los períodos fiscales de junio y agosto 2004 y la multa por incumplimiento de deberes formales, debiendo además, considerar si corresponde el pago efectuado después de la emisión de la Resolución Determinativa; conforme lo establece el inc. a) art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO: Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución

Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

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