

RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO STG-RJ/0109/2007

La Paz, 16 de marzo de 2007

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-LPZ/RA N° 0391/2006, de 17 de noviembre de 2006, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **Cervecería Boliviana Nacional SA (CBN SA)**, representada legalmente por Grover León Zegarra.

Administración Tributaria: **Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Ángel Luís Barrera Zamorano.

Número de Expediente: **STG/0459/2006//LPZ-0198/2006**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por Cervecería Boliviana Nacional (fs. 116-117 vta. del expediente); la Resolución STR-LPZ/N° 0391/2006 del Recurso de Alzada (fs. 105-109 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-109/2007 (fs. 139-151 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Recurrente.

CERVECERÍA BOLIVIANA NACIONAL SA., representada legalmente por Grover León Zegarra, acredita personería según Poder 0807/2006 (fs. 1-6 del expediente); e interpone Recurso Jerárquico (fs. 116 – 117 vta del expediente) impugnando la Resolución del Recurso de Alzada STR-LPZ/RA 0391/2006, de 17 de noviembre de 2006, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, argumentando lo siguiente:

- i. Expresa que Resolución de Alzada lesiona sus derechos e intereses y no refleja la correcta aplicación de la ley. El auto inicial de sumario contravencional de 16 de marzo de 2006, señala una contravención del num. 5 de la RA 05-0165-98, de 17 de agosto de 1998, por no haber consignado la cantidad correspondiente a la partida

impresa del 4 de mayo de 2005, la cual no fue comunicada fuera de término, por lo que otorga al contribuyente un plazo de veinte (20) días para el pago de la multa establecida o la presentación de pruebas de descargo.

- ii. Arguye que para la entrega de las dos muestras de etiquetas impresas, se otorga un plazo de 48 horas, computables a partir de la fecha de impresión y no le impone ninguna otra obligación, la empresa cumplió estrictamente con la presentación de muestras de etiquetas dentro de las 24 horas de su impresión; sin embargo, la Administración Tributaria sin analizar lo argumentado, emitió la Resolución Sancionatoria 15-088-06, de 2 de mayo de 2006, contra la que se interpuso Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, y ésta tampoco consultó la Resolución Administrativa 15-092-04, de 30 de julio de 2004, que otorga un plazo de 48 Hrs., para la entrega de dos muestras de etiquetas impresas y no señala la obligación de comunicar la cantidad de unidad de etiquetas impresas por partidas, confirmando erróneamente la Resolución Sancionatoria.
- iii. Aduce que las Resoluciones Administrativas de autorización de etiquetas para la entrega de las muestras a la Administración Tributaria, otorgan un plazo de 48 hrs., computables desde la fecha de impresión de las mismas, plazo irracional y arbitrario e ilegal porque no se sustenta en ninguna norma legal. No obstante de ello, fue cumplida. El SIN, desconociendo lo que ordenan sus resoluciones, indicó que la CBN SA debería consignar el número de etiquetas impresas y que el plazo debería computarse a partir de la fecha de recepción de las etiquetas, estas contradicciones del SIN, de ninguna forma legal pueden dar lugar a que se imponga una sanción por incumplimiento de deberes formales a la empresa, que observó estrictamente con lo establecido en la Resolución Administrativa de autorización de impresión de etiquetas.
- iv. Por todo lo anteriormente indicado, solicitase revoque la Resolución de Alzada STR-LPZ/N° 0391/2006, y en consecuencia la Resolución Sancionatoria N° 15-088-06 de 02 de mayo de 2006, dictada por la Gerencia Graco La Paz del SIN.

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

La Resolución STR-LPZ/N° 0391/2006, de 17 de noviembre de 2006, del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz (fs. 105-109 del expediente), resuelve confirmar la Resolución Sancionatoria N° 15-088-06 de 02 de mayo de 2006, emitida por la Gerencia Graco La Paz del SIN y consiguientemente mantiene firme y subsistente la sanción de 1.000 UFV's, impuesta

contra la Cervecería Boliviana Nacional S.A., por incumplimiento de deberes formales y utilización de medios de control establecidos en norma específica, conforme dispone el numeral 5.1 del Anexo A de la RND 10-0021-04, con los siguientes fundamentos:

- i. La R A No. 05-0004-97, de 6 de octubre de 1997, en su numeral 5 establece que los productores nacionales de cerveza y/o bebidas refrescantes en general cuyos productos estén destinados al consumo en el mercado interno o a la exportación, así como los productores de alcoholes potables cuyos productos estén destinados a la exportación, para la impresión de sus etiquetas comerciales, solicitarán mediante memorial la autorización expresa ante la Administración Regional de Impuestos Internos de la jurisdicción que corresponde al domicilio fiscal declarado en su RUC, acompañando los documentos que se señalan al efecto. La administración tributaria, en el plazo de 15 días hábiles a partir de la presentación de la totalidad de la documentación requerida, debe emitir la Resolución Administrativa de autorización.
- ii. Los numerales 2 y 3 de la RA No. 05-0004-97, establecen que la información que contengan las etiquetas, será puesta en conocimiento de la administración tributaria mediante nota escrita dentro del plazo máximo de 48 horas del ingreso en almacenes. En ese sentido, señala que el numeral 2. C) de la R A No. 05-0165-05, de 17 de agosto de 1998, al ampliar y aclarar la RA No. 05-004-97, de 6 de octubre de 1997, establece que en caso de que el contribuyente desee imprimir en partidas las etiquetas autorizadas; una vez impresas las partidas, notificará a la administración tributaria mediante nota escrita, en el plazo máximo de 24 horas de recibidas la etiquetas impresas, consignando la cantidad impresa y la fecha de impresión.
- iii. La Resolución Sancionatoria impugnada establece que la CBN SA., mediante la nota con CITE: DTR-036/05 de 10 de mayo de 2005, comunicó fuera del plazo de 24 horas computables a partir de la fecha de impresión que fue el 4 de mayo de 2005, y además, no consignó la cantidad de etiquetas impresas, en infracción del numeral 2.C de la RAI 05-004-97, modificada por RAI 05-0165-98, por lo que resuelve sancionar a la citada empresa con la multa de 1000 UFV's, por incumplimiento de deberes formales previsto en el numeral 5.1 del Anexo A de la RND 10-0021-04.
- iv. La Gerencia GRACO La Paz del SIN, mediante la Resolución Administrativa No. 15-2-092-04, de 30 de junio de 2004, autorizó a la CBN S.A., la impresión de 8.000.000 de unidades de etiquetas de papel para su producto Bock de 330 c.c., de acuerdo

con la redacción, datos y especificaciones señaladas en la RA 05-004-97, de 6 de octubre de 1997, y RA 05-165-98, de 17 de agosto de 1998.

v. CBN SA, mediante la nota con CITE: DTR-036/05, de 10 de mayo de 2005, entrega dos muestras de etiquetas autorizadas mediante Resolución Administrativa No. 15-2-092-04 para la impresión en un total de 8.000.000 de etiquetas; sin embargo, no consigna la cantidad de etiquetas impresas.

vi. Por otra parte, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, establece que la comunicación fue efectuada fuera del plazo de 24 horas previsto por el numeral 2.C) de la RAI 05-0165-98, sobre la cual la entidad recurrente, pese a ser de su incumbencia la carga de la prueba conforme a los arts. 76 y 215 de la Ley 2492 (CTB), no demostró la fecha de recepción de las etiquetas impresas y consiguientemente, su comunicación dentro del plazo señalado.

vii. En consecuencia, la Cervecería Boliviana Nacional S.A., mediante la nota con CITE: DTR-036/05, de 10 de mayo de 2005, comunicó fuera de plazo la impresión de etiquetas y no consignó la cantidad de etiquetas impresas según autorización efectuada mediante la Resolución Administrativa 15-2-092-04. Su omisión constituye infracción del numeral 2.C) de la RA 05-0165-98, que obliga al contribuyente a notificar dentro de las 24 horas de recibidas las etiquetas impresas, consignando la cantidad de las mismas, por lo que corresponde confirmar la Resolución Sancionatoria impugnada.

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** contra la Resolución Sancionatoria Nº 15-088-06, de 2 de mayo de 2006, del Recurso de Alzada, se inició el **26 de junio de 2006** (fs. 26 vta. del expediente), como se evidencia por el cargo de recepción. En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal**, como en la parte sustantiva o material, corresponde aplicar al presente recurso el procedimiento administrativo de impugnación establecido en el Título III de la referida Ley 2492 (CTB) y las normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 18 de diciembre de 2006, mediante nota CITE: STRLP-CPF/0907/2006 de la misma fecha, se recibió el expediente STR/LPZ 0198/2006 (fs. 1-120 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 19 de diciembre de 2006 (fs. 121-122 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 20 de diciembre de 2006 (fs. 123 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 vencía en 6 de febrero de 2007, sin embargo mediante Auto de Ampliación (fs. 137 del expediente), dicho plazo fue ampliado hasta **19 de marzo de 2007**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1 Antecedentes de hecho:

- i. En 30 de julio de 2004, la Gerencia GRACO La Paz, emitió la Resolución Administrativa 15-2-092-04, que resuelve autorizar a la CBN SA la impresión de 8.000.000.- de etiquetas de papel para su producto "Bock" de 330 cc. la misma que debió realizarse de acuerdo de acuerdo con el formato cursante en obrados con redacción, datos y especificaciones, debiendo contener los datos de control fiscal, como número de RUC, número de RA que autoriza su impresión, la cantidad autorizada, razón social, capacidad de envase, nombre genérico del producto, registro sanitario, pie de imprenta con indicación de nombre, RUC de la imprenta, cantidad impresa y fecha de impresión. Asimismo, dispone que efectuada la impresión **el sujeto pasivo deberá hacer entrega de un juego del producto autorizado en un plazo de 48 horas a partir de la fecha de impresión**, destinado a la Gerencia Graco La Paz, y que en caso de incumplimiento se aplicará la sanción correspondiente por deberes formales. (fs. 52-53 del expediente).
- ii. En 21 de abril de 2005, CBN S.A., mediante memorial dirigido a Graco La Paz, manifestó que de acuerdo con la Resolución Administrativa 15-2-092-04, GRACO autorizó a la CBN SA la impresión de 8.000.000.- de unidades de etiquetas del producto "Bock" 330 cm³, de los cuales utilizó hasta entonces 195.000 unidades, quedando un saldo pendiente de impresión de 7.805.000 unidades, por lo que comunicaron que por políticas de la compañía, ésta procedería al cambio de calibre del producto "Bock" 330 cc. con el fin de optimizar la RA citada en vigencia;

asimismo, comunicaron que procedieron a modificar el texto referente a la capacidad del envase, para lo que solicitan se tome nota. (fs. 67 del expediente)

- iii. En 10 de mayo de 2005, el Director Tributario de la CBN SA, mediante CITE DTR-036 /05, remitió dos muestras de etiquetas "Bock" 300 cc. (cambio de calibre), que fueron impresas por Industrias Lara Bish previa autorización de GRACO mediante Resolución Administrativa 15-2-092-04, para la impresión de 8.000.000.- de unidades (fs. 65 del expediente)
- iv. En 13 de marzo de 2006, la Administración Tributaria emitió el informe GDGLP-DF-I-000193/06, en relación con las muestras de etiquetas de CBN SA, que concluye indicando que el contribuyente incumplió el punto 2.C) de la R A 05-165-98 y los numerales 2 y 3 de la parte resolutoria de la RA 15-2-092-04, de 30 de julio de 2004, por haber remitido las muestras de las etiquetas fuera de plazo, además de no haber indicado la cantidad de etiquetas impresas en la oportunidad. (fs. 62-63 del expediente).
- v. En 22 de marzo de 2006, la Administración Tributaria notificó por cédula a Miguel Angel Gómez Eiriz, representante legal de CBN SA, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional GDGLP-DF-AISC-000008/06, de 16 de marzo de 2006, que resuelve iniciar sumario contravencional al contribuyente CBN SA, por contravención del numeral 2.C) de la RA 05-0165-98, debido a que la comunicación con CITE DTR-036/05 fue presentada a la Administración Tributaria en 10 de mayo de 2005, es decir, fuera del plazo establecido, sin consignar la cantidad correspondiente a la partida impresa en 4 de mayo de 2005; por otra parte, otorga veinte (20) días corridos de plazo, para el pago de la multa establecida o la presentación de pruebas que hagan a su derecho. (fs. 55-56 del expediente).
- vi En 12 de abril de 2006, CBN SA presentó descargos y solicita se deje sin efecto el Auto Inicial de Sumario Contravencional, argumentando que los descargos y pruebas de descargo fueron presentadas en término hábil; la RA 15-092-04, les otorgó un plazo ilegal de 48 horas para la entrega de dos muestras de etiquetas impresas, computable a partir de la fecha de impresión, no imponiéndoles ninguna otra obligación, por lo que no correspondía el Auto Inicial de Sumario Contravencional. Asimismo, argumenta que la Resolución Administrativa antes referida debía señalar claramente que el plazo de las 24 horas se computa a partir de la recepción de las etiquetas y no desde la fecha de su impresión. (fs. 50-51 del expediente).

vii. En 18 de abril de 2006, la Administración Tributaria emitió el informe GDGLP-DF-I-000331/06, el mismo que concluye indicando que en el plazo de los veinte (20) días otorgado para la presentación de descargos, el contribuyente CBN SA. no presentó documentación para desvirtuar la contravención señalada, ni realizó el pago de la sanción, por lo que recomienda remitir el Auto Inicial de Sumario Contravencional y antecedentes al Departamento Jurídico, a fin de que, luego de la valoración de los hechos, se tipifique la contravención cometida y aplique la sanción correspondiente. (fs. 70-71 del expediente)

viii. En 6 de junio de 2006, la Administración Tributaria notificó por cédula a Miguel Angel Gómez Eiriz, representante legal de CBN SA., con la Resolución Sancionatoria 15-088-06, de 2 de mayo de 2006, que resuelve sancionar al contribuyente CBN SA con la multa de 1.000.-UFV's, por incumplimiento de deberes formales, comunicación fuera de plazo e incompleta de medios de control fiscal, conminando al sujeto pasivo a efectuar el pago en el plazo de veinte (20) días improrrogables, bajo advertencia de proceder a la ejecución tributaria (fs. 73-75 y 79 vta. del expediente).

IV. 2. Alegatos de las partes

IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria

La Gerencia Grandes contribuyentes La Paz del SIN, mediante memorial formula alegatos (fs. 130-131 del expediente), en los términos siguientes:

- i. La Administración Tributaria manifiesta que demostró que el contribuyente obtuvo autorización para la impresión de 8.000.000 de etiquetas de papel para su producto Bock de 330 cc, mediante la Resolución Administrativa 15-2-092-04, de 30 de julio de 2004, para que una vez efectuada la impresión haga entrega de un juego del producto autorizado en un plazo de 48 horas a partir de la fecha de impresión.
- ii. No obstante, CBN S.A. imprimió solo la cantidad de 195.000 y cambió el calibre del producto de Bock 330 cc a Bock 300 cc para la impresión del saldo pendiente de 7.805.000 etiquetas, aspectos manifestados en la nota CITE DTR-090/05, de 21 de abril de 2005, que fueron considerados por la Administración Tributaria para la emisión de la Resolución Sancionatoria impugnada, desvirtuando lo aseverado en el Recurso Jerárquico interpuesto por el contribuyente.

iii. Indica que está demostrando que el contribuyente no cumplió con lo dispuesto en el num. 1 de la R.A. 15-02-092-04, en cuanto a la impresión de la totalidad de las etiquetas autorizadas en una sola vez, porque la impresión la efectúa por partidas; en consecuencia, no corresponde que se aplique el término de 48 horas determinado en el numeral 2 de la R.A. 15-2-092-04, puesto que como ya se fundamentó en los puntos anteriores, se aplica en los casos en que se imprime la totalidad de las etiquetas autorizadas, lo cual demuestra que son impertinentes los argumentos del contribuyente en cuanto a la supuesta ilegalidad del término de 48 horas para presentar las muestras de etiquetas, toda vez que la que la Resolución Sancionatoria impugnada no emerge de la observación del plazo de la comunicación; sino de la falta de comunicación de la cantidad de etiquetas impresas en la partida, que supuestamente tendría que ser de 7.805.000 unidades, de acuerdo al memorial DTR-090/05.

iv. Por otra parte, señala que demuestra que el contribuyente no cumplió con la comunicación en 48 Hrs., de la impresión de las etiquetas, como argumenta en el Recurso Jerárquico, toda vez que comunica a la Administración Tributaria 6 días después de efectuada la impresión de las etiquetas, vale decir, la impresión se realizó el 4 de mayo de 2005, y la nota CITE DTR-036/05 fue presentada a la Administración Tributaria el 10 de mayo de 2005, de lo que se establece que aún cuando no se aplica al presente caso lo dispuesto por el num. 3 de la RA 15-2-092-04, CBN SA ni siquiera cumple con el plazo de 48 horas.

v. Concluye indicando que se demostró que el contribuyente imprimió en diferentes partidas los 8.000.000.- de etiquetas, por lo que se aplicó lo dispuesto en el num. 2.C) de la R.A.I. 05-0165-98, que amplía lo dispuesto en el numeral 2 inc. a) de la R.A. 05-0004-97. Por todo lo expuesto, indica que la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0391/06, debe mantenerse firme y subsistente, y por ende confirmarse la Resolución Sancionatoria 15-088-06, de 2 de mayo de 2006.

IV.3 Antecedentes de derecho

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

Art. 160.- (Clasificación de contravenciones tributarias)

5. Incumplimiento de los deberes formales

Art. 161.- (Clases de sanciones). Cada conducta contraventora será sancionada de manera independiente, según corresponda, con:

1. Multa

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

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

ii. Resolución Administrativa N° 05-0004-97

1. Definición

Las bebidas refrescantes en general, las bebidas alcohólicas incluida la cerveza, los alcoholes potables, los cigarrillos, cigarros, y otros derivados del tabaco, sean de producción nacional, importados o con destino a la exportación, deberán llevar controles fiscales mediante timbres y/o información incorporada a sus etiquetas comerciales, en las condiciones dispuestas en la presente Resolución Administrativa Interinstitucional.

2. Productos nacionales

a) Etiquetas

Las bebidas refrescantes en general y la cerveza, destinadas al consumo en el mercado interno, deberán llevar impresas en las etiquetas comerciales de sus envases unitarios acondicionados para el consumo final, los siguientes datos de control fiscal:

- Código de Control Fiscal que contiene el número de RUC, número de Resolución Administrativa que autoriza su impresión y la cantidad autorizada.
- Nombre o razón social del productor.
- Capacidad del envase.
- Nombre genérico del producto.
- Pie de imprenta con indicación de nombre y RUC de la imprenta, cantidad impresa y fecha de impresión.

iii. Resolución Administrativa N° 05-0165-98

1.- Ampliar y aclarar la Resolución Administrativa Interinstitucional N° 05-003-97, de fecha 06/10/97, en los siguientes numerales.

2.C).- Se amplía el inciso a) de los numerales 2) y 3) en los siguientes términos:

En el caso de que un contribuyente desee imprimir en partidas las etiquetas autorizadas, podrá obviar consignar en el pie de imprenta la información referente a la «cantidad impresa y la fecha de impresión». Darán parte de este hecho a la Administración Regional de Impuestos Internos de la jurisdicción del domicilio fiscal declarado en su RUC. Asimismo una vez impresas cada una de las partidas notificará a dicha Administración, mediante nota escrita, en el plazo máximo de 24 horas de recibidas las etiquetas impresas, consignando la cantidad impresa y la fecha de impresión.

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

Anexo DEBERES FORMALES Y SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO

A) CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN GENERAL

5. DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON MEDIOS DE CONTROL FISCAL	Sanción personas jurídicas
5.1 Utilización de medios de control (etiquetas, timbres, etc.) establecidos en la norma específica	1.000 UFV's

IV.4. Fundamentación técnico-jurídica.

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

- i. El recurrente CBN S.A. indica que para la entrega de las dos muestras de etiquetas impresas, la Administración Tributaria les otorgó un plazo de 48 horas, computables a partir de la fecha de impresión y no les impuso ninguna otra obligación, cumpliendo estrictamente con la presentación de las correspondientes muestras de etiquetas dentro de las 24 horas de su impresión. La Resolución Administrativa 15-2-092-04, no señala la obligación de comunicar la cantidad de etiquetas impresas por partidas, por lo que no corresponde la sanción de 1.000 UFV's por la contravención de incumplimiento de deberes formales.
- ii. Por su parte, la Administración Tributaria alega que el contribuyente obtuvo autorización para la impresión de 8.000.000 de etiquetas de papel para su producto Bock de 330 cc, mediante la RA 15-2-092-04, de fecha 30 de julio de 2004, para que una vez efectuada la impresión haga entrega de un juego del producto autorizado, en un plazo de 48 horas a partir de la fecha de impresión, extremo que el contribuyente no cumplió; tampoco cumplió en cuanto a la impresión de la totalidad de las etiquetas

autorizadas en una sola vez, ya que efectuó la impresión por partidas, sin comunicar la cantidad de etiquetas en la segunda partida, que supuestamente tendría que ser de 7.805.000 unidades, de acuerdo al memorial DTR-090/05, motivo por el cual, la Administración Tributaria, mediante Resolución Sancionatoria 15-088-06, le impuso la sanción de 1.000.UFV's por incumplimiento de deberes formales, y comunicación fuera de plazo e incompleta de medios de control fiscal.

- iii. En principio, cabe indicar que el Estado, a través del órgano legislativo, establece las conductas que infringen los bienes jurídicamente protegidos, lo que implica configurar en forma específica cuáles son las distintas transgresiones que pueden cometerse y así determinar las sanciones que correspondan en cada caso.
- iv. Así el Modelo de Código Tributario para la América Latina (MCTAL), establece que constituye **incumplimiento de los deberes formales** toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros que viole las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por la autoridad administrativa. El incumplimiento de estos deberes es una contravención fiscal sancionada por Ley.
- v. Estas contravenciones son objetivas, por lo que la sola violación de la norma formal constituye la infracción sin que interese investigar si el infractor omitió intencionalmente o si lo hizo por negligencia. Ello no obsta a que, si se prueba alguna circunstancia excepcional de imposibilidad material o error de hecho o de derecho, la contravención no se configure, ya que pese a prevalecer lo objetivo, no puede prescindirse totalmente del elemento subjetivo (Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Héctor Villegas, p. 390).
- vi. En este entendido la Ley 2492 (CTB), en el art. 160, clasifica las contravenciones tributarias, dentro de las cuales se encuentra el incumplimiento a los deberes formales; el art. 161 establece que quién incumpla los deberes formales establecidos en la Ley 2492 (CTB), disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento a la Vivienda (50 UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's), cuya sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en los límites que determine el reglamento. En este sentido, la Administración Tributaria, mediante Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04, de 11 de agosto de 2004, especifica los alcances de las Contravenciones Tributarias, clasificando y detallando los deberes formales de los

sujetos pasivos o terceros responsables; establece las sanciones para cada incumplimiento de deberes formales, y desarrolla los procedimientos de imposición de sanciones, por lo que el incumplimiento deberes formales relacionados con la utilización de medios de control, es sancionado con 1.000 UFV's.

vii. En ese contexto, el SIN mediante Resolución Normativa de Directorio 05-0165-98, de 17 de agosto de 1998, aprueba la Adecuación e Implementación de los Sistemas Operativos Internos a los Mecanismos de Control del ICE, y en su num. 1 que amplía y aclara la RA 05-0003-97 en lo referente al numeral 2.C), disponiendo en términos genéricos textualmente “...*En el caso de que un contribuyente desee imprimir en partidas las etiquetas autorizadas, **podrá obviar consignar en el pie de imprenta la información referente a la “cantidad impresa y la fecha de impresión”.** Darán parte de este hecho a la Administración Regional de Impuestos Internos de la jurisdicción del domicilio fiscal declarado en su RUC. Asimismo una vez impresas cada una de las partidas notificará a dicha Administración, **mediante nota escrita, en el plazo máximo de 24 horas de recibidas las etiquetas impresas, consignando la cantidad impresa y la fecha de impresión”.***

viii. En este contexto doctrinal y jurídico y de la revisión de los antecedentes contenidos en el expediente, se evidencia que la Administración Tributaria en 30 de julio de 2004, emitió la Resolución Administrativa 15-2-092-04 de 30/07/04, mediante la cual autorizó a la CBN S.A, la impresión de 8.000.000 de etiquetas de papel para su producto Bock de 330 cc, etiquetas que debían llevar entre otros datos, el número de Resolución Administrativa que autoriza su impresión, la cantidad autorizada, Razón Social del productor, Capacidad del envase, pie de imprenta con indicación de nombre, cantidad impresa y fecha de impresión. Dispone asimismo, que efectuada la impresión, **deberá hacer entrega de un juego del producto autorizado, en un plazo de 48 horas a partir de la fecha de impresión,** a la Gerencia Graco La Paz del SIN y en caso de incumplimiento al contenido de la referida resolución, anuncia la aplicación de la sanciones por incumplimiento a deberes formales de conformidad al parágrafo I del art. 162 de la Ley 2492 (CTB).

ix. Asimismo, se evidencia que el 21 de abril de 2005, CBN S.A. mediante memorial dirigido a Graco La Paz del SIN, manifestó que de acuerdo a la RA 15-2-092-04, le autorizó la impresión de 8.000.000.- de etiquetas del producto “Bock” 330 cc, de los cuales utilizó 195.000 unidades, quedando un saldo pendiente de impresión de 7.805.000 unidades, por lo que comunicaron que por políticas de la compañía, ésta procedería con el cambio de calibre del producto de “Bock” 330 cc a “Bock” 300 cc,

con el fin de optimizar la Resolución Administrativa citada, asimismo comunicaron que procedieron a modificar el texto referente a la capacidad del envase, para lo que solicitaron que se tome nota. El 10 de mayo de 2005, el Director Tributario de la CBN SA, mediante CITE DTR-036/05, remitió dos muestras de etiquetas “Bock” 300 cc a la Administración Tributaria, en cuyo pie de imprenta se evidencia, entre otros datos, los siguientes: CBN S.A. NIT 1020229024 - RA 15-2-092-04- Vol. Cont. Neto 300 cm³, 8.000.000 u – 04/05/05, datos de los que se puede evidenciar que la cantidad impresa fue de 8.000.000 de unidades de etiquetas, realizadas en 4 de mayo de 2005, fecha que contrastada con la nota CITE DTR-036/05, de 10 de mayo de 2005, fue presentada ante la Administración Tributaria extemporáneamente, es decir en un plazo mayor al establecido de las 24 horas previstas en la RND 05-0165-98, de 17 de agosto de 1998 y más de las 48 horas otorgadas por la Administración Tributaria a CBN S.A., mediante la RA 15-2-092-04, de 30 de julio de 2004, que autorizó la impresión de etiquetas, adecuándose su conducta a la contravención de las citadas resoluciones administrativas.

- x. En consecuencia, la Administración Tributaria sancionó correctamente al contribuyente CBN SA por incumplimiento de deberes formales, con una multa con 1.000 UFV's conforme al num. 5 .1 del Anexo A) de la RND 10-0021-04, consiguientemente, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la Resolución de Alzada.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente; a la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución STR/LPZ/RA 0391/2006, de 17 de noviembre de 2006, 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:

CONFIRMAR la Resolución STR/LPZ/RA 0391/2006, de 17 de noviembre de 2006, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por CERVECERIA BOLIVIANA NACIONAL SA., contra la Gerencia GRACO La Paz del SIN. En consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 15-088-06, de 2 de mayo de 2006, conforme dispone el art. 212-I inc. b) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Verrgara Sandóval
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO
GENERAL INTERINO
Superintendencia Tributaria General