

## **RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO STG-RJ/0154/2005**

**La Paz, 14 de octubre de 2005**

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-CBA/RA 0033/2005, de 27 de mayo de 2005, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba.

Sujeto Pasivo: **DELIA ELIZABETH VALLEJO DE BLADES**

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales "SIN"**, representada legalmente por Martha del Rosario Silva Zambrana.

Número de Expediente: **STG/0138/TJA/0002/2005**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por Martha del Rosario Silva Zambrana como Gerente Distrital Tarija del "SIN" (fs. 49-50 vta. del expediente); la Resolución STR-CBA/RA 0033/2005 del Recurso de Alzada (fs. 45-46 del expediente), el Informe Técnico Jurídico STG-IT-00154/2005 (fs. 68-76 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y

### **CONSIDERANDO I:**

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

##### **I.1 Fundamentos de la Recurrente.**

La Administración Tributaria legalmente representada por Martha del Rosario Silva Zambrana de Michel acreditó personería mediante copia legalizada de la Resolución 03-0727-02 de 10 de julio de 2002 (fs. 48 del expediente) y presentó Recurso Jerárquico (fs. 49-50 vta. del expediente) impugnando la Resolución STR-CAB/RA 033/2005, del Recurso de Alzada con los siguientes argumentos:

- i. Expresa que la Resolución del Recurso de Alzada aplicó erróneamente el num. 1 art. 156 de la Ley 2492 (CTB), toda vez que esta disposición no es aplicable a las sanciones por incumplimiento a deberes formales, ya que la Resolución Sancionatoria 34/2005 tiene su origen en el incumplimiento a deber formal por la omisión de inscripción a los registros tributarios (contravención tributaria) y este incumplimiento imposibilita a la Administración Tributaria cumplir con la función

asignada al "SIN", conforme los arts. 160 de la Ley 2492 (CTB) y 5 de la RND 10-0021-04.

- ii. Indica que el art. 38 del DS 27310 (Reglamento al CTB) establece que la reducción de sanciones prevista en el art. 156 de la Ley 2492 (CTB), se limita a la omisión de pago y al delito tributario, cuando el sujeto pasivo cancele previamente la deuda tributaria, incluyendo el porcentaje de sanción que pudiera corresponder; en consecuencia, no corresponde la rebaja de la multa dispuesta en el art. 156, num. 1 de la Ley 2492 (CTB), conforme se encuentra determinado por la RND 10-0021-04 que en su art. 7 señala que las disposiciones sobre Reducción de Sanciones establecidas en el art. 156 (Arrepentimiento Eficaz), señaladas en el art. 157 y en el art. 155 (Agravantes), todos del Código Tributario, no se aplican a sanciones por incumplimiento a deberes formales.
- iii. Manifiesta que son fuente del Derecho Tributario las Resoluciones de carácter general que emita la Administración Tributaria y son de cumplimiento obligatorio, por lo que la RND 10-0021-04 en el último párrafo del art. 7 expresamente excluye las disposiciones sobre Reducción de Sanciones, establecidas en el art. 156 de la Ley 2492 (CTB), a las sanciones por incumplimiento a deberes formales.
- iv. Finalmente, manifiesta que la Resolución de Alzada 0033/2005 contraviene el art. 211-III de la Ley 3092, toda vez que la Resolución de Superintendencia Tributaria Regional debe fundarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que lo justifique, lo cual no ocurrió en el presente caso, pues correspondía la aplicación de la RND 10-0021-04, situación que fue puesta a conocimiento de la Superintendencia Regional en la contestación del Recurso de Alzada pero no fue analizada y tampoco mereció pronunciamiento alguno, quebrantándose el derecho a la defensa de la Administración Tributaria prevista en el art. 16 de la CPE por su falta de motivación, por lo que solicita se revoque parcialmente la Resolución de Alzada 033/2005.

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

La Resolución del Recurso de Alzada STR-CBA/0033/2005 de 27 de mayo de 2005 (fs. 45-46 del expediente), pronunciada por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba, REVOCA parcialmente la Resolución Sancionatoria 034/2005 de 04 de febrero de 2005, emitida por la Gerencia Distrital Tarija del "SIN", debiendo modificar el tratamiento a la rebaja de la multa aplicando lo dispuesto en el art. 156 de la Ley 2492 (CTB), bajo los siguientes fundamentos:

- i. Como resultado del operativo de la Administración Tributaria realizado en Tarija el 9 de diciembre de 2004, se evidenció que Delia Vallejos de Blades no se encontraba inscrita en el RUC, por lo que se levantó el Acta de Infracción 0094561, por no cumplir con el num. 2 del art. 70 de la Ley 2492 (CTB), otorgándole un plazo de veinte (20) días para presentar pruebas de descargo.
- ii. Delia Vallejos de Blades, adjuntó el Certificado de Inscripción Orinal 0511391, Formulario de Inscripción al Régimen General, contrato de alquiler y Acta de Infracción, los que no desvirtúan la contravención tributaria, por lo que se dictó la Resolución Sancionatoria 034/2005 multándola con UFV's2.500.-.
- iii. La contribuyente en el memorial del Recurso de Alzada, admitió haber cometido la contravención tributaria y regularizó su situación al día siguiente del labrado del Acta de Infracción, mediante su inscripción en el Padrón de Contribuyentes el 10 de diciembre de 2004, registrando su actividad comercial en el Régimen General.
- iv. El párrafo I del art. 163 de la Ley 2492 (CTB), establece que la omisión de inscripción en los registros tributarios correspondientes, será sancionado con la clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción, más la multa de UFV's2.500.-.
- v. El num. 1 del art. 156 de la Ley 2492 (CTB), dispone que las sanciones pecuniarias establecidas por ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando, se reducirán al 80% si el pago de la deuda tributaria se realiza después de efectuarse cualquier notificación o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de notificarse con la Resolución Determinativa o Sancionatoria.
- vi. Finalmente indica que en el presente caso, consta que la contravención tributaria fue regularizada con anterioridad a la notificación con la Resolución Sancionatoria, por lo que corresponde revocar parcialmente la misma en la parte que se refiere al tratamiento de la rebaja de la sanción impuesta.

## **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 Sancionatoria 034/2005, se inició el **01 de marzo de 2005** (fs. 9-10 del expediente),

como se evidencia del cargo de Recepción. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal** como en la parte **sustantiva o material**, corresponde aplicar al presente recurso la referida Ley 2492 (CTB) y las normas reglamentarias conexas.

### **CONSIDERANDO III:**

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

En 31 de agosto de 2005, mediante nota CITE: STR/CBA/IT/OF.0023/2005 de 29 de agosto de 2005, se recibió el expediente TJA/0002/2005 (fs. 1-53 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria ambos de 31 de agosto de 2005 (fs. 54 y 55 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 7 de septiembre de 2005 (fs. 56 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 21-III del DS 27350 vence el **17 de octubre de 2005**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del plazo legalmente establecido.

### **CONSIDERANDO IV:**

#### **IV.1. Antecedentes de Hecho.**

- i. En 9 de diciembre de 2004, la Administración Tributaria realizó un operativo en el que levantó el Acta de Infracción 94561 (formulario 4444), contra Delia Elizabeth Vallejo de Blades, al constatar que la contribuyente incumplió el num. 2, art. 70 de la Ley 2492 (CTB), al no estar inscrita en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), aplicando el art. 163 de la referida Ley 2492 (CTB) y demás normativa relacionada vigente, concediéndole el plazo de veinte días para presentar descargos, alegatos, documentos e información que crea conveniente para hacer valer su derecho, caso contrario cancelar una multa de UFV's2.500.- (fs. 14 del expediente).
- ii. En 10 de diciembre de 2004, Delia Elizabeth Vallejo de Blades se inscribió en el Registro Único de Contribuyentes (Régimen General), según formulario 4589 "Inscripción Régimen General", en el que se le asignó el número de RUC 11502754 (fs. 5 del expediente).
- iii. En 28 de diciembre de 2004, Delia Elizabeth Vallejo de Blades presentó memorial al que adjuntó documentos de descargo y pidió sean aceptados, disponiendo la reducción de la sanción en un ochenta por ciento (80%), señalando que estando inscrita en el Régimen Simplificado, decidió ampliar su negocio, para lo cual consultó al "SIN", donde le indicaron que previamente a inscribirse al Régimen General debía dar de baja su anterior RUC y cumplir una serie de requisitos, dando de baja su RUC

en el Régimen Simplificado. Asimismo indicó que la omisión de inscripción no se debió a un afán de evadir dicha obligación, prueba de ello es que conserva el certificado de inscripción al Régimen Simplificado y que el 10 de diciembre de 2004 ya tenía listos los requisitos para su inscripción al Régimen General (fs. 16-16vta. del expediente).

iv. En 17 de enero de 2004, la Administración Tributaria emitió el informe Cite: GDT/DF-45/2005, según el cual evaluados los argumentos y descargos presentados por Delia Elizabeth Vallejo de Blades, se establece que el Acta de Infracción fue correctamente labrada, por lo que debe seguir el trámite correspondiente (fs. 21-22 del expediente).

v. En 11 de febrero de 2004, la Administración Tributaria notificó a Delia Elizabeth Vallejo de Blades con la Resolución Sancionatoria 034/2005 de 4 de febrero de 2005, que resuelve sancionar a la contribuyente, con una multa de UFV's2.500.- por incumplimiento al deber formal de inscribirse en el RUC (fs. 6 del expediente)

#### **IV.2. ALEGATOS DE LAS PARTES.**

Delia Elizabeth Vallejo García de Bladés, presenta alegatos escritos mediante memorial de 22 de septiembre de 2005 (fs. 62-62 vta. del expediente), con las siguientes consideraciones:

En aplicación del art. 156 (Reducción de Sanciones), num. I de la Ley 2492 (CTB), que indica que se exceptúan de este beneficio los ilícitos de contrabando y toda vez que cumplió con la inscripción respectiva antes de la notificación con la Resolución Sancionatoria, corresponde se aplique a su caso este beneficio.

Adicionalmente el art. 38 del DS 27310 (Reglamento al CTB), al que hace referencia el "SIN", no establece de manera clara la no aplicación de la reducción de sanciones por incumplimiento a deberes formales.

Finalmente, sostiene que las Resoluciones emitidas por la Administración Tributaria en mérito a la facultad otorgada por la Ley 2492 (CTB), tiene carácter general y no puede modificar o contradecir lo dispuesto por dicha ley que tiene mayor jerarquía, por lo que corresponde se confirme lo dispuesto por la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba en la STR-CBA/RA 0033/2005.

### **IV.3. Antecedentes de Derecho.**

#### **i. Ley 2492 o Código Tributario Boliviano vigente (CTB).**

##### **Art. 6. (Principio de Legalidad o Reserva de Ley)**

I. Sólo la Ley puede:

1. Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo.
6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

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

2. Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria.

**Art. 148. (Definición y Clasificación).** Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

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

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios.

**Art. 163.- (Omisión de Inscripción en los Registros Tributarios).**

I. El que **omitiera su inscripción en los registros tributarios correspondientes**, se inscribiera o permaneciera en un régimen tributario distinto al que la corresponda de cuyo resultado se produjeran beneficios o dispensas indebidas en perjuicio de la Administración Tributaria, **será sancionado** con la clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción y **una multa de dos mil quinientas Unidades de Fomento de la Vivienda**, sin perjuicio del derecho de la Administración a inscribir

de oficio, recategorizar, fiscalizar y determinar la deuda tributaria dentro del término de la prescripción.

## **ii. Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04.**

### **Num. 7. Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales.**

“...Las disposiciones sobre Reducción de Sanción establecida en el art. 156 de este Código, no se aplican a las Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales”.

## **IV.4. Fundamentación Técnico Jurídica.**

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

- i. En general, no todos los integrantes de una sociedad cumplen de manera constante y espontánea las obligaciones sustanciales y formales impuestas por las normas tributarias, lo cual obliga al Estado a prever ese incumplimiento, lo que implica configurar en forma específica cuáles son las distintas conductas que transgreden las normas tributarias y las sanciones que correspondan en cada caso.
- ii. El incumplimiento de la obligación tributaria formal, se tipifica en nuestro ordenamiento tributario como el incumplimiento de los deberes formales, que incluye toda acción u omisión de los contribuyentes, sustitutos y terceros responsables que violen las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculicen el control, verificación, investigación, fiscalización, recaudación y cualquier otro deber de colaboración en la gestión de los tributos de parte de la autoridad administrativa. Estas contravenciones son predominantemente objetivas, por lo cual en principio la sola violación de la norma formal constituye la contravención, sin que interese averiguar si el infractor omitió intencionalmente sus deberes o si lo hizo por negligencia.
- iii. En este entendido, el art. 148 de la Ley 2492 (CTB) clasifica a los ilícitos tributarios en contravenciones y delitos. Siendo una de las contravenciones tributarias la omisión de inscripción en los registros tributarios, como dispone el num. 1 art. 160 de la citada Ley 2492 (CTB).
- iv. En el caso bajo análisis, la contribuyente omitió inscribirse en los registros tributarios correspondientes, transgrediendo el deber de colaboración a la gestión tributaria establecido en el num. 2 art. 70 de la Ley 2492 (CTB), lo cual fue comprobado por la Administración Tributaria a través de un procedimiento independiente de una

determinación por impuestos omitidos, vale decir, que este incumplimiento no es el resultado de una determinación impositiva realizada por el “SIN”, sino es resultado de un procedimiento de “Operativo de Control Tributario” de cumplimiento de formalidades de registro del contribuyente.

- v. Conforme al art. 163 de la Ley 2492 (CTB), este incumplimiento se sanciona con la clausura del establecimiento hasta que el contribuyente regularice su inscripción, más una multa de UFV’s 2.500.-, concordante con el “ANEXO A” num. 1, (Deberes Formales) 1.1, de la RND 10-0021-04, vigente a partir del 15 de agosto de 2004.
- vi. La reducción de sanciones establecida en el art. 156 de la Ley 2492, concordante con el art. 38 del DS 27310 (CTB) y el num. 7 de la RND 10-0021-04, establece claramente que **“Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios...”** (*conditio sine qua non*), lo que significa que el citado art. 156 de la Ley 2492 (CTB) se aplica para reducir las sanciones de todos los ilícitos tributarios tipificados en el Título de la Ley 2492, excepto para el ilícito de contrabando bajo el principio de legalidad establecido en el art. 6 de la Ley 2492 (CTB).
- vii. Por lo expresado en párrafo anterior, si bien es evidente que la contribuyente pudo beneficiarse de la reducción de la sanción pecuniaria tipificada en el art. 163 de la Ley 2492 (CTB) conforme dispone el 156 de la referida Ley 2492 (CTB), no es menos evidente que de la revisión del expediente se evidencia que la contribuyente Delia Elizabeth Vallejo García de Bladés no realizó ningún pago a favor de la Administración Tributaria a la fecha por este concepto que le permitan beneficiarse con uno de los criterios establecidos en el art. 156 de la Ley 2492 (CTB) referido a reducción de sanciones pecunarias. En consecuencia, cabe revocar parcialmente en este punto la Resolución del Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba.

Por los fundamentos técnicos legales determinados precedentemente, 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-CBA/RA 0033/2005 de 27 de mayo de 2005, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional Cochabamba, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.



**POR TANTO:**

El Superintendente Tributario General que suscribe la presente Resolución Administrativa, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492, concordante con el DS 27350 aprobado por mandato del art. 96 inc. 1) de la Constitución Política del Estado,

**RESUELVE:**

**REVOCAR parcialmente** la Resolución STR-CBA/0033/2005 de 27 de mayo de 2005, pronunciada por la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Delia Elizabeth Vallejo García de Blades contra la Gerencia Distrital Tarija del "SIN", en la parte referida a la reducción de la sanción de la multa pecuniaria por no haberse verificado ningún pago de la contribuyente por este concepto. En consecuencia, firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 034/2005 de 4 de febrero de 2005 de la Administración Tributaria, sea conforme dispone el art. 23-I inc. a) del DS 27350.

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

Fdo. Lic. Ramiro Cabezas Masses  
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO GENERAL a.i.  
Superintendencia Tributaria General