



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

Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0128/2018

Recurrente : Heidi Ivette Alurralde Saavedra.

Administración recurrida : Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Jhonny Padilla Palacios.

Acto impugnado : Resolución Sancionatoria N° 181710001573.

Expediente N° : ARIT-CHQ-0065/2017.

FECHA : Sucre, 21 de marzo de 2018.

VISTOS:



El Recurso de Alzada, el Auto de Admisión, la contestación de la Administración Tributaria Recurrida, el Auto de apertura de plazo probatorio, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ARIT-CHQ/ITJ N° 0128/2018 de 21 de marzo de 2018, emitido por la Sub Dirección Tributaria Regional; y todo cuanto se tuvo presente.

I.

ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.



La Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, por Resolución Sancionatoria N° 181710001573, de 22 de noviembre de 2017, sancionó a la contribuyente Heidi Ivette Alurralde Saavedra, titular del NIT 1140760016, con la multa de 708 UFV's, por la contravención de omisión de pago a la fecha de vencimiento de las Declaraciones Juradas del IVA (Form. 200) de los periodos enero y diciembre de la gestión 2010, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2013; IT (Form. 400) del periodo diciembre de la gestión 2010; e IUE (Form. 510) de las gestiones anuales 2009 y 2010, en aplicación del art. 165 del CTB y arts. 8 y 42 del DS N° 27310 y con la correspondiente aplicación del 80% de reducción de sanciones establecida en el art.





156.1 del CTB, por haberse verificado el pago total de la deuda tributaria que dio origen a la contravención.

Resolución notificada personalmente a Heidi Ivette Alurralde Saavedra, el 30 de noviembre de 2017 e impugnada el 20 de diciembre de 2017, dentro del plazo legal establecido por el art. 143 del CTB.

II. TRAMITACIÓN DEL RECURSO DE ALZADA

II. 1. Argumentos de la Recurrente.

Heidi Ivette Alurralde Saavedra (la recurrente), manifestó que el 16 de junio de 2016, fue notificada con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311710000184, por Declaraciones Juradas no canceladas o canceladas parcialmente, correspondientes al IVA de los períodos enero y diciembre de la gestión 2010; octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2013; IT período diciembre de la gestión 2010; e IUE de las gestiones anuales 2009 y 2010, cuyo monto total fue de Bs5.763.-; indicó que frente a dicho actuado no pudo efectuar ningún descargo dentro del plazo de 20 días otorgado por el SIN, por encontrarse de viaje y no contar con la documentación disponible. Agregó, que el 30 de noviembre de 2017, fue notificada con la Resolución Sancionatoria N° 181710001573, por la cual se le sancionó con una multa de 708 UFV's equivalente a Bs1.579.- por la contravención de Omisión de Pago, por las Declaraciones Juradas citadas precedentemente.

Asimismo, señaló que la Resolución ahora impugnada hace referencia al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 103300080015 de 12 de junio de 2015, documento que fue atendido de manera prioritaria, procediendo al pago de los impuestos determinados con asistencia de funcionarios del SIN, razón por la cual, el 8 de septiembre de 2016, procedió al recojo del Auto de Conclusión de Trámite N° 102800072616.

Expresó su preocupación y extrañeza de que la Administración Tributaria haya emitido el AISC por supuesto incumplimiento del PIET, sin antes verificar y constatar en su sistema que procedió al pago total del citado documento; por ello señaló que habiendo cancelado la deuda tributaria, el AISC y la Resolución Sancionatoria desconocen el





principio Non Bis In Ídem previsto en el art. 117 de la CPE, que implica la prohibición del Estado para sancionar dos veces a una persona por los mismos hechos, además de contravenir el art. 93.III del CTB. Agregó, que en la doctrina y jurisprudencia española el citado principio implica la prohibición de imponer una doble sanción cuando existe identidad de sujeto, hecho y fundamento respecto a una conducta que ya fue sancionada, en ese contexto, arguyó que el principio Non Bis In Ídem a más de ser un principio procesal constituye un derecho humano consagrado en los Tratados y Convenios Internacionales y el derecho al debido proceso así como a la seguridad jurídica y a la presunción de inocencia, ya que la finalidad es evitar el doble enjuiciamiento y la doble sanción.

Finalmente, por todos los argumentos expuestos solicitó la revocatoria total de la Resolución Sancionatoria N° 181710001573, de 22 de noviembre de 2017.

II. 2. Auto de Admisión.

Inicialmente el recurso planteado fue observado mediante Auto de 22 de diciembre de 2017, por incumplimiento del art. 198 inciso b) del CTB; una vez subsanada la observación, mediante Auto de 5 de enero de 2018, se admitió el recurso y dispuso notificar a la Administración Tributaria para que en el plazo de quince días, conteste y remita todos los antecedentes administrativos así como los elementos probatorios relacionados con el acto impugnado, todo en aplicación del art. 218.c) del CTB. Auto notificado a la entidad recurrida el 8 de enero de 2018, conforme diligencia de fs. 46 de obrados.

II. 3. Respuesta de la Administración Tributaria.

Dentro del término establecido en el art. 218. c) del CTB, el 23 de enero de 2018, se apersonó Jhonny Padilla Palacios, acreditando su condición de Gerente Distrital del SIN Chuquisaca, mediante copia legalizada de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031700001827, de 26 de diciembre de 2017, quién respondió allanándose al recurso planteado, señalando lo siguiente: "(...) *en ningún momento se está pretendiendo sancionar por parte de la Administración Tributaria de forma doble por un mismo concepto, pues la contribuyente confunde el pago efectuado del tributo omitido de sus Declaraciones Juradas Autodeterminadas, por el que le emiten el Auto de Conclusión.*





Sin embargo, el pago de la sanción por omisión de pago dentro de lo que representa el proceso sancionador, efectivamente se encuentra cancelado casi en su totalidad, al existir un saldo sobre un periodo, que el acto de la Resolución Sancionatoria no consideró en su Resuelve primero ocasionando confusión en la contribuyente, y en efectos de orden legal incurrió en defecto formal que afecta el debido proceso conforme reclama la contribuyente, cuyo aspecto conlleva la nulidad de tal acto para su subsanación (...)".

Por lo señalado, solicitó se resuelva conforme a derecho y se emita Resolución en los términos del allanamiento.

II. 4. Apertura de término probatorio y producción de prueba.

En aplicación de lo previsto en el inc. d) del art. 218 del CTB, mediante Auto de 24 de enero de 2018, que cursa a fs. 57 de obrados, se dispuso la apertura del plazo probatorio común y perentorio a las partes de 20 días, procediéndose a su notificación el mismo día, conforme consta por las diligencias de fs. 58 de obrados; consecuentemente, el plazo feneció el 14 de febrero de 2018 (considerando el feriado de carnaval del 12 y 13 de febrero). Durante este periodo, la Administración Tributaria por memorial de 14 de febrero de 2018, se ratificó en sus argumentos y en toda la prueba presentada junto al memorial de respuesta al Recurso de Alzada. Por su parte, la recurrente no presentó prueba en esta fase.

II.5. Alegatos.

Conforme establece el art. 210: II del CTB, las partes tenían la oportunidad de presentar alegatos en conclusiones en los veinte días siguientes a la conclusión del término probatorio; es decir, hasta el 6 de marzo de 2018, sin embargo no hicieron uso de este derecho.

III. ANTECEDENTES EN INSTANCIA ADMINISTRATIVA.

De la revisión del Cuadernillo de Antecedentes N° 1 (SIN) se tiene la siguiente relación de hechos:





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

El 12 de junio de 2015, la Administración Tributaria emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 103300080015, contra Heidi Ivette Alurralde Saavedra, titular del NIT 1140760016, por el adeudo correspondiente al importe declarado y no pagado de Bs5.763.-, contenido en las Declaraciones Juradas por el IVA períodos 01/2010, 11/2013, 12/2013, 10/2013, 12/2010, IT período 12/2010 e IUE gestiones fiscales 2009 y 2010, anunciando el inicio de la ejecución tributaria y las medidas coactivas correspondientes a partir de tercer día de la notificación en caso de no realizarse el pago. Proveído notificado por cédula a Heidi Ivette Alurralde Saavedra, el 31 de agosto de 2015 (fs. 12 a 16).

El 14 de junio de 2017, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 311710000184, contra Heidi Ivette Alurralde Saavedra, titular del NIT 1140760016, por incurrir en la contravención de Omisión de Pago, por el importe determinado en las DD.JJs. por el IVA períodos 01/2010, 11/2013, 12/2013, 10/2013, 12/2010, IT período 12/2010 e IUE gestiones fiscales 2009 y 2010, por un monto total de UFV's708, de acuerdo a lo establecido en el art. 165 del CTB, concordante con el art. 42 del DS N° 27310; concediendo el plazo de 20 días para la presentación de descargos. AISC notificado por cédula el 16 de octubre de 2017 (fs. 17 al 22).

El 22 de noviembre de 2017, la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, por Resolución Sancionatoria N° 181710001573, una vez reconocida la inexistencia de descargos, resolvió Sancionar al contribuyente Heidi Ivette Alurralde Saavedra, titular del NIT 1140760016, con la multa de 708 UFV's, por la contravención de omisión de pago a la fecha de vencimiento de las Declaraciones Juradas del IVA (Form. 200) de los períodos enero y diciembre de la gestión 2010, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2013; IT (Form. 400) del período diciembre de la gestión 2010; e IUE (Form. 510) de las gestiones anuales 2009 y 2010, con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento, en aplicación de los Artículos 165 de la Ley N° 2492, 8 y 42 del Decreto Supremo N° 27310. Resolución notificada personalmente el 30 de noviembre de 2017 (fs. 23 a 24 y 27).

IV. FUNDAMENTACIÓN TÉCNICA JURÍDICA.

La recurrente formuló Recurso de Alzada exponiendo como único agravio: Inobservancia del principio "Non Bis In Idem" por doble imposición de sanción.





Cuestión Previa.

En principio, cabe señalar que la recurrente formuló su Recurso de Alzada denunciando únicamente la inobservancia del principio Non Bis In Ídem por doble imposición de sanción por parte de la Administración Tributaria, toda vez que la deuda tributaria contenida en el PIET fue cancelada, y pese a ello fue emitido Auto Inicial de Sumario Contravencional y posteriormente Resolución Sancionatoria; razón por la cual considera que se le impone una doble sanción, bajo tal argumento solicitó la revocatoria de la Resolución impugnada.

La Administración Tributaria a su turno, formuló respuesta rechazando el reclamo de la recurrente y aclaró que no existe doble sanción ya que la recurrente confunde el pago del tributo omitido con la sanción por omisión de pago, cuando son diferentes. Por otra parte, se allanó respecto al pago de las sanciones por omisión de pago establecidas dentro del proceso sancionador, afirmando que éstas se encuentran canceladas casi en su totalidad, y que existe un saldo pendiente sobre un periodo, situación que no consideró oportunamente y por tanto vició de nulidad la resolución ahora impugnada; bajo este argumento petitionó la anulación de sus actos.

Al respecto, deberá considerarse, que el art. 218.d) del CTB prevé que: "(...) *Cuando la Administración Tributaria recurrida responda aceptando **totalmente** los términos del recurso, no será necesaria la apertura del término probatorio (...)*" (Negrillas nuestras), debiendo proceder directamente a emitir Resolución. En la doctrina, Guillermo Cabanellas señala que se entiende por allanamiento: "*La conformidad con las pretensiones deducidas por la parte contraria*" (Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, 24ª Edición, Editorial Heliasta, Buenos Aires – Argentina, pág. 398). En tal sentido, se entiende que el allanamiento es la aceptación que hace el demandado respecto a todos los hechos y pretensiones formuladas por el demandante, situación que genera la conclusión del litigio al haber cesado la controversia.

Ahora bien, en el caso sujeto a análisis, se advierte que el allanamiento planteado por la Administración Tributaria no tiene relación directa con el argumento y pretensión formulada por la recurrente respecto a la doble sanción; por el contrario, el SIN inserta un nuevo argumento sobre el reconocimiento de pagos efectuados por el sujeto pasivo;





poniendo en evidencia que el monto de la sanción impuesta mediante Resolución Sancionatoria no sería el correcto, sin aclarar cuál es el período y saldo de la sanción que resta cancelar.

En tal sentido, el allanamiento de la Administración Tributaria no se encuentra directamente relacionado al punto de reclamo de la recurrente; sino a un argumento distinto del reclamado; razón por la cual, conforme el art. 218 inciso c) del CTB se dispuso la apertura de término de prueba y demás actuados subsiguientes debido a que existen cuestiones que merecen ser debatidas.

En ese entendido, conforme al principio de congruencia dispuesto en el art. 211.I del CTB, esta instancia de Alzada procederá al análisis de los argumentos expuestos en el Recurso de Alzada relacionados con la inobservancia del principio "Non Bis In Idem" por la doble imposición de sanción y posteriormente, analizará los argumentos incorporados por la Administración Tributaria respecto al pago parcial de la sanción por Omisión de Pago, con la finalidad de precautelar el debido proceso y evitar nulidades posteriores, esto en estricta aplicación del principio de verdad material previsto en el art. 200 del CTB.

IV.1. Inobservancia del principio "Non Bis In Idem" por doble imposición de sanción.

La recurrente, señaló que la Resolución ahora impugnada hace referencia al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 103300080015 de 12 de junio de 2015, documento que fue atendido de manera prioritaria, procediendo al pago de los impuestos determinados con asistencia de funcionarios del SIN, razón por la cual, el 8 de septiembre de 2016, procedió al recojo del Auto de Conclusión de Trámite N° 102800072616.

Asimismo, expresó su preocupación y extrañeza de que la Administración Tributaria haya emitido el AISC por supuesto incumplimiento del PIET, sin antes verificar y constatar en su sistema que procedió al pago total del citado documento; por ello señaló que habiendo cancelado la deuda tributaria, el AISC y la Resolución Sancionatoria desconocen el principio Non Bis In Idem previsto en el art. 117 de la CPE, que implica la prohibición del Estado para sancionar dos veces a una persona por los mismos hechos, además de contravenir el art. 93.III del CTB. Agregó, que en la doctrina y jurisprudencia española el citado principio implica la prohibición de imponer





una doble sanción cuando existe identidad de sujeto, hecho y fundamento respecto a una conducta que ya fue sancionada, en ese contexto, arguyó que el principio Non Bis In Ídem a más de ser un principio procesal se constituye en un derecho humano consagrado en los Tratados y Convenios Internacionales y el derecho al debido proceso así como a la seguridad jurídica y a la presunción de inocencia, ya que la finalidad es evitar el doble enjuiciamiento y la doble sanción.

Por su parte, la Administración Tributaria, respondió al recurso planteado, señalando lo siguiente: "(...) *en ningún momento se está pretendiendo sancionar por parte de la Administración Tributaria de forma doble por un mismo concepto, pues la contribuyente confunde el pago efectuado del tributo omitido de sus Declaraciones Juradas Autodeterminadas, por el que le emiten el Auto de Conclusión. Sin embargo, el pago de la sanción por omisión de pago dentro de lo que representa el proceso sancionador, efectivamente se encuentra cancelado casi en su totalidad, al existir un saldo sobre un periodo, que el acto de la Resolución Sancionatoria no consideró en su Resuelve primero ocasionando confusión en la contribuyente, y en efectos de orden legal incurrió en defecto formal que afecta el debido proceso conforme reclama la contribuyente, cuyo aspecto conlleva la nulidad de tal acto para su subsanación (...)*". Por lo señalado, solicitó se resuelva conforme a derecho y se emita Resolución en los términos del allanamiento.

Así planteados los argumentos de las partes, la controversia a dilucidar consiste en establecer si la Administración Tributaria efectivamente sancionó dos veces a la contribuyente por un mismo hecho.

Al respecto, Guillermo Cabanellas, define el Principio Non Bis in Ídem como un aforismo latino que significa "*no dos veces sobre lo mismo*". Asimismo, Rafael Márquez Piñero señala que con la citada expresión se quiere indicar que "*una persona no puede ser juzgada dos veces por los mismos hechos que se consideran delictuosos*", a fin de evitar que quede pendiente una amenaza permanente sobre el que ha sido sometido a un proceso penal anterior (CABANELLAS, Guillermo, Repertorio Jurídico de Principios Generales del Derecho, Locuciones, Máximas y Aforismos Latinos y Castellanos. 4ª. Edición ampliada por Ana María Cabanellas, Pág. 175; BARRENA Alcaraz, Adriana E. y otros, Diccionario Jurídico Mexicano. Suprema Corte de Justicia de la Nación. México, 1994, Pág. 2988).





En el mismo sentido, el Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional N° 506/05, de 10 de mayo de 2005, en el punto III.2.1 de los fundamentos jurídicos establece que: **"El principio non bis in ídem implica en términos generales, la imposibilidad de que el Estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos (...). En el principio se debe distinguir el aspecto sustantivo (nadie puede ser sancionado doblemente por un hecho por el cual ya ha sido absuelto o condenado) y el aspecto procesal o adjetivo (nadie puede ser juzgado nuevamente por un hecho por el cual ya ha sido absuelto o condenado). En este sentido, existirá vulneración al non bis in ídem, no sólo cuando se sanciona sino también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho (...). Este principio no es aplicable exclusivamente al ámbito penal, sino que también lo es al ámbito administrativo (...)"** (negritas nuestras).

Por su parte, la Constitución Política del Estado en el art. 117.II establece que: **"Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho (...)"**, siendo que en ese contexto legal y jurisprudencial, se tiene que el Principio Non Bis in Ídem se aplica tanto en derecho sustantivo como en el derecho procesal adjetivo, lo que constituye una garantía al debido proceso. Al respecto, se entiende que en los casos en los que existan dos sanciones por un mismo hecho, la controversia se configura dentro del derecho sustantivo, puesto que se aplica la normativa que determina la calificación de la conducta del Sujeto Pasivo (negritas nuestras).

Ahora bien, ingresando al análisis del caso, se debe considerar que de acuerdo a los arts. 92, 93 y 94 del CTB, la determinación es el acto por el cual se declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria; acción que podrá ser efectuada por la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades o por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de la presentación de Declaraciones Juradas, pudiendo éstas últimas ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación previa cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial; norma que es concordante con el art. 108 del mismo cuerpo legal.

Así también se tiene que constituye una obligación del sujeto pasivo de acuerdo al art. 70.1 del CTB, **"Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria..."**; en tal sentido, el incumplimiento a esta obligación constituye contravención tributaria de





Omisión de Pago conforme prevén los arts. 160 y 165 del CTB y éste último establece que: *“El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria”*. Es claro entonces que la falta de pago del tributo genera una obligación material pendiente de cumplimiento (tributo) y también una contravención por omisión de pago que se traduce en una sanción (multa). (Negrillas nuestras)

Con relación al procedimiento para sancionar la contravención tributaria de Omisión de Pago, el art. 168 del CTB prevé que cuando la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento se hará por medio de un sumario, mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención, así también dispone que: *“El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quién se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho. Transcurrido el plazo a que se refiere el Parágrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar Resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días siguientes (...)”*.

Ahora bien, de la revisión de antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria verificó la inexistencia de pago respecto a las Declaraciones Juradas (DDJJ) presentadas por la contribuyente Heidi Ivette Alurralde Saavedra, por conceptos de IVA, IT e IUE, razón por la cual, el 12 de junio de 2015, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 103300080015, en contra de Heidi Ivette Alurralde Saavedra, titular del NIT 1140760016, e intimó el pago de la deuda tributaria, conforme al siguiente detalle:

Detalle de Declaraciones Juradas No pagadas o pagadas parcialmente

Nro.	CODIGO	SIGLA DEL IMPUESTO	COD. FORM ORIGEN	NRO. DE ORDEN DE LA DDJJ	PERIODO FISCAL	FECHA DE PRESENTACIÓN	IMPORTE EN Bs.
1	412891	IVA	200	8560598	1/2010	19/02/2010	30
2	427845	IVA	200	1042438108	11/2013	19/12/2013	791
3	424453	IVA	200	1042984542	12/2013	23/01/2014	131
4	425834	IVA	200	1041910015	10/2013	19/11/2013	184
5	430427	IVA	200	1032835090	12/2010	19/01/2011	1.704
6	434961	IT	400	1032835569	12/2010	19/01/2011	953
7	428212	IUE	510	769108	12/2009	30/04/2010	579
8	420338	IUE	510	1033618693	12/2010	03/05/2011	1.391
Monto total adeudado a la fecha de vencimiento del Impuesto en Bs.							5.763





Asimismo, de conformidad al art. 108 del CTB, anunció el inicio de la ejecución tributaria de las citadas DDJJ; y finalmente, otorgó el plazo de 3 días para su pago. Actuado notificado el 31 de agosto de 2015.

Seguidamente, la Administración Tributaria, siendo evidente la contravención de omisión de pago, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 311710000184 de 14 de junio de 2017, por el cual calificó la conducta de la contribuyente como contravención tributaria por Omisión de Pago respecto a las Declaraciones Juradas detalladas en el PIET de conformidad al art. 165 del CTB; además, verificó que la contribuyente procedió al pago de la deuda tributaria contenida en el PIET, razón por la cual aplicó la reducción de la sanción en un 80% de acuerdo al art. 156 del CTB; finalmente, otorgó el plazo de 20 días computables a partir de su legal notificación para la formulación de descargos, actuado notificado el 16 de octubre de 2017.

El 22 de noviembre de 2017, emitió la Resolución Sancionatoria N° 181710001573, mediante la cual sancionó al sujeto pasivo con una multa igual al 20% del tributo omitido a fecha de vencimiento, cuyo monto total es de 708 UFV's equivalente a Bs1.579.- por la contravención de Omisión de Pago de las Declaraciones Juradas no pagadas o pagadas parcialmente, detalladas anteriormente.

En tal sentido, de la compulsa de antecedentes se tiene que la Administración Tributaria en primera instancia verificó la inexistencia de pago respecto de las Declaraciones Juradas presentadas por el sujeto pasivo, por los impuestos y períodos detallados en cuadro precedente; al respecto, cabe señalar que la declaración jurada constituye un acto de manifestación voluntaria del sujeto pasivo ante la Administración Tributaria dando a conocer la existencia de una deuda tributaria, declaración que adquiere la condición de título de ejecución tributaria según el art. 108 del CTB.

En ese marco, la Administración Tributaria emitió el PIET N° 103300080015, para efectuar el cobro de la deuda tributaria declarada y no pagada por el sujeto pasivo (tributo), es decir, que no se advierte la imposición de sanción alguna a la contribuyente con este actuado a más de establecer la actualización de la deuda a la fecha de pago, monto que una vez cancelado derivó en la emisión del Auto de Conclusión de Trámite N° 102800072616, que declaró pagada la deuda contenida en el PIET con el que fue notificada la recurrente.





Ahora bien con relación al Auto Inicial de Sumario contravencional N° 311710000184 y Resolución Sancionatoria N° 181710001573, cabe señalar que ambos actuados fueron emitidos por la Administración Tributaria dentro del proceso sancionador instaurado a consecuencia del incumplimiento de la obligación de pago previsto en el art. 70 del CTB, ya que era obligación del sujeto pasivo determinar, declarar y **pagar la deuda tributaria** dentro de los plazos establecidos por la Administración Tributaria, que en este caso no se hizo sino en mérito a la intimación contenida en el PIET; en ese contexto, la falta de pago oportuno de las Declaraciones Juradas es considerada contravención tributaria por Omisión de Pago; ya que si bien la contribuyente determinó y declaró sus impuestos en los plazos señalados, sin embargo omitió el pago de los impuestos declarados; circunstancia que motivó a la Administración Tributaria por una parte, a emitir el PIET para el cobro de la deuda declarada y no pagada; y, por otra, a dar inicio al sumario contravencional para sancionar el incumplimiento por contravención tributaria de Omisión de Pago previsto en el art. 165 del CTB, que en este caso se encuentra correctamente tipificada en la Resolución impugnada.

En consecuencia, es evidente que ambos actuados desarrollados por la Administración Tributaria persiguen diferentes fines; por una parte, el PIET pretende el cobro de la deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo (tributo); y por otra, el sumario contravencional busca sancionar el incumplimiento de la obligación determinada por el sujeto pasivo (multa). En consecuencia, al tratarse de dos situaciones distintas, la primera no constituye una sanción; sino por el contrario, pretende regularizar la omisión del sujeto pasivo a través del cobro del impuesto declarado y la segunda la imposición de una multa por la contravención cometida; consecuentemente, no existe una doble imposición de la sanción en los términos que arguye la recurrente sino por el contrario los antecedentes reflejan un único proceso sancionador por haber omitido el pago oportuno de las Declaraciones Juradas anteriormente citadas, situación que pese a haber sido pagada de forma posterior, no desvirtúa el incumplimiento previamente verificado por lo que correspondía que la Administración Tributaria sancione dicha conducta. Criterio que se encuentra respaldado por el precedente tributario contenido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1354-2015 de 28 de julio de 2015.

En consecuencia los reclamos respecto a la doble sanción impuesta en vulneración del principio Non Bis In Ídem, no son ciertos, por no constatarse estos hechos, debido a que el mencionado PIET no impuso sanción por omisión de pago al sujeto pasivo,





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

como es el caso de la Resolución impugnada; en tal sentido, corresponde desestimar el reclamo formulado.

No obstante lo expuesto, corresponde señalar que la sanción de 708.UFV's impuesta a Heidi Ivette Alurralde por la contravención tributaria de Omisión de Pago, dentro del proceso sancionador que culminó con la Resolución Sancionatoria N° 181710001547 de 21 de noviembre de 2017, fue presuntamente pagada de forma parcial, ya que así lo manifestó la Administración Tributaria en su memorial de allanamiento, consignando: "(...) el pago de la sanción por omisión de pago dentro de lo que representa el proceso sancionador, efectivamente se encuentra cancelado casi en su totalidad, **al existir un saldo sobre un periodo (...)**", situación que al no haber sido considerada por la propia Administración a momento de emitir Resolución ocasionó confusión en la recurrente quien creyó que se le impuso doble sanción.

Al respecto, y tomando conocimiento de los vicios denunciados por la propia Administración Tributaria respecto a la validez de la Resolución impugnada; de la revisión de antecedentes se evidencia que la recurrente adjuntó a su memorial de Recurso de Alzada, Boletas de Pago (Formularios 1000) por sanción de Omisión de Pago, dichos pagos corresponden al IVA (Formulario 200) de los períodos: 01/2010 con N° de orden 1060276901, 12/2013 con N° de orden 1060277042, 11/2013 con N° de orden 1060276959, 10/2013 con N° de orden 1060277060 y 12/2010 con N° de orden 1060277073; IT (Formulario 400) del periodo 12/2010 con N° de orden 1060277085; e IUE (Formulario 510) de las gestiones fiscales 2009 con N° de orden 1060277091 y 2010 con N° de orden 1060932731; que fueron efectuados el 1 de junio de 2016, excepto el IVA período 12/2010 pagado el 6 de julio de 2016; documentación cursante a fojas 12, 16, 19, 22, 25, 28, 30 y 34 de obrados. De lo mencionado se evidencia que los pagos por concepto de sanción por Omisión de Pago, fueron realizados con anterioridad a la emisión y notificación de la Resolución ahora impugnada, por lo que correspondía que sean tomados en cuenta a momento de su emisión.

Adicionalmente, considerando que el art 200 numeral 1 del CTB establece que: "**La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno**





cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que en debido proceso, se pruebe lo contrario (...)”, criterio concordante con la Sentencia N° 216/2014 emitida por el Tribunal Supremo de Justicia; esta instancia recursiva a fin de establecer la verdad material de los hechos, y dando cumplimiento al principio de impulso de oficio, solicitó a la Administración Tributaria información respecto a: 1) Cuáles son los períodos que la Administración Tributaria considera pagados con relación a la sanción por omisión de pago, más sus respectivos montos; y 2) Cuál es el importe pendiente de pago (debidamente actualizado) y a qué período e impuesto correspondería.

En tal sentido, mediante nota CITE: SIN/GDCH/DJCC/NOT/00544/2018 de 6 de marzo de 2018, la Administración Tributaria respecto al punto 1) expuso un cuadro en el que reportó que el IVA de los períodos 01/2010, 12/2010, 10/2013 y 12/2013; IT período 12/2010 e IUE gestiones 2009 y 2010 no contienen saldo en relación a la sanción por Omisión de Pago, de lo que se infiere que los mismos fueron pagados en su totalidad con la reducción del 80% previsto por el art. 156 del CTB.

Con relación al período 11/2013, de antecedentes se evidencia que la contribuyente declaró dentro de vencimiento (19/12/2013) el IVA por un monto a favor del Fisco de Bs791.- importe pendiente de pago que fue regularizado a través de Boleta de Pago 1000 el 21 de septiembre de 2015; es decir, con posterioridad a la notificación con el PIET (31/08/2015), lo que derivó en la contravención por Omisión de Pago para este período, y que en aplicación del art. 156 del CTB, respecto a la oportunidad de pago se redujo en un 80%, multa que fue pagada por la recurrente mediante Boleta de Pago 1000 con N° de orden 1060276959 con un importe de Bs176.-

Al respecto, la Administración Tributaria en el punto 2) de su nota de respuesta CITE: SIN/GDCH/DJCC/NOT/00544/2018 respecto a cuál el importe pendiente de pago, manifestó con relación al IVA período 11/2013 que la multa por Omisión de Pago no fue pagada en su totalidad y mediante cuadro de liquidación cursante a fs. 66, señaló que la contribuyente debió pagar Bs177.- existiendo una diferencia de Bs1.- toda vez que en Formulario de Pago 1000 con N° de orden 1060276959 de 1 de junio de 2016, la recurrente canceló parcialmente un importe de Bs176.- en ese sentido, es evidente que la multa por Omisión de Pago respecto al IVA del período 11/2013, no fue pagada en su totalidad, quedando un saldo de Bs1.- razón por la cual la contravención con relación a este período persiste, aún el saldo sea inmaterial.





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

Consiguientemente, de la prueba aportada por la recurrente, así como de los documentos que cursan en antecedentes administrativos e información requerida a la Administración Tributaria; se evidencia que en relación a la sanción de omisión de pago correspondiente al IVA de los períodos 01/2010, 12/2010, 10/2013 y 12/2013; IT período 12/2010 e IUE gestiones 2009 y 2010, por 625 UFV's, impuesta mediante Resolución Sancionatoria, fue efectivamente pagada, toda vez que los pagos evidenciados de la documentación aportada por la Administración Tributaria, demuestran que no fueron advertidos a momento de la emisión de la Resolución impugnada. Por otra parte, en relación a la sanción de omisión de pago del IVA del período 11/2013 por 83 UFV's equivalente a Bs177.- correspondiente al 20% del tributo omitido, se tiene que el contribuyente efectuó un pago parcial de Bs176.- mediante Boleta de Pago 1000 con N° de orden 1060276959 de 01/06/2016, por lo que se considera que la sanción de omisión de pago por este periodo no fue pagada en su totalidad.

Por lo expuesto, en aplicación del principio de economía procesal previsto en el art. 4 inciso k) de la LPA, aplicable supletoriamente por imperio del art. 74.1 del CTB, corresponde a esta instancia recursiva Revocar Parcialmente la Resolución Sancionatoria N° 181710001573 de 22 de noviembre de 2017, en cuanto a las sanciones aplicadas, dejando sin efecto la sanción por Omisión de Pago por el IVA de los períodos 01/2010, 12/2010, 10/2013 y 12/2013; IT período 12/2010 e IUE gestiones 2009 y 2010, cuyo monto asciende a 625 UFV's; quedando subsistente la sanción de Omisión de Pago por el IVA del período 11/2013 por 83 UFV's, debiendo la Administración Tributaria tomar en cuenta el pago parcial de Bs176.- efectuado por la ahora recurrente.

POR TANTO

La suscrita Directora Ejecutiva a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132 y 140 inciso a) de la Ley N° 2492 (CTB) y art. 141 del DS N° 29894 de 7 de febrero de 2009.





RESUELVE:

PRIMERO.- REVOCAR PARCIALMENTE, la Resolución Sancionatoria N° 181710001573 de 22 de noviembre de 2017, dejando sin efecto la multa por Omisión de Pago por el IVA de los períodos 01/2010, 12/2010, 10/2013 y 12/2013; IT período 12/2010 e IUE gestiones 2009 y 2010, cuyo monto asciende a 625 UFV's, manteniendo subsistente la multa de Omisión de Pago por el IVA del período 11/2013 por 83 UFV's, debiendo la Administración Tributaria considerar como pago a cuenta el importe de Bs176.-. Todo de conformidad a lo previsto por el artículo 212.I inciso a) del CTB.

SEGUNDO.- La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiriera la condición de firme, conforme establece el artículo 199 de la Ley N° 2492 será de cumplimiento obligatorio para la Administración Tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO.- Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al art. 140. Inciso c) de la Ley N° 2492 y sea con nota de atención.

CUARTO.- Conforme prevé el art. 144 de la Ley N° 2492, el plazo para la interposición del Recurso Jerárquico contra la presente Resolución de Recurso de Alzada, es de veinte días computables a partir de su notificación.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Claddia Betina Cors Rejas
Directora Ejecutiva Regional a.i.
Dirección Ejecutiva Regional
Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca

