

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 001/2014  
**FECHA:** Sucre, 6 de marzo de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 166/2007  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa Manhattan Shirt Bolivia SA contra la  
Superintendencia Tributaria General.

**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Manhattan Shirt Bolivia SA, representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa (fs. 30 a 31), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0035/2007 de 29 de enero de 2007 pronunciada por el Superintendente Tributario General, la respuesta de fojas 67 a 69 los antecedentes procesales; y el informe del Magistrado relator Fidel Marcos Tordoya.

**CONSIDERANDO:** Que Antonio Handal Abs representando a la Empresa Manhattan Shirt Bolivia SA, dentro el plazo previsto por el art. 780 del Cód. Procedimiento Civil, se apersona interponiendo demanda contencioso administrativa contra la Superintendencia Tributaria General, expresando en síntesis lo siguiente:

Que en fecha 4 de noviembre, mediante cite MHT 099/2005, solicitaron se les otorgue un plan de pagos por el periodo octubre 2004, luego reitera el 21 de noviembre mediante cite 107/2005, en apoyo a la RDN 10-004-04 de fecha 23 de enero de 2004, sin embargo, el Servicio de Impuestos Nacionales (Graco La Paz) les notificó con el título de ejecución tributaria N° 1220/05 de 7 de noviembre de 2005, en fecha 28 de noviembre del mismo año, al que contestan con los respectivos descargos el 1 de diciembre mediante cite MHT 109/2005. Así también les notifican el 20 de diciembre de 2005, con el Auto de Sumario Contravencional N° 0018/05 de 29 de noviembre del mismo año, donde califican la conducta como contravención de omisión de pago y les conceden el plazo de 20 días para presentar descargos, hecho que motivó a presentar en fecha 6 de enero de 2006, solicitud de dejar sin efecto el Auto de Sumario Contravencional, empero el 24 de abril de 2006 fueron notificados con la Resolución Sancionatoria N° 15-068-06 de 7 de marzo de 2006.

Agrega que la documentación adjuntada, evidencia que la Empresa Manhattan Shirt Bolivia SA, ya canceló el 60% del tributo omitido en mérito a la solicitud del plan de pagos, antes de ser notificados con la resolución sancionatoria, en apoyo del artículo 55 del Código Tributario, sin embargo el Servicio de Impuestos Nacionales desconociendo el citado artículo les aplicó sanciones y medidas precautorias, incumpliendo lo que determina el artículo 168 de la citada norma; que estos hechos no fueron tomados en cuenta por la Superintendencia Tributaria Regional a momento de emitir la resolución de recurso de alzada, por cuanto del Servicio de Impuestos Nacionales no obtuvieron respuesta alguna al pedido de plan de pagos, no obstante que aceptaron los depósitos como emergencia de este plan de pagos que solicitaron, lo que demuestra que el Servicio de Impuestos Nacionales pretende cobrar por doble partida, primero aceptando de manera indirecta el plan de pagos solicitado por la empresa que representa y, por otra sancionándoles, que esta irregularidad tampoco fue observada en la resolución de alzada por la Superintendencia Tributaria Regional.

Por ese motivo interpusieron recurso jerárquico, además que la resolución contraviene la RND N° 10-0004-04 que en su artículo 1 señala: "*los sujetos pasivos o terceros responsables podrán solicitar facilidades de pago para cualquier obligación tributaria antes o después de producir el vencimiento para pago de sus tributos, inclusive en la etapa de ejecución tributaria*", sin tomar en cuenta que la empresa presentó dicha solicitud de plan de pagos en cumplimiento a dicha norma (RND N° 10-0004-04); Por las razones expuestas, en amparo del artículo 117 atribución 7 de la Constitución Política del Estado, artículos 127 parágrafo I y 779 del Código Procedimiento Civil y artículo 2 de la Ley 3092 de 7 de julio de 2005, interponen demanda contencioso administrativa, solicitando que se declare probada la demanda y en consecuencia nula y sin valor legal las resoluciones administrativas, así como la resolución del recurso jerárquico STG-RJ/0035/2007, con las formalidades de rigor.

**CONSIDERANDO:** Que, admitida la demanda por decreto de fojas 39, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citado a fojas 53, Rafael Rubén Vergara Sandóval, en su condición de Superintendente Tributario General, quien en tiempo hábil por memorial de fojas 57 a 62 presentado vía fax y el original de fojas 67 a 69, se apersonó contestando la demanda, en base al siguiente fundamento:

El artículo 55 de la Ley 2492 (CTB) establece que la Administración Tributaria (AT) puede conceder facilidades de pago de la deuda tributaria a solicitud del contribuyente, además si se realiza antes del vencimiento para el pago del tributo, no hay lugar a sanciones, en relación con el artículo 24 del DS. N° 27310 (Reglamento al CTB); el artículo 1 de la RND 10-004-04, reglamentó que los sujetos pasivos o terceros responsables, puedan solicitar facilidades de pago para cualquier obligación tributaria antes o después del vencimiento para el pago de sus tributos, inclusive en la etapa de ejecución tributaria; el artículo 3 de la misma RND, señala que el monto de las cuotas mensuales de cada facilidad de pago no podrá ser inferior a UFV's 500, mientras que el artículo 9 está referida a las garantías reales de bienes inmuebles urbanos; finalmente, los artículos 10 y 11 regulan la procedencia de la solicitud del plan de pagos.

En el presente caso, el demandante solicitó el 4 de noviembre de 2005, plan de pagos por el IVA del periodo octubre/2004 con la declaración jurada F-143-1 presentada el 17 de noviembre de 2004, con un saldo a favor del fisco de Bs 34.668 y en fecha 16 de noviembre de 2005 presentó el F-8006 de "Liquidación y pago inicial de facilidades de pago", declarando como impuesto omitido UFV's 32.074 e intereses UFV's 3.109, haciendo un total de UFV's 35.183.-, además se verificó que realizó el pago del 5% que alcanza a UFV's 1.759, quedando un saldo sujeto a facilidades de pago de UFV's 33.424.-. Que el 21 de noviembre de 2005, el contribuyente presentó el F-8007 "Solicitud de verificación de facilidades de pago", solicitando el plan de pagos de 36 cuotas mensuales, alcanzando cada cuota mensual a UFV's 495.36 y como garantía de la solicitud el testimonio de propiedad 192/1977 por Bs. 160.000.-

Consta de los antecedentes que, el contribuyente, después de más de un año de presentar la declaración jurada IVA por el periodo octubre/2004, solicitó el plan de pagos, que si bien tenía el derecho de petición, según el artículo 1 de la RND 10-0004-04, sin embargo, esta solicitud fue planteada después de vencido el plazo del tributo, por lo que en aplicación del artículo 55 de la Ley 2492, se materializó la contravención de omisión de pago establecida en el art. 165 de la citada ley. Que la AT comunicó a Manhattan Shirt Bolivia SA, mediante nota de 30 de noviembre de 2005, haciendo constar que no fue considerada la solicitud de plan de pagos, porque el monto de la cuota mensual es menor a UFV's 500.-, condición que exige el artículo 3 de la citada RND, pero que el sujeto pasivo incumplió esa formalidad, además que la conducta contraventora por omisión de pago se materializó en el momento del vencimiento de la fecha de pago del tributo por el periodo octubre/2004, conforme previenen los artículos 165 del CTB y 42 del DS. 27310 (RCTB), al existir pago de menos en la declaración jurada.

Que la AT no aceptó la solicitud de plan de pagos, porque el contribuyente no cumplió las condiciones formales y materiales establecidas en la RND 10-0004-04, y que al no haber subsanado en forma oportuna las observaciones efectuadas, desistió de su solicitud de plan de pagos, en consecuencia se tiene como no presentada y que el desistimiento se entiende como abandono de la petición, y en el caso presente, el desistimiento fue tácito al no subsanar el importe de la cuota mensual. Por esta razón la AT estableció que el sujeto pasivo ajustó su conducta como contravención de "omisión de pago", aplicando la multa del 100% del impuesto omitido actualizado por el periodo fiscal octubre/2004; porque las cuotas canceladas por el contribuyente en diferentes partidas y fechas, alcanzan a Bs.25.001, aunque fueron pagadas después de vencido el plazo de pago del periodo octubre/2004 por IVA, que no alcanza ni cubre el total de la deuda tributaria, requisito indispensable para gozar del beneficio de la reducción de sanciones, como disponen los artículos 38 del DS. 27310 (RCTB) y 156 de la Ley 2492 (CTB), por lo que no existe la posibilidad de este beneficio en favor del contribuyente, con pago parcial del tributo omitido.

Con estos argumentos solicitó que se declare improbadamente la demanda, se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0035/2007 de 29 de enero de 2007, por ajustarse a derecho.

A su vez, la empresa demandante presentó su réplica a fojas 73, ratificando el tenor de su demanda y su petitorio, mientras que la entidad estatal demandada presentó su réplica que cursa a fojas 76, también ratificando los fundamentos de la contestación a la demanda, dando lugar al proveído de fojas 78 de "autos para sentencia".

**CONSIDERANDO:** Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del artículo 10 párrafo I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código Procedimiento Civil, siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las

disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la vía administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

**CONSIDERANDO:** Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes hechos:

1) En principio, de la revisión de todo lo obrado así como los anexos adjuntados al proceso, se colige que, como emergencia de las solicitudes presentadas por la Empresa Manhattan Shirt Bolivia SA, sobre facilidades de pago de tributos omitidos, este pedido no fue aceptado por la Administración Tributaria (AT), porque no habría cumplido las observaciones formales y recomendaciones exigidas, que tampoco subsanó oportunamente, motivo por el cual la AT o Servicio de Impuestos Nacionales (Graco La Paz), notificó al contribuyente con título de ejecución tributaria N° 1220/05 de 7 de noviembre de 2005, en fecha 28 de noviembre del mismo año, y no obstante de haber presentado descargos el sujeto pasivo, la AT les notificó con el Auto de Sumario Contravencional N° 0018/05 de 29 de noviembre de 2005, calificando la conducta como contravención de omisión de pago, concediendo el plazo de 20 días para presentar descargos, posteriormente emitió la Resolución Sancionatoria N° 15-068-06 de 7 de marzo de 2006 (fojas 22 a 24 del anexo 1) ratificando la conducta del contribuyente como contravención de omisión de pago, imponiendo multa de rigor, estableciendo un adeudo de UFV's 33.925, conforme al artículo 165 del Código Tributario, concordante con el inc. a) del artículo 21 del DS. N° 27310, aplicando el núm. I del artículo 8 de la RDN N° 10-0021-04 y lo dispuesto en los artículos 165 del Código Tributario y 42 del DS. 27310.

2) Que interpuesto por la empresa demandante recurso de alzada, la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, dictó la Resolución STR/LPZ/RA 0315/2006 el 21 de septiembre de 2006 (fojas 85 a 90 del anexo 1), confirmando la Resolución Sancionatoria N° 15-068-06 de 7 de marzo de 2006, emitida por la Gerencia GRACO La Paz del SIN, declarando en consecuencia firme y subsistente la sanción de contravención de omisión de pago previsto en el artículo 165 del Código Tributario, en el 100% de la deuda tributaria emergente del tributo omitido por IVA del periodo octubre de 2004. Por último, planteado por la misma empresa recurso jerárquico, la Superintendencia Tributaria General, mediante Resolución Administrativa STG-RJ/0035/2007 de 29 de enero de 2007 (fojas 138 a 150 del mismo anexo), confirmó la Resolución STR/LPZ/RA 0315/2006, conforme al artículo 212-I inc. b) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

En el caso de autos, está demostrado que la instancia administrativa concluyó con la emisión de la resolución al recurso jerárquico, por lo tanto abierta la vía jurisdiccional del proceso contencioso administrativo, permitiendo al Tribunal Supremo realizar el control judicial de legalidad y así establecer si lo afirmado en la demanda es o no evidente, además de verificar si se aplicó correctamente la normativa legal citada en la resolución impugnada.

De obrados se desprende, que los argumentos expresados por la empresa demandante en la demanda no son sino una reiteración a los reclamos ya planteados en la vía administrativa en el recurso jerárquico, los que ya merecieron análisis y resolución en dicha instancia, de manera que no existe nuevos elementos que merezcan mayor consideración, por cuanto las normas citadas por la resolución ahora impugnada, fueron aplicadas e interpretadas correctamente, es decir, no se advierte conculcación de disposiciones legales, en el marco del control de legalidad; de otra parte, los antecedentes administrativos adjuntados al proceso, demuestran que el contribuyente ciertamente canceló a la Administración Tributaria (AT) en diferentes oportunidades diversos montos a cuenta del tributo omitido de la gestión octubre de 2004 por concepto de IVA.

En cuanto a la solicitud de plan de pagos que consiste en un procedimiento separado e independiente al procedimiento sancionador, la normativa tributaria permite al contribuyente acogerse a un plan de pagos, así contribuir a facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y recuperar los ingresos adeudados al Estado, conforme establece el artículo 55 de la Ley N° 2492 (CTB) y artículo 1 de la RND N° 10-0004-04 de 23 de marzo de 2004, vigente al momento del adeudo tributario; sin embargo, esta permisión estaba acondicionada a cumplir ciertos requisitos, los que no fueron subsanados oportunamente, lo que motivó al SIN rechazar la solicitud de plan de pagos, por incumplimiento del pago de cuotas mensuales menor a UFV's 500.-, así como ofrecer suficiente garantía para el pago, entre otros.

3) En la especie consta de obrados que, el contribuyente Manhattan Shirt Bolivia SA, el 8 de agosto de 2004, presentó declaración jurada del IVA, Formulario 143-1, por el periodo octubre/2004, con el cálculo del monto determinado de Bs.36.668 a favor del fisco, cancelando únicamente Bs.2000, quedando un saldo pendiente de pago de Bs.34.668; posteriormente el 4 de noviembre de 2005 el mismo sujeto pasivo, solicitó plan de pagos después de más de un año de haber presentado la declaración jurada del IVA del periodo octubre/2004, petición que si bien está prevista en el art. 55 de la Ley 2492 (CTB), concordante con el art. 1 de la RND 10-0004-04, no puede desconocerse que fue realizada después de vencido el plazo para el pago del tributo, cuando

ya se había materializado la contravención de omisión de pago y en consecuencia corresponde aplicar lo previsto en el art. 165 de la citada Ley 2492; que ante la reiteración del pedido de plan de pagos del contribuyente, que además en diferentes fechas canceló un total de Bs. 25.001, la Gerencia GRACO La Paz del SIN, mediante nota GDGLP-DER 1109/2005 de 30 de noviembre de 2005, dio respuesta a la solicitud señalando que la cantidad de las 36 cuotas y el importe de la deuda, establecieron que el monto de cada cuota es menor a UFV's 500, incumpliendo el art. 3 de la RND 10-0004-04 y que la solicitud no puede ser considerada, hasta que no sea subsanada la observación, pero también hace constar que, en caso de que decidiera solicitar nuevo plan de facilidad de pagos por dicha obligación tributaria, el pago efectuado por concepto de la cuota inicial se considerará como pago a cuenta de la misma.

Lo expuesto demuestra que no es evidente lo afirmado en la demanda, respecto al hecho de no haber merecido respuesta su petitorio de plan de pagos, al contrario, fue de su conocimiento el rechazo por no cumplir los requisitos exigidos, que no habiendo subsanado en tiempo oportuno, ciertamente este pedido fue considerado como desistimiento tácito por su propia inacción. En todo caso, corresponderá a la AT considerar en ejecución de este fallo, todos los pagos realizados por el contribuyente a cuenta del tributo omitido por el IVA del periodo octubre de 2004.

En definitiva, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que no existió error en la resolución de alzada, tampoco la Superintendencia Tributaria General incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; más aún si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos de la resolución administrativa impugnada, conforme se tiene anotado precedentemente.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el artículo 10 párrafo I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo, falló en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa (fs. 30 a 31), interpuesta por la Empresa Manhattan Shirt Bolivia SA, representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General. En consecuencia mantiene subsistente y con total validez la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0035/2007 de 29 de enero de 2007, pronunciada por el Superintendente Tributario General, actualmente reemplazado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud del artículo 141 del D.S. N° 29894 de 7 de febrero de 2009.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos adjuntados a este Tribunal por la autoridad demandada, con las formalidades de rigor y disponiéndose archivo de obrados.

*Regístrese, notifíquese y cúmplase.*

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez

**PRESIDENTE**

Fdo. Rómulo Calle Mamani

**DECANO**

Fdo. Antonio Guido Campero Segovia

**MAGISTRADO**

Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca

**MAGISTRADO**

Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

**MAGISTRADO**

Fdo. Rita Susana Nava Durán

**MAGISTRADA**

Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán

**MAGISTRADA**

Fdo. Maritza Suntura Juaniquina

**MAGISTRADA**

Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas

**MAGISTRADO**

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano

**Secretaria de Sala**

**Sala Plena**