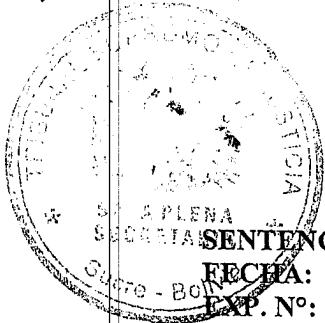


24-06-14

Exp. 165/2007 Contencioso Administrativo.- Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General cuyas atribuciones son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria



SALA PLENA

SENTENCIA:
FECHA:
EXP. N°:
PROCESO:
PARTES:

006 /2014.
Sucre, 27 de marzo de 2014
165/2007
Contencioso Administrativo.
Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General cuyas atribuciones son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA:

Rita Susana Nava Duran

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General cuyas atribuciones son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

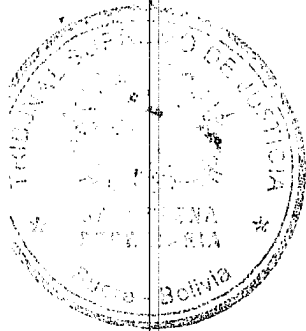
VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 31 a 32, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0034/2007 de 29 de enero del 2007, emitida por la Superintendencia Tributaria General; contestación de demanda de fojas 68 a 70; réplica fojas 74; duplica en fax de fojas 78 y en original de fojas 87 y el informe de la Magistrada relatora Rita Susana Nava Durán.

CONSIDERANDO I: Que la Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. representada por Antonio Handal Abs, dentro el plazo previsto en el artículo 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo declarar probada la demanda y nulas y sin valor la Resolución de Recurso de Alzada N° STR/LPZ/RA 0314/2006 y el Recurso Jerárquico STG-RJ/0034/2007 de 29 de enero de 2007, con los siguientes fundamentos:

1. En fecha 4 de noviembre mediante nota MHT 098/2005, solicitaron se les otorgue un plan de pagos por el periodo julio 2004 con N° de formulario 143, con N° de Orden 11695557 y en fecha 21 de noviembre de 2005 mediante Cite 106/2005, cumpliendo la Resolución Normativa de Directorio N°10-0004-04 de 23 de enero de 2004, se adjuntaron los formularios 8007 y 8006, sin embargo, de manera sorpresiva GRACO La Paz, les notifica con el título de ejecución tributaria N° 1221/05 de 7 de noviembre de 2008, mismo que se da respuesta con los respectivos descargos, asimismo se les notifica con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0019/05, calificando su conducta como contravención de omisión de pago y concediéndoles un plazo de 20 días para presentar sus descargos y se emite la Resolución Sancionatoria N° 15-069-06.
2. Como se puede evidenciar, la empresa de conformidad a lo establecido con el artículo 55 del Código Tributario, presentó un plan de pagos, sin embargo, el Servicio de Impuestos Nacionales hace caso omiso al citado artículo y más en contrario, aplica las sanciones y las medidas precautorias. La Superintendencia Tributaria General, no toma en cuenta que se presentaron voluntariamente ante el Servicio de Impuestos Nacionales en fecha 4 de noviembre del 2005 para solicitar un plan de pagos, dando cumplimiento a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04.
3. También hace notar, que el Servicio de Impuestos Nacionales no dio cumplimiento a lo que determina el artículo 168 del Código Tributario, ya que la prueba presentada, no fue tomada en cuenta por la Superintendencia Tributaria Regional al momento de emitir la Resolución de Alzada.
4. Observa, que al momento de solicitar el plan de pagos con fecha anterior a la Resolución Sancionatoria, nunca tuvieron respuesta alguna del Servicio de Impuestos Nacionales, por el contrario aceptaron los depósitos (que se adjuntan al presente recurso), lo que demuestra que el Servicio de Impuestos Nacionales, quiere cobrar por doble partida, primero aceptando el plan de pagos de forma indirecta y luego posteriormente sancionando.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 28 de mayo de 2008 (fs. 40) y corrida en traslado a la Superintendencia Tributaria General representada por Rafael Rubén Vergara Sandoval, éste responde a la demanda en forma negativa (fs. 68 a 70), solicitando se la declare improbadada la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. El artículo 55 de la Ley 2492 (Código Tributario), establece que la Administración Tributaria podrá conceder facilidades de pago de la deuda tributaria a solicitud expresa del contribuyente y si la solicitud se realiza antes del vencimiento para el pago del tributo, no habrá lugar a sanciones. Por otra parte, el artículo 24 del D.S. N° 27310 (Reglamento al Código Tributario), señala que el pago inicial, las garantías y otras condiciones serán



reglamentadas por la Administración Tributaria. En este contexto, la Administración Tributaria, según el artículo 1 de la citada Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04 reglamentó que los sujetos pasivos o terceros responsables, podrán solicitar facilidades de pago para cualquier obligación tributaria antes o después de producido el vencimiento para el pago de los tributos, inclusive en la etapa de ejecución tributaria y el artículo 3 de la citada Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04, señala que el monto del pago inicial y de las cuotas mensuales de cada facilidad de pago, no podrá ser inferior a 500 UFV's. Asimismo, el artículo 9 de la citada norma, hace referencia a las garantías reales de bienes inmuebles urbanos, siempre que se trate de la primera hipoteca y los artículos 10 y 11 regulan la procedencia de la solicitud de plan de pagos, estableciendo que el Departamento de Recaudación remitirá al Comité de Análisis y Concesión de Facilidades de Pago, la documentación de facilidades de pago, para su revisión en un plazo no mayor a 10 días calendario y para que se pronuncie sobre la procedencia o improcedencia de la solicitud.

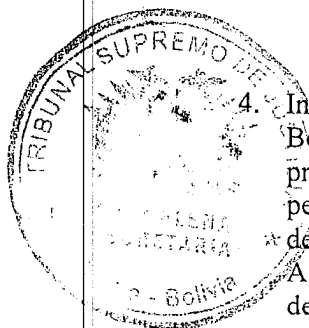
2. En el presente caso, de la revisión y compulsión del expediente, se evidencia que el demandante solicitó el 4 de noviembre del 2005, plan de pagos por el IVA del periodo julio/2004 de la Declaración Jurada F-143-1, con un saldo a favor del fisco de Bs. 17.841 y en fecha 16 de noviembre del 2005 presentó el F-8006 de liquidación y pago inicial de facilidades de pago, declarando como impuesto omitido UFV's 16.689 con intereses de UFV's 18.772. Asimismo, se verifica que realizó el pago inicial del 5% que alcanza a UFV's 939, quedando un saldo sujeto a facilidades de pago de UFV's 17.833. y en fecha 21 de noviembre del 2005, el contribuyente presentó el F.8007 (solicitud de verificación de facilidades de pago), en el que solicitó el plan de pagos en 36 cuotas mensuales, alcanzando cada cuota a UFV's 495.36 y presentó como garantía de la solicitud, el Testimonio de Propiedad 192/1977 por Bs. 160.000.
3. De la revisión del expediente, se evidencia que el contribuyente después de más de un año de presentar la Declaración Jurada del IVA del periodo julio/2004, solicitó plan de pagos, que si bien podía ejercer ese derecho conforme a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04, no debe desconocerse que la misma fue realizada después de vencido el plazo para el pago del tributo, por lo que conforme al artículo 55 de la Ley 2492 (Código Tributario), el contribuyente ya había materializado la contravención de omisión de pago.
4. La Administración Tributaria comunicó a Manhattan Shirt Bolivia S.A, mediante nota GDGLP-DER 1109/2005 de 30 de noviembre de 2005, que la solicitud de plan de pagos no fue considerada, toda vez que conforme a la cantidad de cuotas solicitadas en el F-8007 y el importe de la deuda, luego de efectuado el pago en el F-8006, verificó que el monto de cada cuota es menor a UFV's 500, situación que incumple el artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04.
5. El contribuyente, al haber efectuado la solicitud del plan de pagos después de vencida la fecha del pago del tributo, contraviniendo el artículo 55 parágrafo I de la Ley 2492 (Código Tributario), ajustó su conducta a los presupuestos legales tipificados y sancionados como contravención de omisión de pago establecido por los artículos 165 de la Ley 2492 (Código Tributario) y 42 del D.S. N° 27310 (Reglamento al Código Tributario), por lo que la calificación de la conducta y aplicación de multa de UFV's 16.689 por el período fiscal julio/2004 fue impuesta conforme a Ley. Además debe quedar claro, que el rechazo de la solicitud del plan de pagos es un procedimiento separado del procedimiento sancionador.
6. Adicionalmente sobre el argumento de la Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. referido a que pagó más del 60 % de la deuda tributaria antes de la notificación con la Resolución Sancionatoria, es necesario señalar, que el monto de la cuota inicial 1.068 sumado a los importes pagados después, alcanzan a Bs. 12.068, no cubren en total de la deuda tributaria determinada para el sujeto pasivo, en el periodo fiscal de julio/2004.

CONSIDERANDO III: Que al haberse utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el artículo 354 parágrafo II del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al artículo 354 parágrafo III del citado Código Procesal.

Que, de la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el único objeto de controversia, se circunscribe a: *"Si el no pronunciamiento sobre la solicitud de facilidades de pagos presentada por la Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. por concepto de pago IVA del periodo fiscal julio/2005 y la aplicación de sanción por la contravención tributaria de omisión de pago a la citada empresa, por parte de la Administración Tributaria, es legal o no"*.

Que una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procedió a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

- I. La facilidad de pago de la deuda tributaria, es una figura que permite al contribuyente obtener un plazo para el pago de la deuda tributaria conforme lo establece el artículo 55 del Código Tributario (Ley 2492) y que de acuerdo al artículo 24 del Reglamento al Código Tributario (D.S. 27310), debe necesariamente ser dispuesta mediante Resolución Administrativa. Ahora bien, para la concesión de facilidades de pago de la obligación tributaria, la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04 (vigente al momento de la solicitud de facilidades) en su artículo 5, creaba en cada Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales un Comité de Análisis y Concesión de Facilidades de Pago, compuesto por los Jefes de Departamento Jurídico, Recaudación y Fiscalización con la finalidad de conocer y recomendar la aceptación o el rechazo de la solicitud. Asimismo la indicada Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04, establece en sus artículos 8 y 10 un procedimiento de presentación de solicitudes de facilidades de pago para obligaciones tributarias vencidas que determinaba: a) Presentación en el Departamento de Recaudación de la Gerencia Distrital o Gerencia GRACO en la que están registrados, el Formulario No. 8005 (Solicitud de Verificación de Adeudos para Facilidades de Pagos), en el cual se detallaría la referencia de las declaraciones juradas o de los documentos donde se consignen los importes de los adeudos por los cuales solicitan facilidades de pago. Cuando los adeudos tributarios, no fueren declarados anteriormente, en forma previa a la presentación del Formulario 8005 se deberá presentar la declaración jurada correspondiente en las entidades financieras donde habitualmente realizan el pago de tributos; b) Efectuada la presentación del Formulario 8005, la Administración Tributaria, en un plazo no mayor a diez días (10) hábiles, computables a partir de la presentación del Formulario 8005, debía efectuarse la verificación y liquidación actualizada de tales adeudos por parte del contribuyente y generar el Formulario 8006 (Liquidación y Pago Inicial), consignando el monto total adeudado y el monto del pago inicial; c) El formulario No. 8006 (Liquidación y Pago Inicial) pagado, conjuntamente con el Formulario No. 8007 (Solicitud de Facilidades de Pago) debidamente llenados, adjuntando fotocopias simples de los documentos sobre las garantías reales ofrecidas, debía ser presentado en el Departamento de Recaudación de las Gerencias Distritales o Gerencias GRACO que correspondiere, en un plazo no mayor a cinco días hábiles computables a partir de la fecha en que el Formulario No. 8006 fue emitido, bajo sanción de tenerse por desistida la solicitud; y d) Por último, toda la documentación antes señalada, debía ser remitida al Comité de Análisis y Concesión de Facilidades de Pago, para que en un plazo no mayor a diez días calendario se pronuncie sobre la procedencia o improcedencia de la solicitud y de ser procedente, el Comité debía remitir un informe dirigido al Gerente Distrital o GRACO recomendando se emita la Resolución que aprueba las garantías ofrecidas y conminando al sujeto pasivo o tercero responsable a constituir las en los siguientes veinte días, caso contrario se tendría por desistida la solicitud.
2. En el caso de autos, de la revisión del Expediente Administrativo y conforme al procedimiento prescrito en el artículo 8 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04, solo se realizó la presentación de los formularios 8006 (Liquidación y Pago Inicial) y 8007 (Solicitud de Facilidades de Pago) ante la Gerencia GRACO La Paz, habiéndose observado por la citada gerencia, que el monto de cada cuota era menor a las UFV's 500 incumpléndose el artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04 y además que se debía adjuntar avalúo técnico de la propiedad otorgada en garantía y certificado del perito valuador de la entidad financiera, tal cual consta a fojas 16 y 17 del Anexo 2 de los Antecedentes Administrativos (Nota GDGLP -DER 1109/2005 de fecha 30 de noviembre de 2005 y Nota A.T.J. N° 142/2005 de 30 de noviembre de 2005), no constando en obrados que se haya subsanado estas observaciones, reanudado o presentado otra solicitud de facilidades de pago de Manhattan Shirt Bolivia S.A. por el período fiscal julio/ 2004.
 3. De lo anteriormente señalado, se tiene que la Solicitud de Facilidades de Pago del IVA de Manhattan Shirt Bolivia S.A., por el período fiscal julio/ 2004, fue observada y no fue concedida o rechazada, no habiendo el contribuyente subsanado las observaciones, reanudado o iniciado nuevamente su Solicitud de Facilidades de Pago, que al necesitar de una Resolución Administrativa como determina el artículo 24 del Reglamento al Código Tributario (D.S. 27310) no se habría concedido.



4. Independientemente, de la Solicitud de Facilidades de Pago del IVA de Manhattan Shirt Bolivia S.A., por el período fiscal julio/2004, la Administración Tributaria, inició un procedimiento sancionador por contravención tributaria de omisión de pago por el mismo período fiscal, en fecha 20 de diciembre del 2005 (fecha de notificación del Auto Inicial del Sumario Contravencional, tal cual consta a fs. 10 del Anexo 2 de Antecedentes Administrativos), habiendo concluido éste con la Resolución Sancionatoria N° 15-069-06 de 7 de marzo de 2006 sancionando al contribuyente con multa de UFV's 16689 por el tributo omitido. Este procedimiento sancionador no se encuentra prohibido por la legislación tributaria, ya que la deuda tributaria conforme a los artículos 47 del Código Tributario y 8 de Reglamento al Código Tributario está compuesta por el tributo omitido, el interés, la actualización del interés y la multa.
5. En el caso de autos, se debe diferenciar entre la facilidad de pago de la deuda tributaria que implica el tributo omitido, el interés, la actualización de interés y la multa, que el propio contribuyente reconoce y que quiere pagar en plazo de 36 meses y la contravención por omisión de pago, que sólo determina la sanción por omisión de pago de un tributo. En el presente caso, sólo la omisión del pago del IVA, ya constituye título de ejecución tributaria de conformidad al artículo 108 inc. 6) del Código tributario y que podía ser ejecutada de forma inmediata por la administración tributaria, sin embargo la sanción (multa), tenía que ser establecida, previo procedimiento sancionador. Ratifica el anterior razonamiento lo establecido en el artículo 8 del Reglamento del Código Tributario que expresamente señala: *"La deuda tributaria se configura al día siguiente de la fecha del vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria, sin que medie ningún acto de la Administración Tributaria y debe incluir la actualización e intereses de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 47 de la Ley N° 2492. A tal efecto, los días de mora se computarán a partir del día siguiente de producido el vencimiento de la obligación tributaria. Las multas formarán parte de la deuda tributaria a la fecha en que sean impuestas a los sujetos pasivos o terceros responsables, a través de la Resolución Determinativa, Resolución Sancionatoria según corresponda o la resolución del Poder Judicial en el caso de delitos tributarios, excepto las sanciones de aplicación directa en los términos definidos por la Ley N° 2492 las que formarán parte de la Deuda Tributaria a partir del día siguiente de cometida la contravención o que esta hubiera sido detectada por la Administración, según corresponda. En ningún caso estas multas serán base de cálculo para el pago de otras sanciones pecuniarias"* (las negrillas han sido añadidas por este tribunal).
6. Con respecto al pago inicial efectuado en el formulario 8006 (Liquidación y Pago Inicial) por Manhattan Shirt Bolivia S.A., que la parte recurrente aduce que es doble pago y sanción, este de conformidad al artículo 6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-04, se considera como pago inicial a la deuda tributaria, la citada disposición expresamente señala: *"Los sujetos pasivos o terceros responsables deben empozar, como pago inicial, el cinco por ciento (5%) del monto total de las obligaciones por las que solicitan facilidades de pago. De no concretarse la solicitud, porque fuera rechazada por la Administración Tributaria o por desistimiento del sujeto pasivo o tercero responsable, el pago inicial constituirá un pago a cuenta de la deuda tributaria"*.
7. En conclusión, la Solicitud de Facilidades de Pago del IVA de Manhattan Shirt Bolivia S.A., por el período fiscal julio/2004, al no haberse subsanado las observaciones, reanudado o iniciado nuevamente su Solicitud de Facilidades de Pago, no produjo el efecto jurídico de concesión de un plazo máximo de 36 meses, para el pago de la deuda tributaria, debiendo considerarse como no concedida las facilidades de pago al tenor del artículo 24 parágrafo I del Reglamento al Código Tributario (D.S. 27310) que dispone que se necesita de Resolución Administrativa para su concesión. Por otro lado, el procedimiento sancionador independiente efectuado por el mismo período, se encuentra dentro del procedimiento legal previsto en las prescripciones de los artículos 160 numeral 3, 165 y 168 del Código Tributario, habiéndose impuesto la sanción equivalente del 100 % del monto calculado para la deuda tributaria.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad al artículo 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 31 a 32, interpuesta por Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General cuyas atribuciones son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0034/2007 de 29 de enero de 2007.



Exp. 165/2007 Contencioso Administrativo.- Empresa Manhattan Shirt Bolivia S.A. representada por Antonio Handal Abs contra la Superintendencia Tributaria General cuyas atribuciones son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

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