



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA Nº 117/2018**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 145/2016
<b>DEMANDANTE</b>	: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz.
<b>SIN.</b>	
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria.
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 0298/2016 de 28/03/2016
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Ricardo Torres Echalar
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 12 de octubre de 2018

**VISTOS:**

La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 31 a 37 vlt., impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0298/2016 de 23 de marzo, (fs. 15 a 28 vlt.), el memorial de contestación de fs. 50 a 64, contestación del tercero interesado de fs. 67 a 73, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda.**

Que, Marcelo David Diaz Meave, en su condición de Gerente GRACO Santa Cruz del SIN, se apersonó mediante memorial de fs. 31 a 37, e interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0298/2016 de 28 de marzo.

Con carácter previo se procede a referir los antecedentes del proceso administrativo conforme a los siguientes hechos:

- a. El 18 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria (GRACO) notificó al Sujeto Pasivo (Cerámica Norte S.R.L.) con la Resolución Administrativa Nº 792000035713 de 12/12/2013 que resolvió aceptar la solicitud de facilidades de pago en 34 cuotas mensuales por concepto de deudas contenidas en declaraciones juradas de los periodos fiscales octubre a diciembre de 2012 por el IVA, enero a diciembre 2013 por el IVA, noviembre a diciembre por el IT y enero a octubre 2013 por el IT.

- b. En fecha 30 de junio de 2015, GRACO Santa Cruz, emite informe FAP N° 15793900073 en el que indica que la facilidad de pago otorgada mediante Resolución Administrativa N° 792000035713, ha sido incumplida en virtud de lo establecido en el art. 28 de la RND N° 10-0001-15, en la cuota 18.
- c. El contribuyente en fecha 17 de julio de 2015, presentó memorial, indicando que la tolerancia, para la regularización de pago en caso de atraso, es hasta el vencimiento de la siguiente cuota, tal cual establece el inc. a) del artículo 28 de la RND N° 10-0001-15, vale decir que el plazo es de dos meses.
- d. En fecha 12 de agosto de 2015, GRACO S.C., notifica al contribuyente con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 0839/2015 de 20 de julio, mediante el cual se le indica que el pago a facilidades autorizada por Resolución Administrativa N° 792000035713 fue incumplida, existiendo un saldo pendiente de Bs. 1.932.372.
- e. Dando respuesta al memorial presentado por el contribuyente, GRACO emitió el proveído N° 24-02246-15, mismo que fue notificado al contribuyente el 26 de agosto de 2015, en la que se señala que la cuota N° 16 fue pagada el 24/04/2015, siendo su vencimiento en fecha 31/03/2015 y las cuotas Nos. 17 y 18 que tienen como fecha de vencimiento el 30/04/2015 y 29/05/2015 respectivamente No fueron canceladas dentro del plazo establecido, motivando el incumplimiento a las facilidades de pago.
- f. En fecha 15 de septiembre de 2015, el contribuyente interpuso recurso de alzada en contra del proveído N° 24-02246-15, el mismo que fue resuelto mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0991/2015 de 31 de diciembre, resolviendo revocar el proveído impugnado. En contra de esa resolución GRACO S.C., interpuso Recurso Jerárquico, el mismo que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0298/2016 de 28 de marzo, mediante la cual se confirma la Resolución de Recurso de Alzada, dejando sin efecto el proveído N° 24-02246-15, debiendo suspender la ejecución Tributaria PIET N° 0839/2015.

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

La parte demandante ratifica los aspectos establecidos en la RA 23-000213-14 y trata de desvirtuar los argumentos vertidos en la Resolución ARIT-SCZ/RA 0715/2014, fundamentando su posición, de la siguiente forma:

**I.2.1. Sobre la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0298/2016, el demandante denuncia la admisión indebida del Recurso al encontrarse el**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**trámite en ejecución tributaria**, ya que el proceso administrativo se llevó en franca vulneración de la normativa tributaria y jurisprudencia constitucional, bajo el argumento de que el proveído 24-2246-15 es un acto firme, remitiéndose a la Sentencia Constitucional N° 1648/2010-R de 25 de octubre, que señala:

*“Los actos administrativos emitidos por la administración tributaria en ejecución tributaria no son susceptibles de impugnación”.*

Como se ha podido establecer, los actos administrativos en ejecución tributaria, son inimpugnables, máxime si la causal de oposición, es un simple memorial, en el que indican que: *“...mi facilidad de pago no ha sido incumplida...”*, al respecto manifiesta que el proveído, no constituye un acto formal definitivo sino de mera comunicación ante una solicitud realizada por el propio contribuyente, remitiéndose a lo establecido en el artículo 143 de la Ley 2492.

Indica que de acuerdo a los datos, la Administración Tributaria, procedió a la notificación del sujeto pasivo con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, por su parte el artículo 4 del Decreto Supremo N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, establece que: *“La ejecutabilidad de los títulos listados en el párrafo I del art. 108 de la Ley 2492, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que dé inicio a la ejecución tributaria, acto que, de conformidad a las normas vigentes, es inimpugnable”*.

**1.2.2. Sobre la falta de aplicación del principio de verdad material**, el demandante manifiesta que la resolución ahora observada, vulnera la normativa, toda vez que desconoce que la Administración Tributaria procede a contestar simplemente el recurso de alzada presentado por el contribuyente y no realiza la interposición de una demanda que enmarca los fundamentos y parámetros sobre los cuales se debe establecer el proceso, que en el presente caso fue enmarcado por el contribuyente CERAMICA NORTE SRL; al dirigir su recurso de alzada a otro concepto, toda vez que ni siquiera en el acto administrativo impugnado e ilegalmente admitido, se establecieron los parámetros sobre los cuales se ha adecuado el incumplimiento del contribuyente, en este sentido cabe manifestar que la Resolución Jerárquica motivo del presente proceso ha vulnerado el derecho al debido proceso, puesto que de forma incongruente ha interpretado y aplicado de forma errada la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0001-15 de fecha 28 de enero de

2015 en lo que se refiere al incumplimiento de la facilidad de pago, de acuerdo a las puntualizaciones del art. 64 de la Ley 2492.

De la misma forma, la parte demandante, se refiere a lo establecido en el artículo 55-I de la Ley 2492, y arts. 27, 28 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-001-15.

En definitiva, la parte demandante manifiesta:

PRIMERO: El inc. b) del art. 28 de la RND N° 10-0001-15, establece: *“Las facilidades de pago se considerarán incumplidas: b) cuando pasado el vencimiento de la cuota se verifique el no pago de la misma y un saldo a favor del fisco mayor al 5% adeudado en la cuota anterior”*

SEGUNDO: El contribuyente CERAMICA NORTE, pagó la cuota N° 17 en fecha 5 y 16 de junio de 2016, posterior a la fecha de vencimiento de su cuota y posterior a la tolerancia admitida por normativa.

N° DE CUOTA	VENCIMIENTO	TOLERANCIA	PAGO
17	30 de abril de 2015	29 de mayo de 2015	5 y 16 de mayo de 2015

TERCERO.- Al haberse verificado el pago de la cuota 18 a la fecha de vencimiento el contribuyente CERAMICA NORTE aún no efectuó el pago de la cuota anterior (17), debiendo a dicha fecha más el 5% a favor de la administración tributaria, toda vez que el pago de la anterior cuota fue en fecha 5 y 16 de junio de 2015.

N° DE CUOTA	VENCIMIENTO
18	29 DE MAYO DE 2015

Al haber incumplido con el pago de la cuota 18 y al verificarse el incumplimiento de la segunda a la fecha de su vencimiento (29 de mayo de 2015) y evidenciarse un saldo pendiente de pago a favor del fisco por más del 5% por la cuota anterior (17) a la fecha del vencimiento de la cuota 18 (29 de mayo de 2015) la conducta del contribuyente se configuró como incumplimiento a la facilidad de pago por el inc. b) del artículo 28 de la RND N° 10-0001-15.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este Tribunal Supremo, emita sentencia declarando Probadamente la demanda y revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

0298/2016 de 28 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente el proveído N° 24-02246-15 de 3 de agosto de 2015.

Que, por providencia de fs. 40, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por GRACO Santa Cruz del SIN, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley, así como también al tercero interesado CERAMICA NORTE S.R.L.

## **II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.**

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 50 a 64 (fax), presentado posteriormente en original, de fojas 110 a 117.

Respondiendo de manera negativa a la demanda refiere que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0298/2016, se encuentra plenamente respaldada por los fundamentos realizados de manera técnica y jurídica, precisando lo siguiente:

1. Sobre la supuesta admisión indebida del recurso jerárquico, que es un nuevo argumento que no fue objeto de revisión ante la ARIT, por lo que el ahora demandante, no puede pretender subsanar errores o negligencias en la presente demanda, así lo establecen los arts. 139 inc b) y 144 de la Ley 2492, arts. 198 inc. e) y 211 num. 1 de la ley 3092, que determinan que quien considere que sus derechos se encuentran lesionados con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la Autoridad de Impugnación Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el Recurso Jerárquico, en estricta observancia del principio de congruencia, convalidación, preclusión e igualdad de partes; por lo, que no corresponde que este Tribunal Supremo considere este supuesto agravio; tal cual establece la SC 0228/2013 de 2 de julio.
2. Con relación a la falta de aplicación de principio de verdad material, la doctrina y la jurisprudencia, ha sido bastante clara, entre las que se puede identificar, la Sentencia N° 92/2014 de 6 de junio, y la Sentencia N° 131/2013 de 17 de abril, ambas emitidas por la Sala Plena de este Supremo Tribunal.

Bajo este contexto doctrinal y jurisprudencial, corresponde indicar que este proceso fue iniciado por el supuesto incumplimiento a las facilidades de pago del sujeto pasivo CERAMICA NORTE SRL, en la cuota N° 18; a efectos de emitir criterio esta instancia jerárquica, ha observado el principio de verdad material que hoy el ente fiscal denuncia que fue vulnerado, procedió a verificar si el sujeto pasivo cumplió o no con los pagos realizados dentro del plazo y del margen de tolerancia establecidos, a efectos de evidenciar si el incumplimiento atribuido por la administración tributaria, se adecua a la causal prevista por en el inc. a) del art. 28 del RND N° 10-0001-15, en consecuencia, de la revisión de antecedentes y compulsas evidenció como hechos concretos:

- El 18 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notifica a CERAMICA NORTE SRL, con la Resolución Administrativa N° 79200035713 de 12 de diciembre de 2013, la misma que resuelve aceptar la solicitud de facilidades de pago en 34 cuotas mensuales por concepto de deudas tributarias emergentes de deudas auto determinadas en declaraciones juradas correspondientes a los periodos fiscales octubre a diciembre de la gestión 2012 por el IVA, enero a octubre de la gestión 2013 por el IVA, noviembre a diciembre del 2012 por el IT y enero a octubre del 2013 por el IT.
- Si bien la Resolución Administrativa N° 79200035713, fue emitida en vigencia de la RND N° 10-006-13, la disposición transitoria de la RND N° 10-001-15, expresamente señala que las tolerancias y casuales de incumplimiento establecidas en los Arts. 27 y 28 de la misma RND, son aplicables también a aquellas facilidades de pago en curso otorgadas en sujeción a la RND N° 10-0003-13, modificada por las RND Nos. 10-0036-13 y 10-0013-14.
- En fecha 30 de junio de 2015, se emite el informe 15793900073, que señala que la facilidad de pago otorgada al sujeto pasivo CERAMICA NORTE SRL, mediante Resolución Administrativa N° 722000035713, de 12 de diciembre de 2013, fue incumplida en virtud a lo establecido por el art. 28 de la RND N° 10-0001-15, al vencimiento de la cuota N° 18, aclarando que para la determinación del incumplimiento de la facilidad de pago aplicó las tolerancias y causales de incumplimiento establecidas en los arts. 27 y 28 de la citada RND.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

- El 12 de agosto de 2015, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con el PIET N° 0839/2015 de 20 de julio, en el que señala que la solicitud de facilidad de pago de 12 de diciembre de 2013, fue incumplida por un saldo pendiente de Bs. 1.932.372, asimismo, comunica que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título al tercer día de su legal notificación.
- El 26 de agosto de 2015, la administración tributaria notifica al contribuyente, con el proveído N° 24-02246-15 de 3 de agosto de 2015, en el que se establece que CERAMICA NORTE S.R.L., solamente cumplió con el pago de la cuota 16 y que las cuotas 17 y 18 fueron incumplidas.
- El contribuyente ha cumplido con los requisitos para las facilidades de pago, como ser el pago inicial, pago correspondiente a la garantía en efectivo y la documentación de la deuda, tal cual estableció el art. 55 de la Ley 2492 (CTB).
- Que el 30 de junio de 2015, la Administración Tributaria emitió el informe con CITE: SIN/CGSCZ/DRE/FAP/001024/2015, en el que se recomienda que por el incumplimiento del pago de cuotas en la facilidad de pagos, se proceda a la imposición de sanciones de acuerdo a la normativa vigente.
- El 17 de julio de 2015, el contribuyente presentó memorial a la administración tributaria, señalando que la tolerancia para la regularización en el caso de atraso en el pago es hasta el vencimiento de la siguiente cuota, o sea que el plazo para el pago de una cuota es de dos meses.
- La Administración Tributaria en fecha 26 de agosto de 2015, notificó al contribuyente con el proveído N° 24-02246-15, de 3 de agosto de 2015, indicando que su conducta se adecua a incumplimiento de la facilidad de plan de pago, de acuerdo a lo establecido en el art. 28 inc. a) del RND N° 10-0001-15.

Por todo lo expuesto, se puede evidenciar que la instancia jerárquica procedió a verificar si CERAMICA NORTE S.R.L., no canceló dos cuotas consecutivas como afirma la administración tributaria ahora demandante para que se configure la causal establecida en el inc. a) del art. 28 de la RND N° 10-0001-15, de lo que se puede concluir:

- Respecto a la cuota 17 con fecha de vencimiento 30 de abril de 2015, que el 5 y 16 de junio de 2015, evidenció que el pago fue incumplido en virtud a que el sujeto pasivo efectuó el pago mediante boletas N° 1000, con Nos. De orden 7952405129 y 7952621250 cursante de fs. 71 a 72 de antecedentes administrativos, es decir que la referida cuota fue cancelada extemporáneamente, ya que no fue pagada dentro de la fecha de su vencimiento ni regularizada conforme el régimen de tolerancias establecido en el artículo 27, parágrafo I de la RND N° 10-001-15.
- Respecto a la cuota 18, cuyo vencimiento era el 29 de mayo de 2015, se constató que el pago fue cumplido, toda vez que el sujeto pasivo canceló dicha cuota el 16 de junio de 2015, es decir dentro de los 30 días siguientes a su vencimiento, conforme a su boleta de pago N° 1000 con N° 7952621381 cursante a fs. 73 de antecedentes administrativos, con lo que se demuestra que no hubo incumplimiento de pago de dos cuotas consecutivas; en virtud de que de manera objetiva se verificó que la cuota N° 16 fue cumplida, la cuota N° 17 fue incumplida y la cuota N° 18 también fue cumplida (ver fs. 114 vlt.).

Concluyéndose que la demanda contencioso administrativa incoada, carece de sustento jurídico tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se hubieren causado con la resolución impugnada..

### **II.3.- PETITORIO.**

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN y manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0298/2016 de 28 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continuando con el trámite del proceso, la entidad demandante ejerce la facultad de presentar su réplica, en el cual ratifica los argumentos de la demanda presentando cuadros de las fechas de vencimiento y tolerancia y los apegos efectuados, consiguientemente en la réplica, la parte demandada manifiesta que existen actos procesales administrativos de la autoridad jerárquica que no implican vulneración al debido proceso.

A fs. 245 se dispone Autos para Sentencia.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

### III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, donde la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del CPC, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

Revisados los antecedentes administrativos, se tiene que:

- La Administración Tributaria, notificó el 18 de diciembre de 2013 al contribuyente "CERAMICA NORTE S.R.L.", con la Resolución Administrativa N°. 792000035713, referente a la facilidad de pagos tal como se puede evidenciar a fs. 52 vlt. del anexo 1.

- De fs. 76 a 78, se evidencia el CITE: SIN/GGSCZ/DRE/FAP/001024/2015, de fecha 30 de junio de 2015, mediante el cual se establece el incumplimiento por parte del sujeto pasivo de los pagos de las facilidades de pago y recomienda proceder a la imposición de sanciones según lo señalado en la normativa.
- A fs. 79, de evidencia el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 0839/2015 de 20 de julio de 2015
- De fs. 91 a 92 vlt., el sujeto pasivo presenta memorial mediante el cual manifiesta que la tolerancia para la regularización en el caso de atraso en el pago de una cuota es hasta el vencimiento de la próxima, es decir de dos meses, por lo que no hay incumplimiento.
- De fs. 22 a 24, del anexo II, se evidencia el proveído N° 24-02246-15, de fecha de 3 de agosto de 2015, mediante el cual la Administración Tributaria le da respuesta al memorial del sujeto pasivo, indicando que existió el incumplimiento en las cuotas de las facilidades de pago otorgadas por la Administración Tributaria, el mismo que es notificado en fecha 26 de agosto de 2015, como se evidencia a fs. 25.
- De fs. 47 a 50 vlt. se evidencia la contestación de la Administración Tributaria al memorial de recurso de Alzada, mediante el cual no reconoce competencia por no ser un acto impugnabile, así como también ratifica el incumplimiento en los pagos de las cuotas en la facilidad de pagos.
- De fs. 161 a 170 vlt. del anexo II, se evidencia el Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0991/2015, mediante la cual se revoca totalmente el proveído N° 24-02246-15 de fecha 3 de agosto de 2015, dejando sin efecto el PIET N° 0839/2015 de 20 de julio de 2015.
- De fs. 184 a 186 vlt. del anexo II, GRACO presenta memorial de recurso jerárquico en contra la Resolución de Alzada, bajo los mismos fundamentos.
- De fs. 243 a 256 del anexo II, se encuentra la Resolución del recurso Jerárquico AGIT – RJ 0298/2016 de 28 de marzo de 2016, mediante la cual confirma totalmente la resolución de alzada, que es motivo del presente proceso.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

#### **IV.- DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente caso, tiene relación a las supuestas vulneraciones que se hubieren producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, ante la controversia emergente del escrito de demanda interpuesto por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, en las diferentes instancias de impugnación administrativa, de acuerdo a los siguientes supuestos:

1) Si es evidente que la Administración Tributaria al aceptar el recurso de alzada en contra de un proveído, al encontrarse en trámite de ejecución tributaria, realizó un acto ilegal, ya que el mismo no es impugnabile; y

2) Con relación a la falta de aplicación del principio de verdad material en el la Resolución impugnada: Si es evidente el incumplimiento del pago de la cuota N° 17 de la facilidad de pago otorgada mediante Resolución Administrativa N° 792000035715;

3) Si es evidente el incumplimiento del pago de la cuota 18 de la facilidad de pago otorgada mediante Resolución Administrativa N° 792000035715.

#### **IV.1. ANALISIS EL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.**

IV.1.1.- Con relación a que, si es evidente que la Autoridad de Impugnación Tributaria al aceptar el recurso de alzada en contra de un proveído, al encontrarse en trámite de ejecución tributaria, realizó un acto ilegal, ya que el mismo no es impugnabile; ante este supuesto agravio, la parte demandada, manifiesta que este aspecto es nuevo y que la Administración Tributaria no se manifestó al respecto en los recurso de Alzada ni en el Jerárquico; por lo que después de un análisis de los recursos planteados en el proceso administrativo por la Administración Tributaria, se llega a evidenciar aquello, motivo por el cual este Tribunal tampoco puede ingresar en el fondo de este supuesto, ya que de hacerlo estaría vulnerando el debido proceso, los principios de congruencia, igualdad de partes y le seguridad jurídica.

IV.1.2.- Relacionado a la falta de aplicación del principio de verdad material por parte de la AGIT, que establece los actos administrativos deberán sustentarse en los hechos y antecedentes, que al ser una decisión de la administración que produce efectos jurídicos sobre el administrado, se debe

considerar todos los hechos suscitados, para ser valorados en sus efectos legales según la normativa vigente.

Consiguientemente de la revisión de la RA 79200035713 y posteriores actuaciones administrativas, emitida por la Administración Tributaria, se evidencia que la misma no consideró en su integridad los siguientes antecedentes:

1.- El **proveído N° 24-02246-15 de fecha 3 de agosto de 2015, como el PIET N° 0839/2015 de 20 de julio de 2015**, se basan en informes en los que se indica que el contribuyente, incumplió con el pago de las cuotas Nos. 17 y 18 de la facilidad de pago establecida en la Resolución Administrativa RA 79200035713.

2.- Que tanto el informe el CITE: SIN/GGSCZ/DRE/FAP/001024/2015, de fecha 30 de junio de 2015, como el **proveído N° 24-02246-15 de fecha 3 de agosto de 2015 y el PIET N° 0839/2015 de 20 de julio de 2015**, señalan que el incumplimiento se debe a que la cuota N° 17 no fue cancelada dentro del término señalado, así como tampoco fue cancelada en el término que se concede como tolerancia.

Por su parte la ARIT y la AGIT, después de un amplio análisis y estudio de las actuaciones administrativas se han pronunciado conforme los antecedentes en cuanto al pago extemporáneo de la cuota N° 17, indicando que efectivamente la mencionada cuota fue cancelada después de vencido el término que tenía inclusive como margen de tolerancia ya que el término que contaba era de 30 días, los cuales vencían el 30 de abril del año 2015, el término de tolerancia es de otros 30 días más, es decir hasta el 29 de mayo de 2015, habiendo cancelado en fechas 5 y 16 de junio de 2015, evidenciándose el incumplimiento con relación a esta cuota (N° 17).

3.- Referente al incumplimiento en el pago de la cuota N° 18, tanto al AGIT como la ARIT, han llegado a determinar que la cuota N° 18, ha sido cancelada y cumplida, utilizando la misma lógica antes indicada, ya que la cuota N° 18 tenía como termino para su pago hasta el 29 de mayo del año 2015 y fue pagada el 16 de junio de 2015, dentro del plazo establecido como margen de tolerancia que otorga precisamente el art. 27 en su párrafo I del RND 10-0001-15.

El art. 28 de la LPA indica: son elementos esenciales del acto administrativo: "*b) Causa: Deberán sustentarse en los hechos y antecedentes*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; c) Objeto: EL objeto debe ser cierto...”, en ese sentido la Administración Tributaria, no valoró los efectos legales según la normativa vigente.

Que el art. 211. I y III, del Código Tributario Boliviano, respecto al contenido de las resoluciones, refiere: “Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación (...) y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas (...) III. Las resoluciones **deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado...**”.

Este Tribunal Supremo de Justicia, mediante Auto Supremo Nro. 5/2017, de 27 de enero, indicó lo siguiente: “...(...) Se entiende que la Administración Tributaria lleva control del cumplimiento de los planes de pago que autoriza y es su obligación comunicar al contribuyente el incumplimiento del pago de la cuota, al día siguiente hábil de no haberse hecho efectiva dicha cancelación y aplicar la sanción dispuesta para el efecto, si la hubiere, en estricta sujeción a la Ley.

Que en virtud a estos antecedentes, este Tribunal Supremo no encuentra mérito para la pretendida declaratoria de probada la demanda interpuesta, solicitada por el Gerencia de Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, pues el tribunal de alzada, así como la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a tiempo de emitir sus correspondientes fallos, resolvieron con criterio legal en conocimiento de la causa, en estricta aplicación de las normas legales atinentes al caso y la materia, al declarar y concluir que “la administración tributaria establece el incumplimiento de las facilidades de pago del que ha sido acreedor el contribuyente, por lo tanto la administración tributaria mediante actos impugnados pretende sancionar al sujeto pasivo por incumplimiento de pago o la omisión de pago, sin considerar que el ejercicio de la facultad sancionatoria debe estar sujeto al cumplimiento del debido proceso en sus elementos de la verdad material y la aplicación e interpretación correcta de las normas jurídicas (...).

Consiguientemente, se desvirtúa el argumento vertido por la parte demandante, evidenciándose que no se ha vulnerado el debido proceso, ya que sobre el primer punto demandado, respecto de la admisión indebida del recurso por encontrarse en ejecución tributaria, como se dijo líneas arriba, al ser evidente que este aspecto no fue impugnado por la Administración Tributaria,

tanto en el Recurso de Alzada como en el Jerárquico y siendo que solamente en la demanda se incorpora, este Supremo Tribunal no puede ingresar a resolver en el fondo, por las razones expuestas; siendo evidente que al respecto existe amplia jurisprudencia establecida en la Sentencia N° 0228/2013 de 02 julio Sala Plena: "... el demandante incorporó nuevos elementos no invocados en la etapa recursiva jerárquica, al respecto, éste Tribunal ha sentado línea jurisprudencial mediante Autos Supremos N° 273A/2012 y 279/2012, consiguientemente, al no haber sido planteados oportunamente como agravio, éste y otros puntos ahora señalados en la demanda contencioso administrativa, los puntos observados se tienen como actos consentidos libre y expresamente, habiendo el demandante renunciado al ejercicio de impugnar estos hechos...."

Así mismo respecto a la falta de aplicación del principio de verdad material, por todo lo anteriormente expuesto y del análisis de los anexos (proceso administrativo) se llega a establecer que si hubo aplicación del principio de verdad material, ya que la Resolución Jerárquica se basa en la documentación que se encuentra arrimada en el proceso administrativo.

V.- En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda se concluye lo siguiente:

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución AGIT-RJ 0298/2016, al responder de manera clara concreta y concisa todos los agravios interpuestos por la parte demandante en la indicada Resolución la cual fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes en las diferentes instancias, siendo insuficientes para que puedan constituirse en un hecho generador de responsabilidades tributarias, en relación a la conducta del contribuyente, aspecto que fue oportunamente advertido por las instancias de impugnación administrativa, quienes a tiempo de emitir la Resolución de Alzada y la Resolución Jerárquica, se basaron en los antecedentes y la documentación arrimada al proceso administrativo, aplicando para el efecto la normativa vigente y los principios como el de verdad material, igualdad de partes, seguridad jurídica, entre otros.

Consiguientemente, este Tribunal asume que no es cierto y evidente que la Resolución Jerárquica emitida por la AGIT, se la hubiera pronunciado sin fundamentación o argumentación, o que vulnere el debido proceso en su



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

vertiente congruencia, por el contrario la decisión asumida en la referida Resolución Jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, por lo que no ha incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el numeral IV, de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

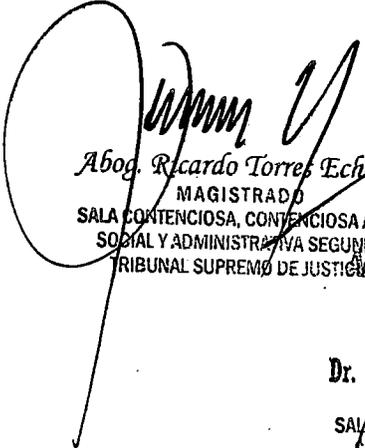
Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución AGIT-RJ 0298/2016 de 28 de marzo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

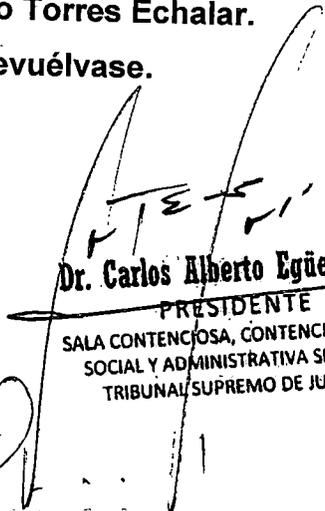
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2, con relación al 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, y en los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 31 a 37 vta., interpuesta por Marcelo David Diaz Meave en su condición de Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0298/2016 de 28 de marzo, conforme fue pronunciada en el recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar.**

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

  
Abog. Ricardo Torres Echalar  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Dr. Carlos Alberto Egúez Añez  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA