



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

195/2014  
Sucre, 15 de septiembre de 2014

25-11-16  
18:04

LP  
92

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 195/2014.  
**FECHA:** Sucre, 15 de septiembre de 2014  
**EXP. N°:** 723/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora General Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Rómulo Calle Mamani

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 31 a 36, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto, que resuelve revocar parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0367/2012 de 14 de mayo, interpuesta por la Compañía Boliviana de Ingeniería, que modifica la sanción de la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, con la reducción del 80% de la Sanción de UFV's 543.915 a UFV's 108.783; la respuesta de fs. 68 a 71 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que Marco Antonio Juan Aguirre Heredia, en representación de la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), mediante Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0367-12 de 14 de septiembre, en el plazo previsto en el art. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, por memorial de fs. 31 a 36 se apersona fundamentando su demanda que se sintetiza en lo siguiente:

**FUNDAMENTOS DE HECHO**

Que el contribuyente presentó las DDJJ de las órdenes N°s 2930816809, 2930856293, 2930889107, 2930930679, 2930975111 y 2931033103, sin pagarlas por concepto de deudas tributarias por el Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales noviembre y diciembre de 2007, enero, febrero, marzo y abril de 2008, incurriendo en la contravención de omisión de pago, en aplicación del art. 165 de la Ley N° 2492.

Con nota 280/09 de 12 de mayo, el contribuyente solicita facilidades de pago, emitiéndose la Resolución Administrativa N° 23-0087-2009 de 21 de mayo, aceptando que se cancele la deuda en 36 cuotas, determinándose con Informe N° CITE: SIN/GGLP/DGRE/INF/361/2011 de 14 de junio, que este ha sido incumplido.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 723/2012. Contencioso administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Con proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-0633-2011 de 5 de septiembre, se comunica la ejecución del plan de pagos por Bs. 200.666.

El 7 de diciembre de 2011 se notifica con el Auto Inicial de Sumario Contravencional 26-1190-2011 de 05 de diciembre, con lo que se emite la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre.

El 12 de mayo de 2012 la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz emite la Resolución de Recurso Alzada ARIT-LPZ/RA 0367/2012, confirmando la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011.

El 3 de agosto de 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto, que resuelve revocar parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0367/20012 de 14 de mayo, interpuesta a la Compañía Boliviana de Ingeniería y modifica la sanción de la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, con la reducción del 80 % de la Sanción de UFV'S 543.915 a UFV'S 108.783.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

La Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N, acusa lo siguiente:

- 1.- Violación del art. 13. V y el art. 20 caso 3 inc. d) de la RND N° 10-0037-07, el art. 17 núm. IV y el art. 18 caso 3 inc. d) de la RND N° 10-004-09 al imponer una sanción del 20% cuando corresponde el 100% por el art. 165 de la Ley 2492, al ser evidente el incumplimiento de las facilidades de pago y el régimen de incentivos no corresponde precisamente por el incumplimiento.
- 2.- Existe aplicación indebida del art. 156 núm. 1 de la Ley N° 2492, al reducir la multa al 20 % con plan de facilidades de pago incumplido.
- 3.- Haberse violado el art. 165 de la Ley N° 2492 por imponer una sanción menor al 100%.
- 4.- Errónea interpretación de las normas, en función a la Sentencia Constitucional 1917/2004-R.

Argumentos sobre los cuales solicita se declare probada su demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto, y se mantenga firme y subsistente Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, con la Sanción de UFV'S 543.915.

Por memorial a fs. 40, la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, modifica su demanda, en la que solicita en virtud del art. 32 del Código de Procedimiento Civil, se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto, y se declare firme y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 723/2012. Contencioso administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

subsistente en todas sus partes la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de 20 de noviembre de 2012 (fs. 38), es corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citada legalmente la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que se apersona al efecto, el 17 de abril de 2013, y en base a los argumentos expuestos en su memorial responde la demanda, que se resume en lo siguiente:

Al haberse constatado que por Resolución Administrativa N° 15-3-022/08, se otorga facilidades de pago, y al incumplimiento de las mismas se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 26-1274-2011 de 29 de noviembre, que concluyó con la Resolución Sancionatoria N° 18-0716-2011.

Señala que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-09, en su art. 17. IV, expone que debe considerarse el art. 8 del DS 27310, donde se refiere a que las multas forman parte de la deuda tributaria y el inc. 1) del art. 18 de la RND N° 10-0004-09 establece facilidades de pago por deudas auto determinadas; cuando la solicitud sea posterior a la fecha de vencimiento de la misma, antes de la notificación con el inicio de la Orden de Fiscalización, no se aplicará sanción por el arrepentimiento eficaz, siempre que este contemplada en el régimen de incentivos conforme el art. 156 de la Ley N° 2492.

Asimismo el art. 17. IV de la citada disposición expone que debe pagarse el tributo con sanción del 100% según el art. 165 de la Ley N° 2492 y arts. 8 y 42 del DS 27310, solo cuando el pago es en fecha posterior a la emisión de la Resolución Sancionatoria y no como en el presente que se pagó con anterioridad a la emisión de la Resolución Sancionatoria, correspondiéndole una sanción del 20 % del Tributo omitido, basado en el art. 8 del DS 27310, y las disposiciones finales cuarta y quinta de la RND 10-0004-09.

En este sentido, solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, y se mantenga firme y subsistente Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto.

Luego consta en obrados que la entidad demandante presentó la réplica que cursa de fs. 75 a 76, ratificando el contenido de la demanda; mientras que la entidad estatal demandada la réplica que cursa a fs. 80, reitera los fundamentos de la defensa; finalmente, por proveído de fs. 81, se pronuncia el correspondiente decreto de "Autos para Sentencia".

**CONSIDERANDO III:** Que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución en única instancia es de exclusiva



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 723/2012. Contencioso administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, 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 fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**CONSIDERANDO IV:** De la compulsión de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se evidencia los siguientes hechos:

La Compañía Boliviana de Ingeniería, presentó las DDJJ N°s 2930816809, 2930856293, 2930889107, 2930930679, 2930975111 y 2931033103, sin pagarlas por el IT por los periodos fiscales de noviembre y diciembre de 2007, enero, febrero, marzo y abril de 2008, por lo que incurrió en omisión de pago de acuerdo al art. 165 de la Ley N° 2492.

Con nota 280/09 de 12 de mayo, el contribuyente solicita facilidades de pago, por lo que se emite la Resolución Administrativa N° 23-0087-2009 de 21 de mayo, que acepta dicha solicitud, disponiendo el pago de la deuda en 36 cuotas, por Informe N° CITE: SIN/GGLP/DGRE/INF/361/2011 de 14 de junio, se establece que estas facilidades de pago han sido incumplidas por el solicitante.

Por proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 24-0633-2011 de 05 de septiembre, se comunica la ejecución del plan de pagos por Bs. 200.666.

El 7 de diciembre de 2011, se notifica al contribuyente con el Auto Inicial de Sumario Contravencional 26-1190-2011 de 05 de diciembre, para después emitirse la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, que resuelve sancionar a la Compañía Boliviana de Ingeniería SRI. con la multa de UFV's 543.915 por omisión de pago conforme al art. 165 de la Ley N° 2492 y el art. 42 del DS 27310.

El 12 de mayo de 2012, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz emite la Resolución de Recurso Alzada ARIT-LPZ/RA 0367/2012, que confirma la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre.

El 3 de agosto de 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto, que revoca parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0367/2012 de 14 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 723/2012. Contencioso administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

mayo, interpuesta por la Compañía Boliviana de Ingeniería SRI., y modifica la sanción de la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, con la reducción del 80 % de la Sanción de UFV'S 543.915 a UFV'S 108.783.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda se tiene: que al existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el *objeto de la presente controversia* se circunscribe a un hecho puntual:

*Si corresponde o no la reducción de la sanción a un 20% sobre el tributo omitido.*

Al respecto el DS 27310 de 9 de enero de 2004, en su art. 8 establece: **(DETERMINACION Y COMPOSICION DE LA DEUDA TRIBUTARIA)**. *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.*

Así también el art. 156 de la Ley N° 2492, indica lo siguiente: **(Reducción de Sanciones)** *Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarias, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:*

- 1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la, Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.*
- 2. El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria y antes de la presentación del Recurso a la Superintendencia Tributaria Regional, determinará la reducción de la sanción en el sesenta (60%) por ciento.*



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. N° 723/2012. Contencioso administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*Órgano Judicial*

3. *El pago de la deuda tributaria efectuado después de notificada la Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional y antes de la presentación del recurso a la Superintendencia Tributaria Nacional, determinará la reducción de la sanción en el cuarenta (40%) por ciento.*

Para determinar si corresponde la reducción de la sanción en función a los hechos expuestos, podemos decir que es evidente el pago de todo lo adeudado, como consta por boletas de pago de fecha 5 de diciembre de 2011 (fs. 68 a 70 del anexo), es decir en fecha anterior a la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, en este entendido la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-09, en su art. 17. IV expone: *"Que debe considerarse el art. 8 del D.S. 27310, donde se refiere a que las multas forman parte de la deuda tributaria"*, y el inc. 1) del art. 18 de la RND No. 10-0004-09, establece: *"que las facilidades de pago por deudas auto determinadas, contemplando el régimen de incentivos del art. 156 de la Ley 2492"*.

En el caso de autos, la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, pretende a través de su demanda, imponer al contribuyente una sanción del 100% del tributo omitido y no el 20%, por el incumplimiento de las facilidades de pago y que se rechace el régimen de incentivos por dicho incumplimiento, solicitud que no es atendible, ya que si bien existió un incumplimiento del plan de pagos de acuerdo a la Resolución Administrativa N° 23-0087-2009 de 21 de mayo, este fue liquidado antes de la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0675-2011 de 28 de diciembre, y que de acuerdo al principio de presunción contenido en el art. 69 de la Ley N° 2492, esta instituye *"que se presume el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente mientras la Administración Tributaria no demuestre lo contrario"*, por lo que el art. 156 de la Ley 2492, establece la reducción por ilícitos tributarios, otorgando al contribuyente la posibilidad de pagar antes de la emisión de la Resolución Sancionatoria, para que pueda acceder a la reducción del 20%, lo que en el presente caso se dio, correspondiendo la reducción de la sanción del tributo omitido, siendo correcta la determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto.

Que a mérito del análisis expuesto, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no infringió ninguna norma legal, al contrario realizó correcta valoración de las pruebas e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, más aún si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos de la resolución administrativa impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 723/2012. Contencioso administrativo. Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del S.I.N. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Supremo, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 31 a 36, por lo que se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0621/2012 de 3 de agosto, consecuentemente en base a lo resuelto en la presente demanda, la Administración Tributaria GRACO La Paz del S.I.N., deberá determinar la sanción del 20% del tributo omitido.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

No interviene la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por no encontrarse presente.

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**


  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Abog. Sandro Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA