



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2-7-15

15:20

19
CE

SALA PLENA

SENTENCIA: 242/2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXPEDIENTE N°: 630/2007.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Mendez

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 34 a 36, impugnando la Resolución Jerárquica N° STG-RJ/0544/2007 de 28 de septiembre, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General de fs. 163 a 176; contestación de fs. 43 a 46; réplica de fs. 65 a 66; dúplica de fs. 70 a 71 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Pedro Juan Carvajal Sarmiento, al amparo de los arts. 70 de la Ley N° 2341, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, 74 núm. 2) y 147 de la Ley N° 2492, interpone demanda contencioso administrativa en base a lo que a continuación se describe:

Refiere que el 26 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria emitió el Proveído de Ejecución Tributaria N° 887/2006 contra el contribuyente, por falta de pago de la Declaración Jurada de la gestión 2002, por un total de Bs.10.973.- que fue presentada con impuesto determinado pero no pagado.

Posteriormente, señala que el sujeto pasivo presentó memorial indicando que se acogió al Programa Transitorio, para el efecto adjuntó los formularios 63, 65, 6015 y 1000 correspondiente a las gestiones diciembre 2001 y 2002, acogiéndose el contribuyente al plan de pago de 54 cuotas cada una de 552.- UFV's, empero revisada la documentación presentada como descargo se verificó que el contribuyente no formalizó su acogimiento ante la Administración Tributaria, hecho que originó la emisión del proveído de inicio de ejecución tributaria N° 887/2006.

Continúa señalando que el contribuyente de las cincuenta y cuatro (54) cuotas programadas, solo pagó treinta y cuatro (34), siendo evidente que no llegó a cancelar el total de las cuotas y tampoco procedió a la actualización de las mismas como estaba establecido.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Con esos antecedentes, refiere que la Superintendencia Tributaria General al emitir la resolución jerárquica ahora impugnada, violó los arts. 168 del Código Tributario, 10, 12, 18 de la Resolución Normativa de Directorio N°10-0021-04, DS 27369 y la RND N° 10-0008-04, toda vez, que las normas aplicables fueron observadas en el procedimiento, imponiéndosele sanción porque el sujeto pasivo incumplió las deudas contraídas con el Estado. Finaliza solicitando a este Tribunal declarar probada la demanda contenciosa administrativa, revocando la resolución impugnada y a su vez mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 41/2007 de 31 de enero.

CONSIDERANDO II: Que en contestación a esa demanda, por memorial de fs. 43 a 46 de obrados, Rafael Rubén Vergara Sandóval, en representación de la Superintendencia Tributaria General, expone lo que a continuación se detalla:

En cuanto a que la Resolución Jerárquica STG-RJ/0544/2007 de 28 de septiembre, realizó incorrecta aplicación de las normas tributarias al observar el procedimiento sancionador, siendo que la normativa fue utilizada correctamente por la Administración Tributaria, tal como sostiene el demandante en su memorial de fs. 34 a 36. Al respecto, afirma que, revisados los antecedentes del proceso, se verificó que el procesamiento administrativo de la contravención tributaria en el sumario contravencional carece de validez legal, toda vez, que la Administración Tributaria no estaba facultada para efectuar la calificación de la conducta del contribuyente mediante el procedimiento sancionador conforme prevé el art. 168 de la Ley N° 2492, porque la calificación y la sanción están vinculadas al procedimiento de determinación del tributo, es decir, solo podía establecer el cálculo del tributo omitido y en base a ello determinar el monto de la sanción del contribuyente y al no existir liquidación previa de la deuda tributaria, generó estado de indefensión al sujeto pasivo.

Refiere que la Administración Tributaria debió tomar en cuenta los pagos efectuados por el contribuyente, toda vez que los pagos realizados de las 33 cuotas son considerados como pagos a cuenta o pagos parciales conforme establece el art. 10 del DS 27310, hecho que al no observar la citada normativa vició su procedimiento.

Manifiesta que la demanda contencioso administrativa carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravios ni lesión de derechos que se hubieren causado a la Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico erróneamente impugnada. Concluyó pidiendo se declare improbada la demanda contenciosa administrativa.

Con la respuesta a la demanda y corridos nuevos traslados, para replica (fs. 65 a 66) y duplica (fs. 70 a 71), se decretó Autos para Sentencia.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 630/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital del SIN Cochabamba contra la Superintendencia Tributaria General.

CONSIDERANDO III: Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece que:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

Que el motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe a determinar si la Administración Tributaria estaba facultada para iniciar el procedimiento sancionador de forma directa (art. 168 de la Ley N° 2492) o si se encontraba impedida, toda vez que estaba sujeta a un procedimiento determinativo. Al respecto, corresponde analizar y precisar los hechos suscitados en la fase administrativa y contrastarlos con los argumentos expuestos en la demanda.

En concreto, una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas tributarias, se establece que:

El 26 de diciembre de 2006, la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 277/06, que resolvió sancionar al contribuyente Cassab Otiveros Alvaro Mauricio por contravención de evasión con multa de Bs.6432., conforme a lo dispuesto por el art. 168 de la Ley N° 2492, toda vez, que la Administración Tributaria determinó una deuda tributaria no pagada por el sujeto pasivo, correspondiente a la gestión fiscal 12/2002 sobre el impuesto al IUE (fs. 51 de anexo administrativo).

Cursa a fs. 35 a 36 de anexo administrativo, la Resolución Sancionatoria N° 41/07, que resolvió sancionar al sujeto pasivo en base a los fundamentos expuestos en el Auto Inicial de Sumario Contravencional. Ante esa determinación el contribuyente interpuso recurso de revocatoria el 15 de febrero de 2007 (fs. 80 a 61 de anexo administrativo), resuelto mediante Resolución STR-CBA/RA 0096/2007 de 24 de mayo, que anuló la resolución sancionatoria, para que la Administración Tributaria reliquide la deuda impositiva del contribuyente y emita un nuevo acto administrativo, conforme establecen las Leyes 1340, 2492, 2434 y el DS 27028 (fs. 136 a 137 de anexo administrativo).

Contra la determinación asumida en la resolución de recurso de alzada, la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN interpuso recurso jerárquico (fs. 138 a 139 de anexo administrativo), resuelto mediante Resolución STG-RJ/0544/2007 de 28 de septiembre, que confirmó la resolución impugnada y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 630/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital del SIN Cochabamba contra la Superintendencia Tributaria General.

dispuso la reposición hasta el vicio más antiguo (hasta el auto inicial de sumario contravencional 277/2006), tal como se determinó en la resolución de alzada.

De la revisión exhaustiva de los antecedentes del proceso y las normas legales se concluye:

En cuanto al reclamo relativo a que la Superintendencia Tributaria General no debió confirmar la resolución de alzada, es necesario precisar el alcance de la norma que regula el procedimiento en los casos anteriores a la vigencia de la N° 2492, al efecto, es necesario señalar que la Administración Tributaria en el Auto Inicial del Sumario Contravencional N° 277/06, calificó la conducta del contribuyente como evasión fiscal tipificada en el art. 114 de la citada norma, que señala: *"incurre en evasión fiscal el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales"*, conducta que luego de la evaluación de los descargos presentados por el sujeto pasivo fue ratificada en la Resolución Sancionatoria N° 41/07 (fs. 35 a 36 de anexo administrativo), por haber omitido el pago de los tributos (núm. 2 del art. 115), sancionándolo con la multa del 50% del tributo omitido; porque de los antecedentes del proceso se evidenció que el hecho generador ocurrió en vigencia del anterior Código Tributario (Ley N° 1340) en el momento de la presentación de la declaración jurada no pagada -Form. 80-1 del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) correspondiente a la gestión 2002 (fs. 46 a 49 de anexo administrativo) siendo correcta la tipificación de la conducta contraventora.

Al respecto, la Ley N° 2492 aplicable en los casos de contravenciones, es clara cuando señala que el proceso de sumario contravencional procede conforme señala el art. 168. I. *"Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención..."*. De la revisión de los antecedentes del proceso, se evidencia treinta y tres (33) pagos mensuales, cada uno de Quinientos Cincuenta y Dos Bolivianos (Bs. 552) realizados por el contribuyente, toda vez, que el sujeto pasivo se acogió al Plan de Facilidades de Pago establecido en el Programa Transitorio Voluntario y Excepcional; mismo que fue rechazado por el incumplimiento a lo dispuesto en el art. 7 inc. c) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0008-04 (realizado el primer pago el contribuyente deberá formalizar mediante carta su acogimiento al programa al SIN); empero la Administración Tributaria emitió directamente el Sumario Contravencional sancionando con multa de Seis Mil Cuatrocientos Treinta y dos (Bs.6.432) más el 50% de tributo omitido actualizado, desconociendo los pagos parciales (Bs.17.664.-) que efectuó el contribuyente. Es decir, la Administración



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 630/2007. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital del SIN Cochabamba contra la Superintendencia Tributaria General.

Tributaria debió llevar a cabo el proceso de determinación que contenga lo adeudado en concepto de tributos y en su caso multa con el interés resarcitorio y la actualización, cuando correspondan, calculados hasta la fecha que se indique en la misma, sin perjuicio de la prosecución del curso de los actos administrativos, con arreglo a las normas legales y reglamentarias pertinentes; dado que la determinación constituye una fase ineludible para hacer líquido y exigible el crédito fiscal, porque crea un estado de certeza sobre la existencia y el alcance de la obligación tributaria preexistente del sujeto pasivo. A este efecto el Código Tributario boliviano establece en su art. 92 que: *“La determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia”*.

Por consiguiente, el SIN al seguir el trámite que cumpla el propósito de recaudación eficaz a favor del Fisco, al mismo tiempo debe garantizar los derechos del contribuyente, debiendo la Administración Tributaria ajustar sus actuaciones a los principios constitucionales establecidos en los arts. 115 y 119 como son el derecho a la defensa y debido proceso; además, los principios administrativos, como la verdad material de los hechos (cuando evidencie pruebas literales u hechos que desvirtúen su posición inicial), con el fin de tutelar el legítimo derecho del sujeto pasivo a tener conocimiento exacto de su deuda, aspecto que no puede ser rechazado u omitido por el incumplimiento de formalidades que no afectan al fondo de la verdad material, que consiste en la existencia de treinta y tres (33) pagos parciales realizados por el contribuyente, en resguardo al legítimo derecho a la defensa del sujeto pasivo.

En este sentido, es evidente que la contravención de evasión fiscal sancionada al contribuyente se originó a momento de la presentación de la Declaración Jurada del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas del periodo fiscal diciembre 2002, y aunque no fue totalmente pagado, el contribuyente realizó treinta y tres (33) pagos parciales (fs. 84 a 116 de anexo administrativo) los cuales no fueron considerados válidos a momento del inicio del proceso sancionador, pues la AT concluyó que el contribuyente perdió los beneficios establecidos en la Ley N° 2492 por incumplir el art. 7 inc.) de la RND 10-0008-0444, derivando la emisión del Sumario Contravencional sin que previamente realice el proceso de determinación del tributo no pagado, por lo tanto no se estableció el saldo definitivo a favor del Fisco del periodo fiscal diciembre 2002, al existir pagos parciales ante el SIN, aspecto que impide a la Administración Tributaria la emisión del proceso del sumario contravencional, porque previamente a la sanción que corresponda, deberá sustanciarse mediante procedimiento de determinación del tributo a pagar, con el objetivo de establecer fehacientemente el total de la deuda tributaria por el IUE del periodo fiscal diciembre de 2002, cuyo análisis y valoración depende de la propia administración tributaria, observando la normativa aplicable.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por lo tanto, el art. 168 de la Ley N° 2492, al señalar claramente que el proceso de sumario contravencional procede siempre y cuando "...la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo...", aspecto que no sucedió en el caso de análisis, porque ante la existencia de pagos parciales correspondía que el SIN realice una nueva liquidación del adeudo del contribuyente, tomando en cuenta los 33 pagos realizados (conforme a lo previsto en el art. 10 del DS N° 27310 – pagos parciales y pagos a cuenta) y no emitir directamente el Sumario Contravencional sin que previamente inicie el procedimiento de determinación de la deuda no pagada, conforme a la normativa señalada.

Por todo lo expuesto, la Superintendencia Tributaria General en la resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0544/2007, al haber confirmado la Resolución del Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0096/2007 que dispuso anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo (auto de sumario contravencional) para que inicie procedimiento determinativo, por lo que se considera que realizó una correcta valoración e interpretación de la normativa aplicada. Finalmente, este Tribunal considera que la Superintendencia Tributaria General no vulneró normativa alguna durante la tramitación del procedimiento administrativo.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN contra la Superintendencia Tributaria General de fs. 34 a 36, en la que impugna la Resolución Jerárquica N° STG-RJ/0544/2007 de 28 de septiembre.

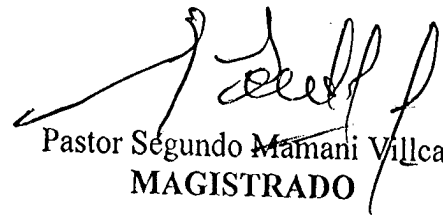
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

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