



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

6-7-15  
16:20

2  
V  
B

SALA PLENA

50

**SENTENCIA:** 282/2014.  
**FECHA:** Sucre, 7 de octubre de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 557/2007.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO) contra la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO) contra la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 34, impugnando la Resolución Jerárquica STG-RJ /0477/2007 de 3 de septiembre, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General, de fs. 140 a 152 del anexo de antecedentes administrativos; contestación de fs. 56 a 58 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que la Gerencia Distrital del SIN La Paz, representada legalmente por Filiberto Sánchez Rojas, al amparo de los arts. 70 de la Ley N° 2341, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y 74 núm. 2) de la Ley N° 2492, interpone demanda contencioso administrativa en base a los siguientes argumentos:

Señala que el 19 de julio de 2006, la AT notificó al contribuyente KIEFFER & ASOCIADOS con el Acta de Infracción N° 0092911, ya que se habría evidenciado error en el registro de la factura N° 28489, al consignar como número de factura el RUC del proveedor en el medio magnético, además el registro de las compras en el respectivo libro no se realizaron cronológicamente, ambas observaciones correspondiente al periodo junio 2003.

El contribuyente incumplió el numeral 88 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999, lo que constituyó incumplimiento a deberes formales, conforme al art. 162 CTB, razón por la cual emitió la Resolución Sancionatoria N° 15-719-06 de 29 de septiembre de 2006, imponiéndole multa de 1.500.- UFV's, conforme a la sanción prevista en la RND N° 10-0021-04 numeral 3.2 del Anexo 2.

Con esos antecedentes, refiere que la Superintendencia Tributaria General al emitir la Resolución Jerárquica N° STG/RJ/0477/2007, no aplicó



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 557/2007. Contencioso Administrativo.-Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO) contra la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

correctamente la norma tributaria con relación a condonación de multas establecidas o en proceso hasta el 31 de diciembre de 2003, porque la multa no estaba establecida ni mucho menos se encontraba en proceso, partiendo de que el contribuyente fue notificado con el Acta de Infracción N° 0092911 el 19 de julio de 2006, por lo que no se podía condonar algo que no era de conocimiento de GRACO LA PAZ. En esa lógica no consideró los arts. 28 del DS N° 27369 y 17 de la RND 10-0008-04, que establecen que para que sea procedente la condonación de la multa, debe estar establecida o en proceso la sanción hasta el 31 de diciembre de 2003.

Afirma que para que sea procedente la condonación, la única vía es el pago único por la extinción automática de los actos pendientes con la administración tributaria, a lo cual no se acogió el contribuyente, por lo que no puede ser favorecido con la condonación.

En virtud de los fundamentos expuestos, al entender que la resolución impugnada aplicó incorrectamente las normas tributarias, causando agravios a la AT, solicita se declare probada la demanda, dejando sin efecto la Resolución Jerárquica y mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 15 -719- 06 de 26 de septiembre.

**CONSIDERANDO II:** Que en contestación a la demanda, por memorial que corre de fs. 56 a 58 de obrados, Rafael Rubén Vergara Sandóval, en representación de la Superintendencia Tributaria General, expone lo que a continuación se detalla:

El contribuyente, en el periodo junio 2003 habría incurrido en incumplimiento a deberes formales, al no registrar debidamente la factura N° 28489 consignando como número de factura el RUC del proveedor en el medio magnético, además no registró cronológicamente las compras en el respectivo libro.

Señala que en materia de contravenciones tributarias, la norma sustantiva aplicable es aquella vigente en el momento de ocurrido el hecho, siendo aplicable el principio jurídico "*tempus comici delicti*", es decir, que la norma relativa a la conducta y la sanción, se rige por el derecho vigente al momento de realizada la acción u omisión punible.

Que conforme a los datos del proceso el incumplimiento del deber formal del contribuyente se cometió en junio de 2003, por lo que es aplicable el párrafo XI de la Disposición Transitoria Tercera de la Ley N° 2492 en concordancia al art. 23 del DS. N° 27149 que establece que con el objetivo de depurar el padrón de contribuyentes, se condonan las multas por incumplimiento de deberes formales y los saldos de accesorios emergentes de dichas multas para todos los contribuyentes y/o responsables, hasta el 31 de agosto de 2003.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 557/2007. Contencioso Administrativo.-Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO) contra la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En cuanto a los arts. 28 del DS N° 27369 y 17 de la RND 10-00008-04 resultan inaplicables con preferencia a la Ley N° 2492, en virtud a lo dispuesto por el art. 228 de la Constitución Política del Estado, respecto a la prelación normativa.

Con relación a la afirmación de la AT de que no puede sancionar a futuro, señala que es preciso tomar en cuenta que la infracción cometida por el contribuyente fue en el periodo noviembre 2001, momento en que se configuró la contravención sancionada por la AT, el hecho de que la contravención hubiera sido detectada en forma posterior, conforme se tiene el acta de infracción de 19 de julio de 2006, no quiere decir que fue esa fecha el momento que se originó la contravención.

Por lo expuesto, afirma que la demanda contencioso administrativa carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se hubiere causado a la Gerencia GRACO La Paz del SIN con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico erróneamente impugnada.

Con la respuesta a la demanda y corridos nuevos traslados, a fs. 69 se decretó Autos para Sentencia.

**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 control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

De lo expresado por las partes, queda claro que no está en discusión el incumplimiento del deber formal, si no la condonación de la multa. En ese sentido, es necesario referir que el motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe a determinar si correspondió la aplicación del numeral XI de la Disposición Transitoria Tercera de la Ley N° 2492 para condonar la multa impuesta por la Gerencia GRACO del SIN La Paz; o en su caso mantenerla firme en virtud de la inaplicabilidad de la citada Disposición, por no existir multa establecida o proceso activo. Al respecto corresponde analizar y precisar los hechos suscitados en la fase administrativa y contrastarlos con los argumentos expuestos en la demanda. Siendo necesario señalar los datos sobresalientes del proceso:

Que mediante el Operativo 112, funcionarios de la Gerencia GRACO La Paz, levantaron el Acta de Infracción F-4444 N° 002911 de 19 de julio de 2006, contra el contribuyente KIEFFER & ASOCIADOS S.A. siendo notificado en la misma fecha, al verificar dos hechos irregulares: 1. Haber efectuado un mal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 557/2007. Contencioso Administrativo.-Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz (GRACO) contra la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

registro en su libro de Compras IVA (registró como número de factura el RUC del proveedor) y 2. No registró cronológicamente las compras en el Libro de Compras, ambas contravenciones correspondían al periodo junio 2003, incumplimiento que ameritó la sanción de 1.500 UFV's conforme a lo dispuesto por el art. 88 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 y la RND N° 10-0021-04 numeral 3.2 del Anexo A, (fs. 23 de Anexo).

Que el 26 de septiembre de 2006, el SIN de la Gerencia GRACO La Paz emitió la Resolución Sancionatoria N° 15-719-06, al haber evidenciado las contravenciones establecidas en el Acta de Infracción de 19 de julio de 2006, confirmando la sanción impuesta (fs. 1 a 4 del Anexo).

Que el 18 de diciembre de 2006, el contribuyente interpuso recurso de alzada, mereciendo la Resolución STR/LPZ/RA 0180/2007 de 4 de mayo emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, que dispuso revocar totalmente la resolución impugnada, en aplicación del numeral XI de la Disposición Transitoria Tercera de la Ley N° 2492 y art. 23 del DS N° 27149 declarando extinguida por condonación la multa de 1.500.-UFV's, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 15-719-06 de 26 de septiembre (fs. 101 a 103 de anexo).

Que el 29 de mayo de 2007, la AT interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por Resolución STG-RJ/0477/2007 de 3 de septiembre, emitida por la Superintendencia Tributaria General, que confirmó la resolución de alzada emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, (fs. 140 a 152 del Anexo).

Bajo ese contexto, corresponde analizar si procede o no la condonación de la multa impuesta en la resolución sancionatoria contra el contribuyente KIEFFER & ASOCIADOS, al efecto es necesario precisar las normas aplicables al caso concreto.

Al respecto, el Código Tributario Boliviano en su Disposición Transitoria Tercera estableció un Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional para el tratamiento de adeudos tributarios en mora, norma que señala: "...A los efectos de la depuración del actual Registro del Servicio de Impuestos Nacionales y la implementación mediante Decreto Supremo de un nuevo padrón nacional de contribuyentes, se dispone la condonación de sanciones pecuniarias por incumplimiento a deberes formales..."; en concordancia el art. 1 del DS. N° 27149, refiere: (ALCANCE). El Programa Transitorio, Voluntario y Excepcional establecido en la Disposición Transitoria Tercera de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, alcanza a todos los adeudos tributarios cuyos hechos generadores o ilícitos se hubieran producido hasta el 31 de diciembre de 2002, inclusive, cuyo cobro corresponda al Servicio de Impuestos Nacionales o a la Aduana Nacional.

Igualmente, el art. 23 de la misma norma reglamentaria, establece que las: *(MULTAS POR INCUMPLIMIENTO A DEBERES FORMALES)*. Con el objetivo de depurar el padrón de contribuyentes, se condonan las multas por incumplimiento de los deberes formales y los saldos de accesorios emergentes de dichas multas para todos los contribuyentes y/o responsables hasta el 31 de agosto de 2003. Por su parte el art. 28 del DS N° 27369 de 17 de febrero de 2004, refiere que las: *(SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO A DEBERES FORMALES)*. Las sanciones por clausuras que se encuentren en proceso, de sujetos pasivos y/o terceros responsables que se hubieran acogido al Programa, quedarán extinguidas siempre que se trate de hechos ocurridos hasta el 31 de Diciembre de 2003, inclusive.

En las mismas condiciones se extinguirán las sanciones por cualquier otra infracción o ilícito tributario que se hubieran establecido o que se encuentren en proceso". De lo que se infiere que para que el contribuyente pueda beneficiarse y acceder a la condonación de las sanciones establecidas, necesariamente la multa debió estar impuesta o en proceso hasta el 31 de diciembre de 2003. Lo que no sucedió en el caso concreto, toda vez que según los datos del proceso, si bien se evidencia que el contribuyente KIEFFER & ASOCIADOS incumplió el deber formal del periodo fiscal junio 2003, motivo del proceso sancionatorio que originó la imposición de multa de 1.500.-UFV's mediante el levantamiento del Acta de Infracción N° F-4444 N° 002911, que evidencia que la Administración Tributaria dio inicio al procedimiento sancionatorio el de 19 de julio de 2006 y la posterior emisión de la Resolución Sancionatoria N° 15-719-06 de 26 de septiembre, con la que se impuso sanción al contribuyente. Por lo tanto, si bien el hecho ocurrió en junio 2003, la sanción fue impuesta en la gestión 2006, es decir con posterioridad a la disposiciones señaladas precedentemente respecto a la condonación de adeudos tributarios; máxime si el art. 17 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0008-04 de 26 de febrero de 2004, señala que: *"(CONDONACIÓN DE MULTAS POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES)*. Al efecto de lo señalado en el segundo párrafo del Art. 28 del D.S. 27369, los Gerentes Distritales o GRACO a fin de que se formalice la condonación de las multas por incumplimiento a deberes formales establecidas o en proceso hasta el 31 de diciembre de 2003, de contribuyentes que se hubieran acogido a cualquiera de las formalidades del programa, deberán emitir una resolución administrativa dejando sin efecto las mismas, procediendo a la notificación de esta resolución". De esta normativa se extrae que el contribuyente para acceder a la condonación aparte de que necesariamente debe existir procesos en curso por infracciones o multas ya establecidas, también debió contar con la Resolución Administrativa que deje sin efecto las infracciones en curso o establecidas. Siendo que la contravención de incumplimiento al deber formal cometida por el contribuyente KIEFFER & ASOCIADOS S.A. fue descubierta de forma posterior al 31 de diciembre de 2003, no corresponde la aplicación de la

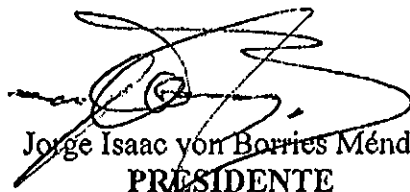
condonación establecida en el parágrafo XI de la Disposición Transitoria Tercera de la Ley N° 2492.

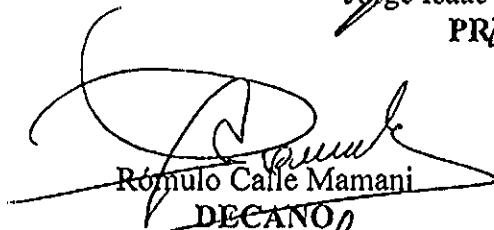
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia GRACO del SIN La Paz contra la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 32 a 34, dejando sin efecto la resolución impugnada y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 15-719-06 de 29 de septiembre de 2006, emitida por la Gerencia GRACO del SIN La Paz.

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

No suscribe el Magistrado Antonio Guido Campero Segovia por emitir voto disidente.

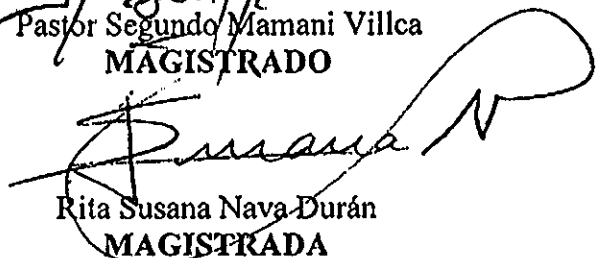
*Regístrese, notifíquese y archívese.*

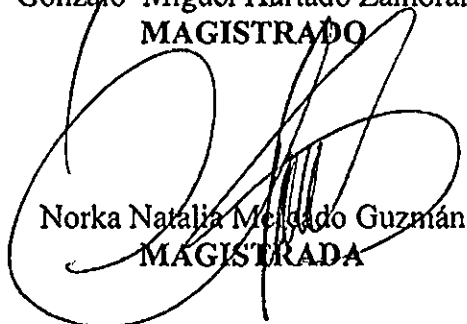
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

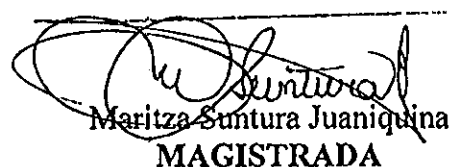
  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

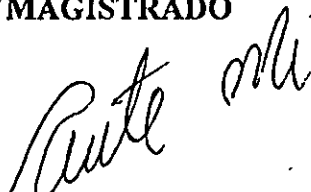
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Surtura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Fordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2014.....

SENTENCIA N° 282... FECHA 7 de octubre

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2014.....

Dr. Antonio A. Compero.  
VOTO DISIDENTE: .....



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