



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 52/15 de 29/02/2015
H.R. N° 1529 de 26/03/2015

24-11-15

11:36

SR
ST
127

SALA PLENA

SENTENCIA: 297/2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXPEDIENTE N°: 77/2008.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Editorial Canelas S.A. contra la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Duran

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Editorial Canelas S.A. representada por Edgar Ricardo Rück Arzabe y Sergio Rodrigo Arze Jordán 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 fs. 842 a 859, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0617/2007 de fecha 29 de octubre de 2007, emitida por la entonces Superintendencia General Tributaria, la contestación a la demanda de fs. 892 a 897; el memorial de réplica de fs. 901 a 907 y dúplica de fs. 911 a 116.

CONSIDERANDO I: Que la Editorial Canelas S.A. representada por Edgar Ricardo Rück Arzabe y Sergio Rodrigo Arze Jordán, dentro del plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo declarar probada la demanda, disponiendo la nulidad y/o revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0617/2007, la anulabilidad y/o revocatoria de la Resolución de Alzada STR-CBA/RA 0103/2007, anulabilidad y/o revocatoria del Auto de Rechazo de Rectificación y aclaración de 22 de junio de 2007 y la nulidad y/o revocatoria total de las 22 Resoluciones Sancionatorias, con los siguientes fundamentos:

1. **Nulidad por incumplimiento de plazos procesales.** Señala que en la tramitación del Recurso de Alzada y del Recurso Jerárquico, así como de los 22 procedimientos sancionadores fueron tramitados en franca violación a los arts. 218 y conexos del Código Tributario, produciéndose la nulidad de todas las resoluciones demandadas, según los siguientes alegatos:
 - a) Que la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba en la tramitación del Recurso de Alzada ha violado plazos procesales en el marco del art. 218 del Código Tributario viciando de nulidad sus actuaciones por mandato del art. 36 de la Ley N° 2341 y 55 del Decreto Supremo N° 27113.
 - b) Que el Recurso de Alzada, no fue admitido rechazado u observado dentro del plazo fatal de 5 días, produciéndose el acto de admisión después de 8 días hábiles; demostrándose la violación expresa del



procedimiento, siendo causal de anulabilidad por mandato expreso del art. 36 inciso II de la Ley N° 2341 concordante con su Reglamento por violación expresa del art. 218 inciso a) de la Ley N° 2492.

- c) El Auto de apertura de término probatorio de fecha 9 de abril de 2007, fue dictado fuera de las 24 horas de vencido el término para contestar, probando que la Administración Tributaria no presentó contestación dentro del plazo y que la Superintendencia Tributaria Regional no cumplió con abrir término probatorio dentro de las 24 horas previsto por el art. 218 inciso d) de la Ley N° 2492, por lo que es anulable dicho acto por mandato del art. 36 inciso II de la Ley N° 2341 y su Decreto Reglamentario.
- d) Que la Resolución de Recurso Jerárquico fue resuelta fuera del plazo legal dispuesto por los arts. 210.III y 219 inc. f) de la Ley N° 2492, habiendo el Superintendente Tributario General perdido competencia, siendo la citada Resolución nula de pleno derecho por mandato de los arts. 31 de la Constitución Política del Estado y 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Decreto Reglamentario.

2. Nulidad del Recurso de Alzada por ausencia del Informe Técnico Legal;

Conforme el art. 211 inciso III de la Ley N° 2492 el requisito *sine quanon* para la validez de la resolución de Recurso de Alzada es la existencia del Informe Técnico Jurídico elaborado por personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia Tributaria Regional. En ese sentido de fs. 0044 a 0045 vuelta del Exp. CBA/0023/2007, se evidencia la existencia ilegal de un borrador del Informe de Dirección N° RVG/ECG/CBA/INF.019/2007 de 31 de mayo de 2007, producido por Rosmery Villacorta Guzmán (Directora Técnica de la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba), la que no identifica título de Licenciada en el área técnica o en otra área profesional y del Dr. Eduardo Garcés Cáceres (Director Legal de la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba), determinando que el citado informe es : a) un informe de Dirección y no así Técnico Jurídico; b) fue enviado al Sr. Aníbal Rodríguez Orias Intendente Tributario, que por mandato de la Ley N° 2492 y Ley N° 3092 no tiene competencia legal en el presente recurso, al no identificar en el expediente suplencia legal conforme el art. 207 del Código Tributario Boliviano, al ser la autoridad competente el Superintendente Tributario Regional Cochabamba (Dr. Carlos Terán Álvarez), según el art. 140 de la Ley N° 2492; ye) a fs. 0045 vuelta del expediente los parágrafos II y III están tachados y sobre escritos a mano por lo tanto no existiría Informe Técnico Jurídico, simplemente un borrador de Dirección.

Considera que se violaron los principios de legalidad, de seguridad jurídica, el debido proceso, el derecho a la defensa y la igualdad de las



partes tutelados por la Constitución Política del Estado en sus arts. 14 y 16, por el art. 68 de la Ley N° 2492 y por art. 16 de la Ley N° 2341 y su Decreto Reglamentario, nulidades que fueron denunciado en instancia jerárquica que sin embargo la Superintendencia Tributaria General convalidó sin fundamento legal alguno todas las nulidades denunciadas consecuentemente sería nula por determinación de los arts. 211 y 219 de la Ley N° 2492, concordante con los arts. 28, 35 y 36 de la Ley N° 2341 y art. 37 de su Reglamento.

3. La nulidad de fondo del Recurso de Alzada y Jerárquico se da por:

- a) Ausencia de decisión expresa, positiva y precisa sobre las violaciones que causan la nulidad de las Resoluciones Sancionatorias, ya que la Resolución de Alzada omitió pronunciarse sobre la nulidad por omisión de formas esenciales y la omisión de Administración Tributaria ante el desacato a normas de orden público por existencia de arrepentimiento eficaz, además añade que la citada Resolución a fs. 47 determinó que la Administración Tributaria presentó demanda contencioso administrativa, sin tener el elemento literal probatorio por lo que habría anulado obrados inhibiendo el procedimiento sancionador hasta que la demanda sea resuelta. Todo esto en forma parcializada sin fundamentar en normas legales positivas vigentes, con el agravante de que existe confesión de la Administración Tributaria a fs. 16 a 26 y la ausencia de pronunciamiento en lo expresamente planteado violando el art. 200 inciso 1) y 211 del Código Tributario causa de nulidad la Resolución de Alzada determinada por el art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Decreto Reglamentario.
- b) La Resolución de Recurso Jerárquico se pronunció sólo sobre algunos aspectos planteados y no así sobre la nulidad por falta de objeto en los actos jurídicos recurridos ante la ausencia de hecho generador, sobre la nulidad por ser actos ilícitos e imposibles al no aplicar procedimiento sancionador expresamente permitido por ley y por ser actos que violan la Constitución Política del Estado en sus arts. 14 y 16, siendo en consecuencia violatorios de los arts. 211 y 212 de la Ley N° 2492 y nulos por mandato del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento.
- c) La Resolución de recurso jerárquico es nula por la ausencia de justificación, por falta de sustentación en hechos y antecedentes y derecho aplicable; puesto que los comentarios vertidos por la Resolución de Recurso Jerárquico sobre los vicios de nulidad de notificación no presentan justificación legal, el derecho aplicable y sin valor jurídico que violan el principio de imparcialidad, que por mandato del art. 84 inciso I de la Ley N° 2492 es obligatoria la notificación personal de cualquier acto sancionatorio no siendo aplicable la notificación tácita. Además, en el punto IV.3.1 existe una absoluta confusión entre Títulos de Ejecución Tributaria



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 77/2008. Contencioso Administrativo. Editorial Canelas S.A.
contra la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad
General de Impugnación Tributaria

(comunicados) contradiciendo su propia jurisprudencia sentada en las Resoluciones N° STG-RJ/0160/2005 y STG-RJ/0028/2006, probándose que no aplicó el derecho, no se fundamenta en hechos y antecedentes como tampoco se habría justificado la decisión adoptada y determina las nulidades recurridas y confirma las ya declaradas, pretendiendo convalidar actos no impugnados, violando el art. 211 del Código Tributario, en consecuencia nulo de pleno derecho por mandato del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento.

- d) La falta de valoración de las normas adjetivas procesales, ya que arguye que en aplicación del art. 157 del Código Tributario solicitó acogerse a un plan de facilidades de pago, concedido expresamente por Resolución Administrativa N° 146/05 de 23 de septiembre de 2005, fecha que sería anterior al 27 de junio de 2006, cuando se dictan los Autos Iniciales de Sumario Contravencional que fueron anulados por Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0028/2006 para la emisión de nuevos y posteriormente las Resoluciones Sancionatorias; en consecuencia, la Administración tributaria tendría competencia para iniciar proceso sancionador siempre y cuando la Editorial Canelas incumpla con las cuotas del plan de pagos; es decir, a partir de que la Resolución Administrativa 146/2005 se convierta en título ejecución tributaria por incumplimiento; sin embargo, la Resolución de Recurso Jerárquico descartó el arrepentimiento eficaz por la oportunidad del mismo, olvidando que fue la propia Superintendencia Tributaria General, que dictó la nulidad de todo el procedimiento sancionador y en consecuencia también los proveídos de ejecución tributaria, que la negativa de aplicar el arrepentimiento eficaz viola expresamente los art. 55 y 157, sin embargo la Resolución de Recurso Jerárquico dispuso la plena competencia de las autoridades que dictaron las 22 Resoluciones Sancionatorias sin valorar normas legales vigentes y procesales tributarias, por consiguiente, las resoluciones de Alzada y Jerárquica son nulas por violación del art. 211 del Código Tributario y por mandato del art. 35 de la Ley N° 2341.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 19 de febrero de 2008 (fs. 861), y corrido traslado a la Superintendencia Tributaria General representada por Rafael Rubén Vergara Sandoval, responde negativamente (fs. 829 a 897), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. La anulabilidad por incumplimiento de plazos procesales, por haberse admitido, rechazado u observado el Recurso de Alzada fuera de los cinco días, es inexistente debido a que el art. 198.11 de la Ley N° 2492 es categórico, al disponer que dentro del plazo de 5 días de presentación del recurso, los superintendentes generales dictarán auto de admisión disponiendo la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 77/2008. Contencioso Administrativo. Editorial Canelas S.A.
contra la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad
General de Impugnación Tributaria

notificación de la autoridad recurrida, al respecto la normativa citada es bastante clara, ya que sólo después de admitido el recurso, el actuado debe ser notificado dentro del plazo de los cinco días administrativos, en cumplimiento de los arts. 4 de la Ley N° 2492 y 106. I de la Ley N° 3092, por lo que existiría un error de interpretación forzada por el demandante.

2. Sobre la nulidad de actos administrativos por autoridad sin competencia, señala que el demandante invoca este aspecto sin respaldo jurídico y con argumentos que no responderían a la realidad de los hechos, ya que se nombró al Gerente GRACO Cochabamba mediante Resolución Administrativa 03-0184-06 de 24 de mayo de 2006, con carácter interino, si a criterio del demandante dicho nombramiento es ilegal y sin competencia, los Recursos de Alzada y Jerárquico no serían la vía idónea para su impugnación por prohibición expresa del art. 197.11 inc. a) de la Ley N° 3092, por ser materia de control de constitucionalidad.

3. La invocación del art. 31 de la Constitución Política del Estado, debe ser tramitada directamente ante el Tribunal Constitucional mediante recurso directo de nulidad, en el plazo perentorio de 30 días, recurso que no habría sido oportunamente utilizado por el demandante, existiendo sometimiento voluntario y espontáneo a la competencia de la autoridad que hoy pretende desconocer con argumentos que no se ajustan a derecho, por lo que la anulabilidad aducida sería inexistente ya que los Recursos de Alzada y Jerárquico fueron admitidos dentro del plazo legal de 5 días y posteriormente notificados conforme dispone el art. 205 de la Ley N° 3092 concordante con el art. 4 de la Ley N° 2492.

4. En relación a la nulidad de los Autos Iniciales de Sumario Contravencional y las Resoluciones Sancionatorias que habrían sido emitidas en ausencia total de procedimiento, señala que en función al art. 94 de la Ley N° 2492, la deuda tributaria puede ser determinada por el sujeto pasivo a través de la declaración jurada y de acuerdo con lo que precisa el art. 78.1 del mismo cuerpo legal; en este sentido, el acaecimiento del hecho generador es informado por el contribuyente; en consecuencia, sobre la producción del hecho generador el contribuyente tiene mayor conocimiento que efectivamente se produjo, lo contrario sería que no habría presentado las declaraciones juradas con importes determinados pero sin pagar el impuesto determinado.

5. Respecto las nulidades de fondo, que aduce el recurrente señalando que Resolución de Alzada no se pronunció sobre varios puntos, entre ellos la nulidad de notificación, emisión de actos administrativos por autoridad incompetente, ausencia total del procedimiento sancionador y actos administrativos contrarios a la Constitución Política del Estado y otras leyes y omisión de la Administración Tributaria ante el desacato de normas de orden



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- 31 de mayo de 2007 y no así un Informe Técnico Jurídico, refiere que el art. 211. II de la Ley N° 3092 dispone que en el expediente debe constar el correspondiente Informe, elaborado por el personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia y que en el caso cursa el citado informe del personal técnico que apoya la labor del Superintendente Regional que respalda la decisión, siendo totalmente falso que no existe el referido Informe habiéndose cumplido con lo establecido en el citado artículo, no siendo evidente la nulidad invocada.
6. En cuanto a las nulidades de fondo, invocadas por presunta ausencia de decisión expresa, positiva y precisa sobre las cuestiones planteadas, señala que la Superintendencia Tributaria General cumplió con el art. 213. II de la Ley N° 2492 y que el demandante no realizó una adecuada revisión de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0619/2007 de 29 de octubre, que a partir de la página 14 a 21 tiene la fundamentación técnica jurídica por lo que lo aseverado por el demandante estaría alejado de la verdad de los hechos.
 7. El demandante confunde apersonamiento con presentación del memorial, entendiéndose por apersonamiento el acto por el cual la autoridad administrativa competente se apersona o presenta ante una autoridad o instancia para formular cualquier solicitud; necesariamente debe acompañar el documento que acredite tal representación y competencia; mientras que la presentación de memorial es un simple acto de entrega que puede ser realizado no necesariamente por la autoridad administrativa competente, sino por el abogado patrocinante o un funcionario de la entidad, situación que no viola lo dispuesto por el art. 218 inciso c) de la Ley N° 3092.
 8. Respecto a que en la Resolución Jerárquica falta la valoración de normas tributarias adjetivas procesales, indica que el demandante no precisó cuáles serían los artículos legales vulnerados y cómo se habrían infringido los mismos, cuando la Superintendencia Tributaria consideró todos los puntos expresados como agravios, valorando y compulsando cada uno de ellos conforme a los antecedentes y prueba aportada por las partes, concluyendo que los mismos no justifican la nulidad porque no se demostraron los vicios acusados, que hubieren causado indefensión o lesión al interés público, con lo que queda probada que la labor de la Superintendencia se enmarcó en el art. 211 de la Ley N° 3092.
 9. Finalmente, respecto al arrepentimiento eficaz, el art. 157 de la Ley N° 2492 es bastante claro en cuanto a los supuestos para acogerse a esta forma de extinguir la sanción pecuniaria, señalando que el pago debe efectuarse antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria. En el caso en revisión, la Administración Tributaria primero notificó los Títulos de Ejecución Tributaria y posteriormente el sujeto pasivo solicitó acogerse al Plan de Facilidades de Pago como se evidencia de las fechas de notificación de los Títulos de Ejecución Tributaria, el 8 de noviembre de 2004 y el 17 de febrero de 2005 y la solicitud fue efectuada el 30 de agosto de 2005 como indica la R.A. N° 146/05 de 23 de septiembre de



2005, por dichas razones no correspondería que el sujeto se acoja a los beneficios del arrepentimiento eficaz.

CONSIDERANDO III: Que ejercido que fue el derecho de réplica y dúplica, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al párrafo III del art. 354 del Código de Procedimiento Civil.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a varios aspectos, que son:

- a) Si en la tramitación del Recurso de Alzada se han violado plazos procesales en cuanto a la admisión y apertura de término probatorio, contraviniendo el art. 218 incs. a) y d) de la Ley N° 2492 debiendo ser anulados por mandato del art. 36. II de la Ley N° 2341 y su Decreto Reglamentario.
- b) Si la Resolución de Recurso Jerárquico fue emitida fuera del plazo legal dispuesto por los arts. 210. III y 219 inc. f) de la Ley N° 2492 existiendo pérdida de competencia del Superintendente Tributario General, y que tiene como efecto la nulidad de pleno derecho por mandato del art. 31 de la Constitución Política del Estado y del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Decreto Reglamentario.
- c) Si la Resolución de Recurso de Jerárquico STG-RJ/0617/2007 de 29 de octubre de 2007, contiene o no decisiones expresas, positivas y precisas sobre todas las cuestiones planteadas y si ésta ha violado los arts. 211 y 212 de la Ley N° 2492, siendo por consiguiente nula por mandato del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento.
- d) Si la Resolución de Recurso Jerárquico es nula por ausencia de justificación, falta de sustentación en hechos y antecedentes y el derecho aplicable.
- e) Si la Resolución de Recurso Jerárquico no valoró las normas adjetivas procesales descartando el arrepentimiento eficaz, infringiendo los arts. 55 y 157 del Código Tributario y en consecuencia debe ser anulada.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas éste Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. *Con relación al primer punto de controversia referido a que: "Si en la tramitación del Recurso de Alzada se han violado plazos procesales en cuanto a la admisión y apertura de término probatorio contraviniendo el art. 218 inciso a) y d) de la Ley N° 2492 debiendo ser anulados por mandato del art. 36 inciso II de la Ley N° 2341 y su Decreto Reglamentario", se debe realizar el siguiente análisis y observaciones legales:*

- a) De la revisión de antecedentes administrativos (Anexo 1) se establece que la Editorial Canelas S.A., en fechas establecidas para el efecto,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- presentó declaraciones juradas correspondiente al IVA y el IT de los periodos fiscales 11/03 al 08/04 y el 10/04 con montos determinados, pero sin la cancelación del importe declarado, hecho que según el art. 160 núm. 3 de la Ley N° 2492, constituye una contravención tributaria, omisión que se sanciona conforme establece el art. 165 de la misma norma, con multa del 100% del tributo omitido; por esta razón el contribuyente mediante Formularios 8005, 8006 y 8007, solicitó en varias oportunidades plan de facilidades de pago por la deuda vencida por diversos períodos fiscales, efectuando en cada uno de ellos depósitos del 5% del total adeudado, pero que fueron rechazados mediante resoluciones en diferentes fechas, por incumplir los requisitos previstos en los arts. 8 núm. 3 y 9 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0004-04, que dispone que ante la omisión de pago, la solicitud queda automáticamente desistida, así como la falta de constitución de garantías.
- b) Que rechazadas y desistidas las solicitudes de plan de facilidades de pago, la Administración Tributaria, inició el procedimiento sancionador emitiendo los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N°s 01/2004 al 18/2004 (haciendo un total 22) que fueron notificados al contribuyente el 14/12/2004, posteriormente se emitieron los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 65/2004 a 68/2004, notificados el día 31/12/2004, concediéndole al sujeto pasivo en cada uno de los Autos, el plazo de 20 días para la presentación de pruebas de descargo que desvirtúen la calificación inicial de la conducta. El 31/12/2004, el contribuyente planteó nulidad de los Autos Iniciales de Sumario Contravencional, en respuesta a ello se rechazó los descargos y la nulidad, posteriormente en fechas 21 de enero y 3 de febrero de 2005 se emitieron las Resoluciones Sancionatorias N°s. 02/2005 al 23/2005, sancionando al contribuyente con multa del 100% del tributo omitido, haciendo un total de 2.311.765 UFV's, luego de notificado el contribuyente en fechas 14 y 17 de febrero de 2005, planteó Recurso de Alzada, siendo resuelto por el Superintendente Tributario Regional de Cochabamba mediante Resolución SRT- CBA/0038, confirmando las Resoluciones sancionatorias; contra este fallo el sujeto pasivo interpuso Recurso Jerárquico.
- c) En fecha 30 de agosto de 2005, el contribuyente nuevamente solicitó facilidades de pago para los adeudos contenidos de las Declaraciones Juradas presentadas sin pago, constituidas en Títulos de Ejecución Tributaria por los períodos IVA e IT 09 al 12/2003, 01 al 08/2004 y al 11/2004, solicitud que fue aceptada por R.A. N° 146/05 de fecha 23 de septiembre de 2005. El 6 de febrero de 2006 y el Superintendente Tributario General (STG) pronunció la Resolución STG-RJ/0028/2006, anulando la Resolución de Alzada y por tanto las Resoluciones Sancionatorias. Contra dicha Resolución Jerárquica la Administración Tributaria interpuso demanda contencioso administrativa, resuelta por el Tribunal Supremo de Justicia mediante Sentencia N° 142/2012 declarándose improbadamente la demanda.
- d) En aplicación del art. 131 de la Ley N° 2492 la Administración Tributaria



procedió a dar cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico y procedió nuevamente con la emisión de los Autos Iniciales de Sumario Contravencional el 27 de junio de 2006, posteriormente en fecha 1 de febrero de 2007 se dictan las Resoluciones Sancionatorias N°s 01/2007 al 22/2007 que resuelven sancionar al contribuyente con 2.311.765.- UFV's por omisión de pago de los impuestos IVA e IT de los períodos 11/2003,12/2003, 01/2004 08/2004 y 10/204. Contra dichas Resoluciones Sancionatorias la Editorial Canelas presentó recurso de alzada en fecha 2 de marzo de 2007, que fue resuelto por la Resolución de Recurso Alzada STR-CBA/RA 0103/2007 de 8 de junio de 2007 que falla por anular obrados hasta los Autos Iniciales de Sumario Contravencional, Resolución que es impugnada a través de Recurso Jerárquico por la Administración Tributaria y el contribuyente en fechas 3 de julio y 16 de julio de 2007, respectivamente, resuelta por la Superintendencia mediante Resolución STG-RJ/0617/2007 de 29 de octubre de 2007, revocando totalmente la Resolución de Alzada, dejando firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias.

- e) Relacionados los hechos suscitados en instancia administrativa corresponde resolver el punto de controversia, en ese entendido la empresa demandante alega que el Recurso de Alzada no fue admitido, rechazado u observado dentro del plazo fatal de 5 días y que el mismo fue emitido 8 días después del plazo, al respecto y de la revisión de obrados se evidencia que el Recurso de Alzada fue presentado por la Editorial Canelas S.A. el 2 de marzo de 2007 como se constata a fs. 13 del anexo 1 y a fs. 14 del mismo se encuentra el Auto de Admisión que data de 9 de marzo de 2007 y tomando en cuenta que el plazo para la admisión comienza a correr desde el día siguiente hábil que en este caso era el 5 de marzo, se tiene que el plazo para la emisión del citado acto fenecía el día 9 de marzo, en consecuencia se establece que el Auto de Admisión fue emitido dentro del plazo no siendo evidente la infracción al art. 218 inc. a) del Código Tributario Ley N° 2492 y por consiguiente tampoco amerita la anulabilidad del citado actuado procesal al amparo del art. 36. II del Procedimiento Administrativo.
- f) Asimismo, el demandante sostiene que el Auto de Apertura de Término Probatorio fue emitido fuera de las 24 horas de vencido el término probatorio, violación que demostraría que la Administración Tributaria no presentó su contestación dentro del plazo o que la Superintendencia Regional no cumplió la Ley, en consecuencia dicho acto sería anulable; al respecto se debe precisar que en fecha 20 de marzo de 2007, consta notificación con Auto de Admisión del Recurso de Alzada a la Administración Tributaria (fs. 15 del anexo 1) y ésta presentó su contestación el 4 de abril de 2007 (fs. 26 del Anexo 1) y el Auto de Apertura de Término Probatorio fue emitido el 9 de abril de 2007 (fs. 27 del Anexo 1), tomando en cuenta que el plazo para contestar fenecía el 10 de abril de 2007, se tiene que el Auto de Apertura de Término Probatorio fue emitido antes del plazo previsto en el art. 218 inc. d) del Código



Tributario, ya que los quince días que prevé el art. 218 inc. c) para contestar fenecían en fecha 10 de abril de 2007; consiguientemente, no es evidente lo manifestado por la empresa demandante en sentido de que dicho acto sea anulable porque no se cumplió con los plazos establecidos.

2. *Respecto al segundo punto referido a que: "Si la Resolución de Recurso Jerárquico fue emitido fuera del plazo legal dispuesto por los arts. 210 inciso III y 219 inciso J) de la Ley N° 2492 existiendo pérdida de competencia del Superintendente Tributario General y que tiene como efecto la nulidad de pleno derecho por mandato del art. 31 de la Constitución Política del Estado y del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Decreto Reglamentario", se debe realizar las siguientes disquisiciones:*

a) En antecedentes administrativos cursa el Auto de Admisión de Recurso Jerárquico (fs. 60 y 77 del Anexo 1) presentado por la Administración Tributaria y la Editorial Canelas S.A., respectivamente, mismos que fueron notificados el 11 y el 25 de julio de 2007, habiendo fenecido el plazo para la presentación de prueba de reciente obtención para la Editorial Canelas el 8 de agosto de 2007 y el plazo para la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico era hasta el 2 de octubre de ese año, tomando en cuenta que en fecha 18 de septiembre de 2007 se emite el Auto de ampliación de plazo (fs. 88 Anexo 1), por el cual se prorróga el plazo por 40 días adicionales y tomando en cuenta que la Resolución de Recurso Jerárquico se emitió en fecha 29 de octubre de 2007, se tiene que la citada Resolución jerárquica fue emitida dentro del plazo legal.

b) Concluyéndose de acuerdo a lo señalado precedentemente, que no es evidente que la Resolución Jerárquica haya sido emitida fuera del plazo establecido en los arts. 210. III y 219 inc. f) del Código Tributario (Ley N° 2492), menos que el Superintendente Tributario General haya perdido competencia teniendo como efecto la nulidad del citado acto, conforme a la prescripción constitucional del art. 31 de la Constitución Política del Estado y el art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

3. *Con relación al tercer punto de controversia referido a que: "Si es evidente que la Resolución de Recurso de Jerárquico no contiene una decisión expresa, positiva y precisa sobre todas las cuestiones planteadas violando los arts. 211 y 212 de la Ley N° 2492 y es nula por mandato del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento", se debe precisar:*

a) Editorial Canelas S.A. alegó que la Resolución Jerárquica se pronunció sólo sobre algunos aspectos y no así sobre: a) la nulidad por falta de objeto en los actos recurridos ante ausencia de hecho generador; b) nulidad por ser actos ilícitos e imposibles al no aplicar el procedimiento sancionador permitido expresamente por Ley; y c) por ser actos sancionadores que violan la Constitución Política del Estado en sus arts. 14 y 16.

b) En el supuesto analizado, de la revisión de la Resolución Jerárquica en todas sus partes, se establece que la misma en los puntos viii, ix y x



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

responde y justifica expresamente los incisos a) y b), en sentido de que los Autos Iniciales de Sumario Contravencional y las Resoluciones Sancionatorias fueron emitidas conforme establece el art. 94 del Código Tributario Ley N° 2492, que la deuda tributaria puede ser determinada por el sujeto pasivo a través de la declaración jurada y de acuerdo con lo que precisa el art. 78.1 del mismo cuerpo legal, son manifestaciones de hechos, actos y datos comunicados y se presumen fiel reflejo de la verdad que sobre el hecho generador el contribuyente tiene mayor conocimiento de que sí se produjo, porque de lo contrario no habría presentado libre y voluntariamente las declaraciones juradas con importes autodeterminados, pero sin pagar. Asimismo, la Resolución Jerárquica impugnada, señala que el procedimiento sancionador fue emitido en base a los arts. 165, 168 y 108 incisos 1) y 6) del Código Tributario (Ley N° 2492) y la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, en su art. 18, regula el procedimiento sancionador por declaraciones juradas presentadas que determinan la existencia de una deuda tributaria no pagada o pagada parcialmente, y que en el caso se evidencia la utilización del procedimiento sancionador señalado en la normativa referida, habiéndose concluido que no procedían las nulidades invocadas en este acápite, por no ajustarse a derecho lo aducido por el recurrente.

- c) Respecto a la violación de los arts. 14 y 16 de la Constitución Política del Estado de 1967, que se refirieren a la prohibición constitucional al juzgamiento por comisiones especiales y jueces no establecidos con anterioridad al hecho, presunción de inocencia, inviolabilidad del derecho a la defensa, asistencia de un abogado en un juicio previo, para emitir condena y que ninguna pena se impone sin ley previa, llevado a cabo un extenso examen de la supuesta infracción de estas disposiciones constitucionales se evidencia que este se prosiguió contra una contravención tributaria (omisión de pago) no vinculada a procedimiento de determinación y conforme al procedimiento prescrito en el art. 168 del Código Tributario (Ley N° 2492) y la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, sobre esta base, puede fácilmente colegirse que no ha existido infracción a las citadas disposiciones constitucionales.
4. *Con relación al cuarto punto de controversia referido a: "Si la Resolución de Recurso de Jerárquico STG-RJ/0617/2007 de 29 de octubre de 2007, contiene o no decisiones expresas, positivas y precisas sobre todas las cuestiones planteadas y si se ésta ha violado el art. 211 de la Ley N° 2492, siendo por consiguiente nula por mandato del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento", se debe realizar las siguientes disquisiciones de hecho y derecho:*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- a) *La Empresa demandante señala que la Resolución de Recurso Jerárquico en el punto IV.3.1 y IV.3.2, no presenta justificación legal, derecho aplicable y no se basa en hechos y antecedentes, constituyendo cometarios subjetivos sin valor legal, violando el art. 211 de^l Código Tributario Ley N° 2492. Sobre esta acusación, el citado art. 211 del Código Tributario respecto al contenido de las resoluciones establece: "I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas. II. Las resoluciones precedidas por Audiencias Públicas contendrán en su fundamentación, expresa valoración de los elementos de juicio producidos en las mismas. III. Las resoluciones deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado; siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia, pudiendo el Superintendente Tributario basar su resolución en este informe o apartarse fundamentadamente del mismo."*
- b) De la normativa glosada y la revisión de la Resolución Jerárquica impugnada se establece que la misma cumple con los requisitos formales de la fecha y lugar de emisión, así como de la firma de la autoridad correspondiente, respecto a la motivación, la citada Resolución se encuentra justificada jurídicamente en los hechos y los antecedentes y la normativa aplicable al caso concreto, habiendo; resuelto todas las cuestiones planteadas, no siendo evidente la violación del art. 211 del Código Tributario y por consiguiente no es nula al tenor del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo.
5. *En cuanto al quinto punto de controversia relacionado a: "Si Resolución de Recurso Jerárquico no valoró las normas adjetivas procesales descartando el arrepentimiento eficaz, infringiendo los arts. 55 y 157 del Código Tributario Boliviano y en consecuencia debe ser anulada", se debe realizar el siguiente examen legal y de hecho:*
- a) En este punto la empresa demandante sostiene que en aplicación de los arts. 55, 66 numeral 7 del Código Tributario y 24 del Decreto Supremo 27310, solicitó facilidades de pago de la deuda tributaria y que esta fue aceptada por Resolución Administrativa N° 146/05 de 23 de septiembre de 2005, encontrándose en plena vigencia el plan de facilidades de pago y la Administración Tributaria, le notificó con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional y siendo que los mismos se emitieron 1 año y 6 meses después correspondía el arrepentimiento eficaz; sin embargo este aspecto fue descartado por la Resolución Jerárquica recurrida.
- b) Sobre el aspecto acusado por la parte demandante, el art. 157 del Código Tributario respecto al arrepentimiento eficaz señala que: *"Cuando el sujeto pasivo o tercero responsable pague la totalidad de la deuda tributaria antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria, quedará*



automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por el ilícito tributario. Salvando aquellas provenientes de la falta de presentación de Declaraciones Juradas...”; por otro lado, las facilidades de pago se encuentran establecidas en el art. 55. I y III del Código Tributario, que dispone: “I. La Administración Tributaria podrá conceder por una sola vez con carácter improrrógable facilidades para el pago de la deuda tributaria a solicitud expresa del contribuyente, en cualquier momento, inclusive estando iniciada la ejecución tributaria, en los casos y en la forma que reglamentariamente se determinen. Estas facilidades no procederán en ningún caso para retenciones y percepciones. Si las facilidades se solicitan antes del vencimiento para el pago del tributo, no habrá lugar a la aplicación de sanciones. ... III. En caso de estar en curso la ejecución tributaria, la facilidad de pago tendrá efecto simplemente suspensivo, por cuanto el incumplimiento del pago en los términos definidos en norma reglamentaria, dará lugar automáticamente a la ejecución de las medidas que correspondan adoptarse por la Administración Tributaria según sea el caso”. De tal forma que el arrepentimiento eficaz implica el pago total de la deuda y tiene como efecto la extinción de la sanción pecuniaria mientras que las facilidades de pago comprenden el reconocimiento de una deuda tributaria, que el contribuyente se compromete a pagar en un determinado plan de cuotas e inclusive se puede solicitar en ejecución tributaria.

- c) En el caso de autos, de la revisión de antecedentes administrativos se evidencia que no se trata de un caso de arrepentimiento eficaz al no haberse pagado la totalidad de la deuda tributaria antes de iniciadas las acciones de la administración tributaria para la determinación de la deuda tributaria y más bien se está ante la figura de plan de pagos en ejecución tributaria, ahora bien, en ese sentido, se tiene que con los títulos de ejecución tributaria fueron notificados en fechas 8 de noviembre de 2004 y 17 de febrero de 2005 (fs. 9 a 45 Anexo 2) y que las solicitudes de facilidades de pago fueron interpuestas en fecha 30 de septiembre de 2005, conforme se desprende de la Resolución Administrativa N° 146/2005 de 20 de septiembre (fs. 80 Anexo 2), por consiguiente por simple lógica, en el presente caso no puede aplicarse el arrepentimiento eficaz a un proceso de ejecución tributaria, al no haberse demostrado la cancelación total de la deuda tributaria antes de cualquier acción de la Administración Tributaria y que no se ha presentado dentro del presente proceso prueba alguna de la cancelación total de la deuda después de producida la anulación del proceso inicial.
- d) Finalmente, es importante mencionar que la empresa demandante en todo el tenor de su demanda acusa vicios de nulidad que hubieran afectado a su derecho a la defensa, igualdad de partes y otros, al amparo de los arts. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo y 55 de su Reglamento que serían causal de anulabilidad, que este Tribunal no ha podido advertir, más aun cuando las citadas normativa establecen la nulidad de obrados únicamente cuando el vicio ha ocasionado indefensión del administrado o



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

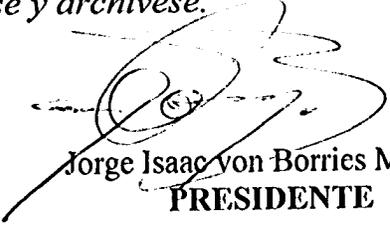
lesión del interés público, siendo que en el caso de autos no se dan estos supuestos, toda vez que el contribuyente asumió defensa en todas las etapas del proceso administrativo y la autoridad recurrida cumplió con la normativa aplicable al caso.

- e) Por lo analizado precedentemente, el Tribunal Supremo de Justicia con la facultad conferida de realizar control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la Superintendencia Tributaria General, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0617/2007 de 29 de octubre de 2007, no incurrió en conculcación de normas legales, realizando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica - jurídica de la legislación aplicable al caso que se ajusta a derecho.

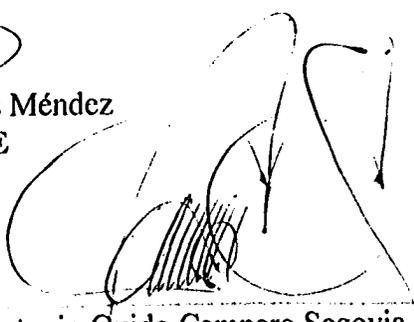
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por Editorial Canelas S.A. contra la Superintendencia Tributaria General, de fs. 842 a 859, cuyas atribuciones en la materia son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la que impugna la Resolución Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0617/2007 de 29 de octubre de 2007.

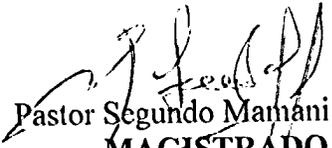
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

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