



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

28-09-17  
3:50

53

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 325/2017.  
**FECHA:** Sucre, 3 de mayo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 60/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyente La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Rómulo Calle Mamani.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 19 vlta. de obrados, impugnando la Resolución R.J. No. 1920/2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 42 a 45 vlta., los antecedentes procesales.

### I CONTENIDO DE LA DEMANDA.

#### I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señaló que el 13 de marzo de 2013, se emitió la Resolución Sancionatoria, la que resolvió sancionar al contribuyente IPSOS APOYO OPINION Y MERCADO S.A. con la multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento equivalente a UFV560.203.- por haber incumplido el contribuyente con el Plan de Facilidades de Pago autorizada mediante Resolución Administrativa de Facilidades de Pago No. 20-0027-2009 de fecha 31 de agosto de, configurando su conducta por tal motivo como Omisión de Pago, prevista y sancionada por el Art. 165 de la Ley 2492 y el Art. 42 del D.S. 2310, concordante con los Arts. 17 y 18 de la R.N.D. No. 10.0004.09, conminándose a su pago, determinación que fue confirmada en alzada y revocada parcialmente en la jerárquica.

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

1.- La Administración Tributaria mencionó que la AGIT aplicó erróneamente los Artículos 17 y 18 de la RND No. 10.0004.09, toda vez que la AGIT determinó correctamente el ilícito tributario incurrido por el contribuyente (omisión de pago), puesto que GRACO ha demostrado que el contribuyente incumplió el límite de días de tolerancia permitido por la RND No. 10.0004.09. Igualmente las condiciones establecidas en la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago No. 20-0027-2009, sin embargo erradamente pretende atribuirle el beneficio de reducción de sanciones, por lo que corresponde señalar que el sujeto pasivo antes de ser beneficiado con el Plan de Facilidades de Pago y al no haber pagado las Declaraciones Juradas (Impuesto al Valor Agregado) IVA (F-200), con Números de Orden 2931400693, 2931326382, 2931326384, 2931326386, 2931326390, 2931400623 y 2931400693, periodos fiscales junio a diciembre/2008, y por el Impuesto a las Transacciones IT (F-400), con números de orden 2931326395, 2931326397, 2931400633 y 2931400684, periodos fiscales septiembre a diciembre/2008 ya había incurrido en el ilícito tributario de omisión de pago, conforme lo establece el Art. 165 de la

Ley N° 2492. En ese sentido y al haber incumplido el precitado Plan de Pagos, en aplicación del párrafo IV del artículo 17 de la RND No. 10.0004.09 y según las previsiones del Art. 165 de la Ley N° 2492 y Artículos 8 y 42 del D.S. 27310, corresponde a la sanción del 100% del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento y expresado en UFV establecido en el numeral TERCERO de la parte dispositiva de la Resolución Administrativa de Aceptación de Facilidades de Pago No. 20-0027-2009; respecto a la aplicación del Art. 165 de la Ley N° 2492 corresponde señalar que en una facilidad de pago cumplida tiene como resultado otro beneficio que es la del arrepentimiento eficaz, sin embargo en el presente caso el contribuyente IPSOS incumplió la facilidad de pago, consecuentemente la Resolución Administrativa que otorga las facilidades de pago se constituye en un Título de Ejecución Tributaria como lo establece el Art. 108 num. 8 de la Ley N° 2492, por tanto al final del día de vencimiento del impuesto del impuesto se configuró el ilícito de omisión de pago dispuesto por el Art. 165 de la Ley N° 2492 que establece que el que por acción u omisión no pague o pague menos la deuda tributaria, será sancionado con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, puesto que al incumplir el contribuyente con las condiciones para hacer efectiva la facilidad de pago, pierde todos los beneficios que conllevan su cumplimiento, a mayor abundamiento debe tenerse presente lo dispuesto por los párrafos III y IV del Art. 17 y el inciso 2 del Art. 18 ambos de la RND 10-0004-09. Por lo expuesto y considerando lo dispuesto por las normas señaladas que establecen de forma taxativa el 100% de la sanción en caso de incumplimiento de facilidades de pago, se puede inferir que lo dispuesto por el Art. 165 de la Ley N° 2492 se subsume correctamente al presente caso, por tanto la cancelación de la Resolución de Facilidades de Pago antes de la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional no puede interpretarse como una causal para la aplicación de la reducción de sanciones, como erradamente lo dispuso la AGIT en su Resolución.

2.- Señaló también que la AGIT no consideró que la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago No. 20-0027-2009 comunica al contribuyente que en caso de incumplimiento al Plan de Pagos no tendría derecho a la reducción de sanciones, perdiendo el contribuyente el incentivo de la reducción de sanciones establecido por el Art. 156 de la Ley 2492 e iniciándose el procedimiento sancionador, y siendo que el contribuyente una vez notificado con dicho acto, no lo impugnó, consiguientemente dio su señal de conformidad y legalidad, además de aceptar las consecuencias que acarrearán el incumplimiento a las facilidades de pago, elemento que no fue considerado por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico, por tanto el contribuyente IPSOS no puede beneficiarse con lo dispuesto por el Art. 165 de la Ley N° 2492.

3.- Finalmente pide se considere que la AGIT pretendió otorgar un beneficio (reducción de sanciones) a costa del incumplimiento de otro beneficio (facilidades de pago), además que el Art. 156 de la Ley N° 2492 no es aplicable al presente caso por incumplir con sus presupuestos, ya que el régimen de incentivos procede de acuerdo a la oportunidad de pago de la deuda tributaria y el espíritu del mismo es promover el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria para beneficiarse con la reducción de sanciones y evitar juicios previos a la ejecutoria de un acto administrativo, sin embargo en el presente caso el contribuyente incumplió un plan de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 60/2014. Contencioso.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

facilidades de pago, recalcando que es una facilidad, es decir, un beneficio. Por lo que el incumplimiento a un beneficio (facilidad de pago) no puede generar la aplicación de otro beneficio (reducción de sanciones), lo contrario permitiría a los contribuyentes beneficiarse de un incentivo a través de un incumplimiento, hecho que va en contra de toda lógica y lo previsto por la Ley, puesto que el contribuyente a momento de solicitar el plan de facilidades de pago, tenía presente cuáles serán las consecuencias de su incumplimiento; las disposiciones normativas que establecen el arrepentimiento eficaz y la reducción de sanciones tienen la intención de evitar juicios que retardan la ejecutabilidad de los actos de la Administración Tributaria, por tanto, al ser el plan de facilidades de pago un Título de Ejecución Tributaria, no tiene sentido, ni ha sido la intención del legislador el otorgar beneficio tras beneficio para que los contribuyentes impunemente no paguen sus obligaciones fiscales, pese a sus constantes evasivas e incumplimientos.

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

Pide se declare probada la demanda, y se Revoque parcialmente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1920/2013 y se mantenga firme y subsistente la sanción del 100% dispuesta en la Resolución Sancionatoria.

### **II. De la contestación a la demanda.**

Citada legalmente la Autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Daney David Valdivia Coria Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 42 a 45 vlta., contesta a la demanda en forma negativa, expresando en síntesis lo siguiente:

La Autoridad demandada menciona que la Administración Tributaria al iniciar el Sumario Contravencional, omitió considerar lo establecido en el Parágrafo I del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07, aplicable por disposición del inciso 2) "iniciación" y 3) "Tramitación" del Artículo 18 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-004-09, Numeral 1 Artículo 156 de la Ley N° 2492 y Parágrafo IV del Artículo 12 del Decreto Supremo No. 27874, toda vez que Ipsos Apoyo Opinión y Mercado S.A., efectuó el pago total de la deuda consignada en la Resolución Administrativa Facilidades de Pago No. 20-0027-2009, antes de la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional y de la Resolución Sancionatoria; extremo que se evidencia por los pagos efectuados por el Sujeto Pasivo e Informe CITE:SIN/GGLPZ/DJCC/UCC/INF/0238/2013 que presentó la Administración Tributaria a requerimiento de ésta instancia jerárquica, por lo que corresponde aplicar la reducción de sanciones en un ochenta por ciento (80%), dispuesta en el Numeral I del Artículo 156 de la Ley N° 2492, reglamentado por el Parágrafo IV del Artículo 12 del Decreto Supremo No. 27874 y el Parágrafo I del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07, aplicable por disposición de los incisos 2) "Iniciación" y 3) "Tramitación" del Artículo 18 de la RND No. 10-0004-09, además cabe hacer notar que la interpretación de la normativa que la Administración Tributaria realiza no concuerda con las

disposiciones contenidas en el CTB y en la misma RND de facilidades de pago: de entenderse que la Resolución de Facilidades de Pago constituye un acto de la Administración Tributaria, resultaría contradictoria la disposición de la RND No. 10-0004-09 que indica a la letra que las “Facilidades de pago por obligaciones tributarias consignadas en declaraciones juradas, aun cuando la solicitud se presente en forma posterior a la fecha de vencimiento de las mismas y antes de la notificación con el (...) Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, no se aplicará la sanción en virtud al arrepentimiento eficaz, siempre que no incumpla la facilidad de pago otorgada”, abundando sobre dicha aclaración al indicar que la “aplicación del arrepentimiento eficaz implica que el sujeto pasivo o tercero responsable efectuó el pago total de la deuda tributaria, además de la sanción directa por falta de presentación de declaraciones juradas dentro del plazo o por declaraciones juradas rectificatorias que incrementen el impuesto determinado y que hubiesen sido presentadas después del vencimiento”. Asimismo, respecto a la reducción de sanciones, no resulta coherente entender que el incumplimiento del plan de pagos eliminaría dicho beneficio, pues resultaría ilógico-bajo dicha interpretación que el Artículo 18 de la citada RND establezca que en el proceso sancionador se considerará la disminución de la sanción contemplada en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, en función a la oportunidad de pago de la deuda principal, cuando la misma norma prevé que el cumplimiento de todas las cuotas del plan de pago dará lugar al arrepentimiento eficaz.

Finalmente señala que se puede concluir estableciendo que el incumplimiento del plan de pagos da lugar al proceso sancionatorio y que la normativa en su conjunto dispone contemplar la disminución de sanciones en función a la oportunidad de pago al igual que procede en cualquier proceso sancionatorio, sea unificado o no corresponde desestimar los argumentos de la Administración Tributaria, que refieren la pérdida de la reducción de sanciones en aplicación a la parte dispositiva de la Resolución Administrativa Facilidades de Pago No. 20-0027-2009, por lo que al evidenciarse que el Plan de Facilidades de Pago otorgado por las Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado de los periodos fiscales junio a diciembre de 2008; Impuesto a las Transacciones de los periodos fiscales septiembre a diciembre de 2008; fue cumplido por el contribuyente antes de la notificación con la Resolución Sancionatoria, corresponde modificar la sanción impuesta en la Resolución Sancionatoria con la reducción del ochenta por ciento (80%) de la multa impuesta en base al tributo determinado y no pagado en las Declaraciones Juradas de conformidad a lo dispuesto en el Numeral 1 del Artículo 156 de la Ley 2492, reglamentado por el Parágrafo IV del Artículo 12 del Decreto Supremo No. 27874 y el Parágrafo I del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07, aplicable por disposición de los Numerales 2) “Iniciación” y 3) “Tramitación” del Artículo 18 de la RND No. 10-0004-09, pidiendo se tenga presente lo dispuesto en el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.2. AGIT-RJ/0061/2013, así como la Jurisprudencia dispuesta en el Auto Supremo 0300/2012 de 6 de noviembre.

## **II. 1. Petitorio**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Solicita se dicte sentencia declarando improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 1920/2013.

Exp. 60/2014. Contencioso.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

### III ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, el 13 de marzo de 2013 la Gerencia Grandes Contribuyentes Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Resolución Sancionatoria No. 17-006-2013, por la que se resolvió sancionar al contribuyente Ipsos Apoyo Opinión y Mercado S.A. con la multa del 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento equivalente a UFV 560.203.- por haber incumplido el contribuyente con el Plan de Facilidades de Pago autorizada mediante Resolución Administrativa de Facilidades de Pago No. 20-0027-2009 de fecha 31/08/2009, configurando su conducta por tal motivo como Omisión de Pago, prevista y sancionada por el Art. 165 de la Ley N° 2492 y el Art. 42 del D.S. 27310, concordante con los Arts. 17 y 18 de la R.ND. No. 10.0004.09, bajo alternativa de proceder a su Ejecución Tributaria, debidamente notificado con dicha determinación el contribuyente a través de su representante legal interpuso el correspondiente Recurso de Alzada impugnando la Resolución Sancionatoria, luego de realizados los trámites pertinentes el Recurso es resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0826/2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria No. 18-0006-2013 de 13 de marzo, en conocimiento de dicha determinación el contribuyente mediante nota de 27 de agosto de 2013 interpuso en contra de la citada Resolución el Recurso Jerárquico, por lo que el 21 de octubre de 2013 la Autoridad demandada emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1920/2013 que revocó parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0826/2013, modificándose la sanción impuesta en la Resolución Sancionatoria No. 18-0006-2013 de 13 de marzo con la reducción del ochenta por ciento (80%) de la sanción, de 560.203 UFV a 112.041 UFV; sea de conformidad a lo previsto en el inciso a) del Parágrafo I del Artículo 212 de la Ley N° 2492, acto administrativo que dio lugar al presente proceso contencioso administrativo.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

### IV DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho, a efecto de pronunciar resolución, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe al siguiente hecho puntual:

1.- El objeto de la presente controversia radica en determinar si la facilidad del plan de pagos, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) periodos fiscales junio a diciembre 2008 y del Impuesto a la Transferencia (IT) periodos fiscales septiembre a diciembre 2008, fueron cancelados dentro de plazo o por el contrario sobrepasando los

**días de tolerancia permitidos por normativa tributaria vigente y, si correspondía aplicar la sanción por omisión de pago sobre el 100% del tributo omitido o por el contrario, aplicar la reducción de sanciones al 80%.**

## **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

**1.- El objeto de la presente controversia radica en determinar si la facilidad del plan de pagos, por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) periodos fiscales junio a diciembre 2008 y del Impuesto a la Transferencia (IT) periodos fiscales septiembre a diciembre 2008, fueron cancelados dentro de plazo o por el contrario sobrepasando los días de tolerancia permitidos por normativa tributaria vigente y, si correspondía aplicar la sanción por omisión de pago sobre el 100% del tributo omitido o por el contrario, aplicar la reducción de sanciones al 80%.**

Respecto a la primera parte de la controversia es preciso señalar, que por facilidades de pago se entiende como las condiciones que se ofertan a una persona o que éste demanda en relación con el pago, incluyendo el plazo o plazos, las garantías, el tipo de documento que soporta la deuda, la existencia o no de intereses, fechas fijas de pago, y cualquier otra condición que se acuerde.

Sobre las facilidades de pago, el Artículo 55 de la Ley 2492 en sus tres Parágrafos señala: *"I: La Administración Tributaria podrá conceder por una sola vez con carácter improrrogable 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.*

*II. Para la concesión de facilidades de pago deberán exigirse las garantías que la Administración Tributaria establezca mediante norma reglamentaria de carácter general, hasta cubrir el monto de la deuda tributaria. El rechazo de las garantías por parte de la Administración Tributaria deberá ser fundamentado.*

*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".*

Asimismo, el Artículo 51 de la Ley N° 2492 señala que la obligación tributaria, se extingue por el pago total de la deuda tributaria, de la misma forma el Artículo 53 de la señalada normativa tributaria determina que el pago debe efectuarse en el lugar, fecha y forma que establezcan las disposiciones normativas que se dicten en efecto, dispone también que el pago de la deuda tributaria se acreditará o probará mediante certificación de pago en los originales de las declaraciones respectivas.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 60/2014. Contencioso.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La Resolución Normativa de Directorio No. 10-0004-09 en lo que concierne a las facilidades de pago en su Art. 17.1.2 dispone que se considerarán incumplidas por pago fuera de plazo o pago en defecto de cualquiera de las cuotas, cuando sobrepasen los días de tolerancia acumulados en toda la vigencia de la facilidad; en el caso presente el pago se determinó en 28 cuotas mensuales, en aplicación de lo dispuesto por el art. 17.1.2 y II de la RND 10-0004-09, estableciéndose que la tolerancia máxima permitida para el pago de cualquiera de las cuotas que no sea la última, debe ser igual a la mitad del número de cuotas autorizadas, en caso de no ser un número entero se redondeará al número inmediato superior, en el presente caso es de 14 días; bajo ese entendimiento se puede evidenciar que el sujeto pasivo ha incumplido el Plan de Facilidades de Pago, así se tiene del Informe SIN/GGLP/DGRE/INF/699/2011 de 31 de agosto (fs. 10 A 13 Anexo 2), aspecto reconocido también por Ipsos Apoyo Opinión y Mercado S.A. en su Recurso de Alzada, consecuentemente se tiene que el mismo razonamiento ha sido también vertido por la Autoridad demandada, por lo que al haberse establecido que el contribuyente incumplió las facilidades de pago se lo hizo de acuerdo a los antecedentes del proceso y las normas aplicables a dicha conducta que se adecúa a lo previsto por el Artículo 165 del Código Tributario, no correspondiendo en consecuencia la aplicación del Artículo 157 de la Ley N° 2492, conforme dispone el Artículo 18 de la R.N.D. No. 10-0004-09 siendo la base para la sanción el 100% del monto del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento y expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda, conforme faculta el Parágrafo IV del Artículo 17 de la mencionada Resolución Normativa de Directorio.

Respecto al segundo punto de la controversia corresponde señalar que de la revisión de antecedentes administrativos que informan la presente causa, se tiene que la Autoridad Tributaria emitió la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago No. 20-0027-2009, de 31 de agosto (Fs. 1 a 3 Anexo 2), por la que se resolvió aceptar la facilidad de pago solicitada por el contribuyente Ipsos Apoyo Opinión y Mercado S.A., posteriormente la Jefatura del Departamento de Gestión de Recaudación y Empadronamiento emitió el Informe SIN/GGLP/DGRE/INF/699/2011 (Fs. 10 a 13 Anexo 2), el cual establece que el Plan de Facilidades de Pago otorgado mediante Resolución Administrativa al contribuyente, fue incumplido, conforme lo señalado en el Artículo 17 de la R.N.D. 10-004-09, existiendo a la fecha un saldo a favor del fisco por Tributo Omitido de Bs. 121.450 (importe a la fecha de vencimiento), luego de esto la Administración Tributaria el 5 de septiembre de 2011, emitió el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria 24-0635-2011 (Fs. 18 Anexo 2), el cual dispone que estando firme y ejecutoriada la Resolución Administrativa del Plan de Pagos Incumplido, anuncia al contribuyente que se dará inicio a la ejecución tributaria del mencionado título, el cual fue notificado a Ipsos Apoyo Opinión y Mercado S.A. el 19 de septiembre de 2011, más adelante se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional 26-1615-2012 de 5 de diciembre (Fs. 22 a 23 Anexo 2), concediéndole al sujeto pasivo el plazo de veinte días improrrogables, computables a partir de su legal notificación con dicha determinación para presentar descargos, notificado como fue el sujeto pasivo con dicho acto administrativo y transcurrido el plazo el contribuyente no presentó descargos, por lo que la entidad actora emitió la Resolución Sancionatoria 18-006-2013 de 13 de marzo que resolvió sancionar al contribuyente con la multa del 100% del tributo omitido a la

fecha de vencimiento equivalente a UFV 560.203.- por haber incumplido el contribuyente con el Plan de Facilidades de Pago configurando su conducta por tal motivo como Omisión de Pago, prevista y sancionada por el Art. 165 de la Ley 2492 y el Art. 42 del D.S. 27310 concordante con los Arts. 17 y 18 de la R.N.D. No. 10.004.09, hecho que dio lugar a que el contribuyente impugnará dicha Resolución que fue confirmada en alzada y revocada parcialmente en la jerárquica .

A objeto de realizar el control de legalidad de los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, corresponde señalar que la Autoridad demandada revocó parcialmente la Resolución de Alzada considerando que: *“En consecuencia, la Administración Tributaria calificó correctamente la contravención en la que incurre el contribuyente como Omisión de Pago. Sin embargo, al iniciar el Sumario Contravencional, omitió considerar lo establecido en el Parágrafo I del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07, aplicable por disposición del inciso 2) “Iniciación” y 3) “Tramitación” del Artículo 18 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-004-09; Numeral 1 Artículo 156 de la Ley 2492 y Parágrafo IV del Artículo 12 del Decreto Supremo 27874...”*.

De lo anotado precedentemente corresponde hacer referencia a las normativas puntualizadas en la Resolución Jerárquica, al efecto el Parágrafo I del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07 señala: *“De acuerdo a lo establecido en el artículo 156 del Código Tributario en concordancia con el parágrafo IV del Artículo 12 del D.S. No. 27874, la sanción aplicable disminuirá en función a la oportunidad del pago de la deuda tributaria, de forma que: a) Si la deuda tributaria (tributo omitido), intereses y multa por incumplimiento a deberes formales cuando corresponda) se cancela una vez que se notifique al sujeto pasivo o tercero responsable con el inicio del procedimiento de determinación (cualquier otra notificación o requerimiento de la Administración Tributaria), del procedimiento sancionador o del proveído que dé inicio a la ejecución tributaria (declaraciones juradas con inexistencia de pago o pagadas parcialmente) y antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria, la sanción alcanzará al veinte por ciento (20%) del tributo omitido expresado en UFV.*

*b) Si se cancela después de efectuada la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria y antes de la presentación de la impugnación a estas actuaciones según lo establecido en las normas vigentes, la Sanción alcanzará al cuarenta por ciento (40%) del tributo omitido expresado en UFV.*

*c) Si se cancela después de notificada la Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional y antes de la presentación del Recurso a la Superintendencia Tributaria Nacional la Sanción alcanzará al sesenta por ciento (60%) del tributo omitido expresado en UFV.*

*d) Si se cancela después de presentados los recursos de impugnación que franquea la Ley, la sanción alcanzará al cien por ciento (100%) del tributo omitido. De igual forma, la Sanción se consignará al cien por ciento (100%) del tributo omitido expresado en UFV cuando el título de ejecución tributaria tenga carácter firme, así sea que el sujeto pasivo o tercero responsable no hubiera ejercido su derecho a la impugnación”.*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 60/2014. Contencioso.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Y los incisos 2) y 3) del Artículo 18 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0004-09 señalan:

### **"2) Iniciación.**

*"Siempre y cuando el contribuyente o tercero responsable no hubiera pagado la sanción y/o solicitado una facilidad de pago por la misma, el procedimiento sancionador se iniciará una vez se informe el cumplimiento de las facilidades de pago (cuotas consecutivas canceladas en plazo y por el importe total), con la notificación al contraventor del Auto Inicial de Sumario Contravencional por deudas autodeterminadas por el sujeto pasivo o tercero responsable después de la notificación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, Resoluciones Administrativas firmes que exijan la restitución de lo indebidamente devuelto, considerando que la sanción contemplada podrá disminuir en función a la oportunidad de pago de la deuda principal prevista en el parágrafo I del Artículo 13 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007.*

*Asimismo en caso de incumplimiento a las facilidades de pago, el procedimiento sancionador será iniciado con la notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional, por deudas tributarias autodeterminadas por el sujeto pasivo o tercero responsable y/o por Resoluciones Administrativas firmes que exijan la restitución de lo indebidamente devuelto y la sanción será calculada considerando el hecho generador y tomando como base el importe consignado en los Títulos de Ejecución Tributaria.*

### **3) Tramitación.**

*La tramitación del procedimiento sancionador se realizará en la forma y plazos establecidos en el Artículo 127 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0037.07 de 14 de diciembre de 2007, correspondiendo al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva la elaboración del Auto Inicial de Sumario Contravencional hasta la Resolución Sancionatoria o Resolución Final del Sumario según corresponda, mismos que serán suscritos por el Jefe de dicho Departamento conjuntamente con el Gerente Distrital, GRACO o Sectorial".*

El numeral 1) del Artículo 156 de la Ley 2492 establece: **(REDUCCION DE SANCIONES)** *"Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, 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".*

Finalmente el Parágrafo IV del Artículo 12 del Decreto Supremo 27874 de 26 de noviembre de 2004 dispone:

*"IV. Se modifica el inciso a) del Artículo 38 del Decreto Supremo No. 27310 de la siguiente manera: "a) En el caso previsto en el inciso b) del Artículo 21*

*del presente Decreto Supremo, a tiempo de dictarse la Resolución Final del sumario contravencional, la sanción se establecerá tomando en cuenta la reducción de sanciones prevista en el Artículo 156 de la Ley No. 2492, considerando a este efecto el momento en que se pagó la deuda tributaria que no incluía sanción”.*

De la revisión de los pagos efectuados cursantes de fs. 79 a 84 y de 89 a 93 (Anexo 1), se tiene que el sujeto pasivo realizó el pago del total de la deuda que se hubo consignado en la Resolución Administrativa de Facilidades de Pago 20-0027-2009, corresponde manifestar así mismo que los mencionados pagos fueron efectuados antes de la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional y de la Resolución Sancionatoria, toda vez que el último pago efectuado corresponde al 19 de septiembre de 2011 (fs. 93 Anexo 1) y la notificación con la Resolución Sancionatoria se la practico en fecha 22 de abril de 2013 (fs. 31 vlta. Anexo 2), a mayor abundamiento se hace necesario señalar que la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales mediante informe SIN/GGLPZ/DJCC/UCC/INF/0238/2013 de 15 de octubre, dirigido al Directivo Ejecutivo de la AGIT, dentro del punto 1 ANTECEDENTES (fs. 177 Anexo 1) menciona: *“Asimismo se evidencia que los pagos efectuados por el contribuyente según el detalle precedente cubren la totalidad de la Deuda por las 11 (once) Declaraciones Juradas impagas Tributo Omitido, quedando pendiente de pago la sanción por incumplimiento a la Facilidad de Pagos. (tal como se aprecia en la liquidación adjunta en el presente informe)”*. Consecuentemente se dirá que la actuación de la Autoridad demandada se encuadra en las disposiciones citadas precedentemente y la figura jurídica prevista en el numeral 1) del artículo 156 de la Ley No. 2492, correspondiendo por lo tanto, la reducción de la sanción en el equivalente del 80%, como lo dedujo acertadamente la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica que se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la Administración Tributaria no desvirtúan de manera alguna, los fundamentos expuestos en dicha resolución.

#### **IV.4. Conclusiones.**

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada no ha causado agravios a la demandante por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde Anular obrados.

**POR TANTO:** La Sala Plena a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 60/2014. Contencioso.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 19 vlt., interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz Servicio de Impuestos Nacionales, declarándose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT R.J. No. 1920/2013 de 21 de octubre pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

Maritza Suintura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**



|   |  |
|---|--|
| <b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA<br/>ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA<br/>SALA PLENA</b> |  |
| GESTIÓN: 2017.....  |  |
| SENTENCIA Nº 325... FECHA 3 de mayo...  |  |
| LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017.....  |  |
| Conforme -<br>VOTO DISIDENTE: .....   |  |

M.C. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA