



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3-05-16

11:04

SALA PLENA

212

SENTENCIA: 469/2015.
FECHA: Sucre, 3 de noviembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 408/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0184/2010 de fecha 28 de junio de 2010.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 12 a 13; la contestación a la demanda de fs. 46 a 49; la réplica y dúplica que cursan de fs. 54 a 55 y 59 a 60, respectivamente; los antecedentes y actuados del proceso y emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: El representante legal del SIN La Paz, Franz Pedro Rozich Bravo, señala que en mérito a la Resolución Sancionatoria N° 214/2009 de 28 de diciembre de 2009, se declaró improcedente la solicitud de la contribuyente Cirvian Krutzfeldt Elena Delicia, con número de Identificación Tributaria 2982108018 de declarar el sobreseimiento de su persona en el sumario interpuesto, o en su caso la nulidad del auto inicial de Sumario Contravencional N° 0007/2009 de 24 de noviembre de 2009, y le sanciona en su art. 2 por incurrir en la contravención de omisión de pago con el 100 % del tributo omitido, equivalente a 82.430 Bs., por el importe indebidamente devuelto en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones DUDIE, Formulario N° 1137 con Número de Orden 2029874612 correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2005. Emergente de la impugnación de esta resolución, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0110/2010 de 31 de marzo de 2010, la que en su parte resolutive ANULO obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0007/2009 de 24 de noviembre de 2009, debiendo la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, iniciar el procedimiento sancionatorio contra Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt en base a una resolución administrativa firme. Ante esta resolución la mencionada Gerencia Distrital La Paz, interpuso recurso jerárquico el que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0184/2010 de 28 de junio de 2010, que en su parte resolutive confirmó la Resolución ARIT-LPZ/RA 0110/2010 de 31 de marzo de 2010. Ante la indicada resolución, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por

212

memorial de fs. 12 a 13, interpone demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0184/2010 de 28 de junio de 2010, bajo los siguientes términos:

Primero, hace una relación de los antecedentes referidos a la resolución sancionatoria, la resolución de alzada y el recurso jerárquico.

Posteriormente se refiere a la validez del procedimiento sancionatorio establecido en el art. 131 y 195 de la Ley N° 2492. Manifiesta que el legislador en el art. 128 de la Ley N° 2492, dispone la restitución de lo indebidamente devuelto, hayan o no sido interpuestos los recursos establecidos, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias por el ilícito correspondiente. A su vez este artículo prevé que el proceso sancionador no está subordinado ni es dependiente del proceso que motivó a la detección de la conducta contraventora.

Luego, bajo el título de la prelación legislativa de la Ley N° 2492, indica que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, basó su argumento en el art. 9 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007; sin embargo, recuerda que por disposición expresa del Parág. II del art. 410 de la actual Constitución Política del Estado y el art. 228 de la Norma Fundamental anterior, aplicable al momento de dictarse la resolución sancionatoria, establece la supremacía de las leyes con respecto a los Decreto Supremos y cualquier tipo de resoluciones; en este sentido, se debe considerar que el art. 128 de la Ley N° 2492, establece que la Administración Tributaria puede ejercer las actuaciones necesarias para el ilícito correspondiente. En este sentido, debió ser aplicado este artículo antes que el art. 9 de la Resolución Normativa de Directorio señalada anteriormente.

Por lo señalado en su petitorio, pide se admita el presente proceso y se emita sentencia declarando la revocatoria total de la resolución impugnada, y por consiguiente se declare válida y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 214/2009 de 28 de diciembre de 2009.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 16 y corrida en traslado, es notificada la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Juan Carlos Mayta Michel, quien mediante memorial de fs. 46 a 49 contesta en forma negativa, aduciendo lo siguiente:

Aclara que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0184/2010 de 28 de junio de 2010, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos, debiendo precisarse que los arts. 131 de la Ley N° 2492 Código Tributario boliviano y 195. IV de la Ley N° 3092, establecen que la interposición tanto del recurso de alzada como del recurso jerárquico, tienen efecto suspensivo, y el art. 199 de esta Ley, dispone que los actos administrativos impugnados mediante los recursos de alzada y jerárquico, en tanto no adquieran la condición de firmes, no constituyen título de ejecución tributaria; asimismo, la Administración Tributaria en uso de su facultad normativa, reconocida en el art. 64 de la Ley N° 2492, y en aplicación del Decreto Supremo N° 27310, ha reglamentado en la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, el procedimiento para sancionar las contravenciones tributarias. El art. 19 num. 2) de la RND citada, que con relación a la imposición de sanciones



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 408/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

por devolución indebida de tributos dispone que: *“El procedimiento sancionador a cargo del Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva, se iniciará mediante auto inicial de sumario contravencional, una vez vencido el plazo para la impugnación de la resolución administrativa, sin que el contribuyente hubiere ejercido este derecho, es decir, una vez que adquiriera carácter firme, ya sea mediante la restitución de lo indebidamente devuelto, la ejecución de la garantía sin que el afectado impugne dicho acto o, impugnado éste, existiera un fallo firme favorable a la Administración Tributaria”.*

Indica que por otra parte, se evidencia que se trata de procedimientos separados como expresa la Administración Tributaria, no cabe duda que de la conclusión de uno dependerá el otro; es decir que finalizado el trabajo de verificación de la entrega de valores fiscales en concepto de devolución impositiva, la Administración Tributaria establecerá la existencia o inexistencia de tributos indebidamente devueltos.

La Administración Tributaria reconoce entre sus principales funciones, la facultad reglamentaria que le permite dictar normas administrativas de carácter general para la aplicación de las normas tributarias generales, en tal sentido, dichas disposiciones reglamentarias se convierten en fuentes del Derecho Tributario, tal como lo prevé el art. 5 de la citada Ley N° 2492, y se aplicarán de manera contextualizada junto con las Leyes y Decretos que reglamentan, siempre y cuando no exista contradicción con las normas superiores, por lo que con esta facultad, la Administración Tributaria emitió la RND-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, que reglamenta los procedimientos sancionatorios para diferentes situaciones, entre las que se encuentra el procedimiento relacionado con la devolución indebida de impuestos, y de acuerdo con el art. 2 de la Ley N° 1836, goza de presunción de constitucionalidad, por lo tanto, aplicable al caso. Asimismo el art. 19 num. 2) de la RND 10-0037-07 emitida por la propia Administración Tributaria, no limita las facultades de sanción que el art. 129 de la Ley N° 2492 contempla, sino que delimita el momento en el que debe iniciarse el proceso sancionador.

Sobre que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, basó todo su argumento en el art. 9 de la RND 10-0037-07, en vulneración del art. 410 de la actual Constitución Política del Estado y el art. 228 de la anterior Norma Fundamental, vigente en ese momento, por lo que se debió aplicar preferentemente el art. 5 de la Ley N° 2492 y no una simple RND, se señala que este argumento no fue planteado en uso de su derecho para interponer el recurso jerárquico, razón por la que la resolución, ahora impugnada, no emitió pronunciamiento al respecto, por lo que esta pretensión es extemporánea y no corresponde su consideración.

En ese contexto, solicita se declare IMPROBADA la demanda.

Que al haberse utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el art. 354. II del Código de Procedimiento Civil, se dispone Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO III. Que de la compulsión de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se concluye que corresponde resolver el fondo de la causa. Para tal efecto se considera como punto

controvertido si la existencia de dos procedimientos internos dentro de un proceso de verificación, imposibilitan el ejercicio de las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente.

Como resultado del proceso de verificación iniciado con la Orden de Verificación Externa N° 0007OVE0312 contra Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt, llevado con la modalidad de Cedeim Posterior, por el período de noviembre 2005, que concluye con la determinación de un monto indebidamente devuelto en la suma de Bs. 61.270 equivalente a 53.614 UFV, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago, de acuerdo al art. 165 de la Ley N° 2492.

El 3 de noviembre de 2009, la Administración Tributaria notificó a Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt con la Resolución Administrativa N° 077/2009 de 15 de octubre de 2009, mediante la que resuelve determinar obligaciones impositivas de la contribuyente en 1.798 UFV como saldo del importe indebidamente devuelto a través de CEDEIM, e instruye el inicio de proceso sancionador conforme el art. 128 de la Ley N° 2492 (CTb), por la conducta observada en la etapa de fiscalización, como omisión de pago, sancionando con la multa del 100 % del monto del tributo omitido, suma que de comprobarse la omisión de pago, alcanzaría a 53.614 UFV.

El 4 de diciembre de 2009, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 007/2009 de 24 de noviembre de 2009, por existir indicios de la contravención de omisión de pago en el periodo noviembre de 2005 y le otorga 20 días para formular descargos y presentar prueba referida al efecto.

Posteriormente, el 14 de diciembre de 2009, Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt presentó memorial de descargos en el cual comunica que la admisión del Recurso de Alzada interpuesto contra la Resolución Administrativa 077 de 15 de octubre de 2009, la misma que establece el inicio de sumario contravencional y que en aplicación del mismo se instaura el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0007/2009; al respecto, se debe tener en cuenta que los efectos de la citada Resolución 077, se encuentran suspendidos de conformidad con el art. 131 de la Ley N° 2492 (CTb), por consiguiente no puede iniciarse el sumario contravencional antes de la resolución en el fondo del recurso interpuesto, por lo que solicita el sobreseimiento en el sumario o la nulidad del Auto Inicial de sumario contravencional y se disponga la suspensión del trámite hasta la Resolución Administrativa 077.

El 30 de diciembre de 2009, la Administración Tributaria notificó a Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt con la Resolución Sancionatoria N° 0214/2009 de 28 de diciembre de 2009, que resuelve declarar improcedente la citada solicitud de sobreseimiento.

Para el caso, el art. 166 de la Ley N° 2492, dispone que la Administración Tributaria acreedora de la deuda tributaria es competente para calificar la conducta, imponer y ejecutar las sanciones por contravenciones; las sanciones se impondrán mediante resolución determinativa o resolución sancionatoria, salvando las sanciones que se impusieron en forma directa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 408/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

A su vez el art. 168 de la citada Ley, dispone que siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, el cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se le concederá un plazo de veinte días para que formule su escrito de descargo, y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho. Transcurrido dicho plazo, sin que se haya aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá emitir la resolución final del sumario en el plazo de veinte días, la que podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos.

De esa normativa indicada, se evidencia que la Administración Tributaria, tiene amplias facultades para aplicar sanciones en un procedimiento sancionatorio que para el caso emerge de la determinación de lo indebidamente devuelto mediante CEDEIM's. De la revisión de antecedentes se establece que la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en cumplimiento a lo dispuesto en la parte resolutive segunda de la Resolución Administrativa 0077/2009, dictó el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0007/2009 de 24 de noviembre de 2009, cuya tramitación derivó en la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 0214/2009 de 28 de diciembre de 2009, estableciendo una multa de 53.614 UFV's por omisión de pago, equivalente al 100 % del importe indebidamente devuelto por el periodo noviembre 2015.

Que en aplicación del art. 131 de la Ley N° 2492, la contribuyente Elena Delicia Cirvián Ksrutzfeldt, interpuso recurso de alzada contra la Resolución Administrativa 0077/2009 de 15 de octubre de 2009, que dispuso la orden de verificación por el periodo de noviembre de 2005. En tal contexto, se trata de procedimientos diferentes, pero de la conclusión de uno dependerá el otro; es decir, concluido el trabajo de verificación de la entrega de valores fiscales por concepto de devolución impositiva, la Administración Tributaria, establecerá la existencia o inexistencia de tributos indebidamente devueltos mediante Resolución Administrativa. Nótese que, para que posteriormente se dé inició al procedimiento sancionatorio si acaso correspondiere. En la especie, la Administración Tributaria en la Resolución Sancionatoria N° 214/2009, aplicó la sanción por omisión de pago en desconocimiento de que con carácter previo debía encontrarse firme, ejecutoriada la Resolución Administrativa 007/2009 que dio origen al proceso sancionatorio, toda vez que no existe certeza sobre el monto del tributo omitido indebidamente devuelto, cabalmente porque la contribuyente interpuso recurso de alzada contra la señalada resolución administrativa, hecho que de acuerdo con los arts. 131 y 195 de la Ley N° 2492, causa efecto suspensivo, por tanto impide la ejecución del acto administrativo definitivo mientras no se haya concluido o agotado la fase impugnatoria. El hecho que el art. 128 de la Ley N° 2492 que se refiere a que la Administración Tributaria sin perjuicio de los recursos establecidos debe ejercitar las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente, no significa que exista violación del referido artículo en vista de que el proceso sancionador garantiza previamente el derecho del sujeto pasivo a impugnar la resolución administrativa, que establece la devolución indebida de tributos y cuando éste quede firme, la Administración Tributaria como

corresponde, iniciará el procedimiento sancionador sobre la base del tributo omitido.

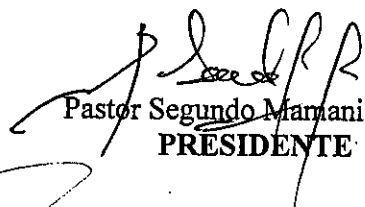
Sobre la aplicación de prelación legislativa de la Ley N° 2492 en relación a la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, no se evidencia que este argumento haya sido esgrimido a tiempo de formularse el recurso jerárquico, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no pronunció nada al respecto. En este sentido, el proceso contencioso administrativo ejerce un control de legalidad sobre los actos administrativos denunciados de violados o transgredidos dentro de la resolución del recurso jerárquico, no corresponde en esta instancia, estimar la pretensión del demandante. Sin embargo ampliando lo favorable, de un análisis de la RND 10-0037-07, ésta no limita en ningún momento las facultades de sanción que el art. 128 de la Ley N° 2492 establece, tampoco la subordina, más bien la complementa en lo que hace a la oportunidad para que se inicie el proceso sancionador, siendo que en la especie hubo una impugnación a la resolución primigenia de la orden de verificación, cuyo resultado incidirá directamente en la resolución sancionatoria.

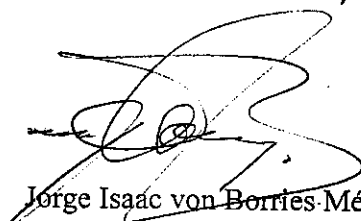
Por lo expuesto, al no ser evidentes las infracciones o vicios de nulidad señalados, corresponde confirmar la resolución del Recurso Jerárquico impugnado.


POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 12 a 13, interpuesta por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-R 0184/2010 de 28 de junio de 2010.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRÉSIDENTE

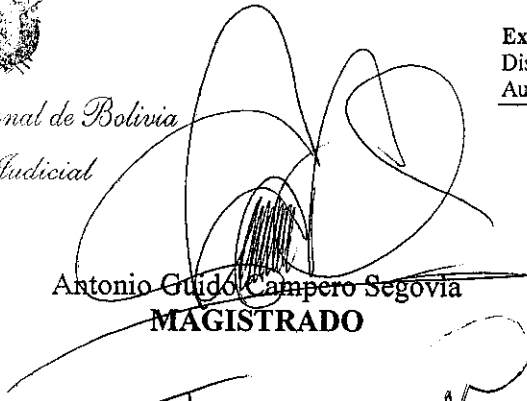

Jorge Isaac von Borries-Méndez
DECANO

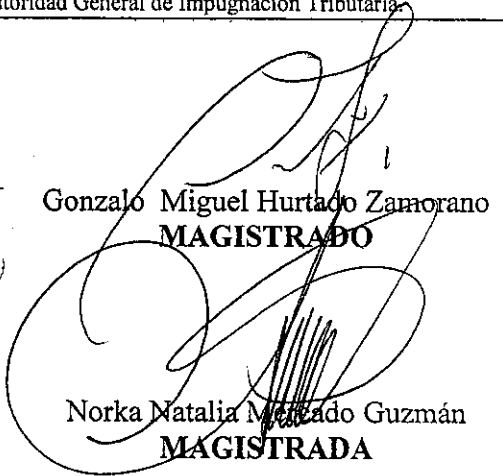

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

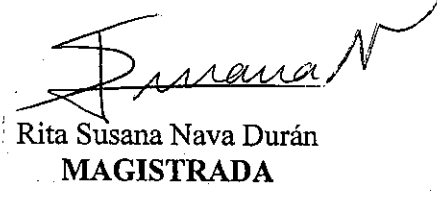


Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 408/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

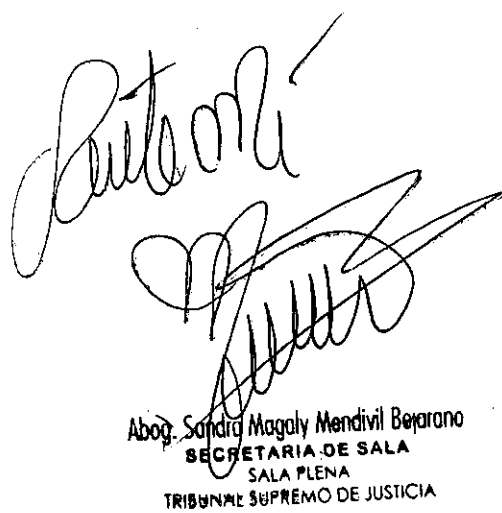

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

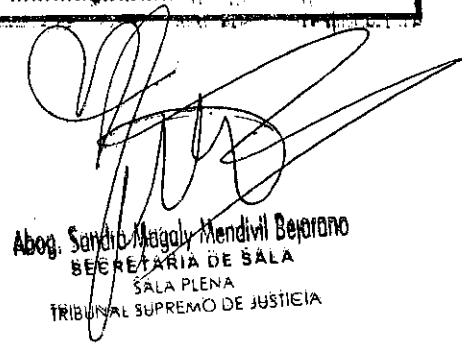

Norka Natalia Meléndez Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquema
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2015
SENTENCIA N° 469 FECHA 3 de noviembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015
Conforme
VOTO DISIDENTE:


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

THE UNIVERSITY OF CHICAGO

PHYSICS DEPARTMENT
5720 S. UNIVERSITY AVE.
CHICAGO, ILL. 60637

PHYSICS 351
LECTURE 10

SPRING 2008

10-1