



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3-06-16

15:06

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 488/2015.  
**FECHA:** Sucre, 3 de noviembre de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 407/2010.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA:** Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Franz Pedro Rozich Bravo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria Rafael Vergara Sandoval.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 12 a 13, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0187/2010 de 28 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; decreto de admisión de la demandada de fs. 16; contestación de fs. 46 a 49; réplica de fs. 54 a 55; dúplica de fs. 63 a 64; Decreto de Autos para Sentencia de fs.66; antecedentes del proceso.

**CONSIDERANDO I:** Que, la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Franz Pedro Rozich Bravo, dentro el plazo previsto en el artículo 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo se revoque totalmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0187/2010 de 28 de junio y en su mérito se declare válida la Resolución Sancionatoria N° 0208/2009, con los siguientes fundamentos:

1. Refiere como antecedente del caso, que el 30 de julio de 2009 emitió Resolución Administrativa N° 007/2009 en la que determinó que el contribuyente TENERIAS CARDONA S.R.L. obtuvo en forma indebida CEDEIM's, procediéndose a la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0013/2009 de 20 de noviembre de 2009, notificado al contribuyente el 4 de diciembre de 2009 para la presentación de descargos, como quiera que el contribuyente no presentó descargo alguno emitió la Resolución Sancionatoria N° 0208/2009 de 28 de diciembre de 2009, estableciendo como importe indebidamente devuelto en las Declaraciones Únicas de Devolución Impositiva a las Exportaciones DUDIE Formulario N° 1137 con Numero de Orden 2028157718, la suma de Bs.69.799, correspondiente al período fiscal de julio de 2005, resolución que fue anulada por Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA N° 0112/2010 y confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico ahora impugnada.
2. Señaló que la autoridad impugnada interpretó erróneamente lo establecido en el art. 131 y 195 de la Ley 2492, al reconocer en primera instancia que el procedimiento de restitución de lo

indebidamente devuelto y el procedimiento sancionatorio son procedimientos distintos; sin embargo, la autoridad recurrida no consideró el art. 128 la Ley 2492 a momento de emitir resolución, disposición que rige de manera exclusiva la restitución de lo indebidamente devuelto, estableciendo que la administración tributaria comprueba una devolución indebida y la declare a través de una resolución administrativa especificando la deuda tributaria, siendo competente también para procesar el ilícito tributario que hubiera identificado en la conducta del sujeto pasivo, independientemente que el monto establecido en la resolución administrativa sea pagado o impugnado mediante los recursos de ley. Agregó que el legislador sabiamente utilizó la frase “sin perjuicio” que claramente señala la intención de separar el proceso sancionador por la conducta del sujeto pasivo, de la determinación y gestión de la deuda tributaria, la cual puede ser o no pagada sin implicar que la responsabilidad por su conducta sea dependiente de está o que se interponga el recurso dispuesto por ley, manteniendo en suspenso la gestión de la deuda, mas no así el proceso sancionador, toda vez que esté es independiente íntegramente de la gestión de la determinación de la deuda tributaria en todo aspecto, así como el cómputo de la prescripción, su determinación y su ejecución. Por lo tanto, el art. 128 del Ley 2492, prevé que el proceso sancionador no está subordinado ni es dependiente del proceso que motivo la detección de su conducta contraventora, por lo que la administración actuó legítimamente al emitir la Resolución Sancionatoria 0208/2009 y lo alegado por el contribuyente no tiene respaldo legal.

3. Concluyó manifestando que la autoridad impugnada, basa su argumento en el art. 19 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007; sin embargo el art. 410 de la actual Constitución Política del Estado y el art. 228 de la Constitución vigente a momento de dictarse la Resolución Sancionatoria establecen la supremacía de las leyes, con respecto a los Decretos Supremos y cualquier tipo de resoluciones. En ese sentido se debe considerar que si el art. 128 de la Ley N° 2492, establece que sin perjuicio la administración puede ejercer las actuaciones necesarias para el ilícito correspondiente, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria de conformidad a la Constitución Política del Estado y el art. 5 de la Ley 2492, debió aplicar preferentemente el art. 128 de la precita ley en lugar del art. 9 de la Resolución Normativa citada.

**CONSIDERANDO II:** Que, admitida la demanda por decreto de fecha 30 de septiembre de 2010 (fs. 16) y corrida en traslado a la Autoridad de Impugnación Tributaria representada por Juan Carlos Maita Michel, responde negativamente, solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. Manifiesta que los arts. 131 de la Ley 2492 y 195.IV del Ley 3092, establece que la interposición tanto del Recurso de Alzada como del Recurso Jerárquico, tienen efecto suspensivo y el art. 199 de la citada Ley, dispone que en aplicación del art. 108, los actos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

administrativos impugnados mediante los recursos de alzada y jerárquico, en tanto no adquiriera la condición de firmes, no constituyen título de ejecución tributaria; asimismo o, la administración tributaria, en uso de su facultada normativa reconocida en el art. 64 del Ley 2492 y en aplicación del art. 21 de la D.S. 27310, reglamentó en la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, el procedimiento para sancionar las contravenciones tributarias; en ese sentido, el numeral 2) del art. 19 de la citada resolución con relación a la imposición de sanciones por devolución indebida de tributos dispone: *"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"*. Preciso que se trata de procedimientos separados, que no cabe duda que de la conclusión de uno es decir del (procedimiento de restitución de lo indebidamente devuelto), dependerá el otro (procedimiento sancionatorio, según la existencia o inexistencia de tributos indebidamente devueltos), 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, mediante Resolución Administrativa firme, con lo que dará inicio al procedimiento sancionatorio.

2. Refirió que el art. 128 de la Ley 2492 establece que el procedimiento sancionador no está subordinado ni pendiente de otro proceso, por otro lado enfatizo que los arts. 9 de la Ley 2166 y 64 de la Ley 2492 reconoce entre las primera atribuciones de la Administración Tributaria, la facultad reglamentaria que le permite dictar normas administrativas de carácter general para la aplicación de las normas tributarias; en tal sentido, dichas disposiciones reglamentarias también se convierten en fuentes del derecho tributario, tal como prevé el art. 5 de la citada Ley 2492 y se aplican de manera contextualizada junto con las Leyes y decretos que reglamentan, siempre y cuando no exista contradicción con las normas superiores, en aplicación de dicha facultad, la administración tributaria emitió la RND 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, en la cual reglamenta los procedimientos sancionatorios para diferentes situaciones, entre las que se encuentra el procedimiento relacionado con la devolución indebida de impuestos; por lo tanto, dicha RND 10-0037-07, está vigente y es fuente del Derecho Tributario boliviano, conforme dispone el art. 5 de la Ley 2492 (CTB) y de acuerdo con el art. 2 de la Ley 1836, goza de presunción de constitucionalidad, por lo tanto, aplicable en el presente caso.
3. Asimismo, señaló que art. 19, num. 2), de la citada RND 10-0037-07, concluye que este artículo no limita las facultades de sanción que el art. 128 de la Ley 2492 contempla, sino que delimita el

momento (oportunidad) en que debe iniciarse el proceso sancionador, garantizando previamente el derecho del sujeto pasivo a impugnar la Resolución Administrativa que establece la devolución indebida de tributos, y cuando ésta quede firme, la Administración Tributaria iniciará el procedimiento sancionador, sobre la base del tributo omitido que haya quedado firme y exigible; reiterando que el citado art. 19, num. 2), de la RND 10-0037-07, no restringe ni coarta las facultades sancionadoras del ente fiscalizador, por el contrario, establece, reglamenta y define el procedimiento sancionador, una vez que la Administración Tributaria haya comprobado, mediante resolución firme, que la devolución de tributos fue indebida, disponiendo el momento en que debe iniciarse, previniendo el supuesto en el cual, por efecto de las impugnaciones de la Resolución Administrativa que declara un tributo indebidamente devuelto, se resuelva en sentido de que no existen tributos devueltos indebidamente y, por lo tanto, no existiría tributo omitido; por ello, el citado artículo, señala que debe existir una Resolución Administrativa firme, antes del inicio del procedimiento sancionatorio.

4. Sostuvo que la entidad demandante aplicó la sanción por omisión de pago en la Resolución Sancionatoria N° 0208, desconociendo que con carácter previo debía encontrarse firme la Resolución Administrativa N° 0007/2009, de 30 de julio de 2009, en virtud de lo dispuesto en el art. 19, num. 2) de la RND 10-0037-07, es decir, que para sancionar con una determinada cuantía al sujeto pasivo, debió conocer con resolución firme el monto del tributo indebidamente devuelto y al haber incumplido sus propias normas reglamentarias, puso en estado de indefensión al sujeto pasivo, ya que su defensa no pudo realizarla sobre sumas líquidas y exigibles, la Administración Tributaria ha viciado de nulidad la mencionada Resolución Sancionatoria, debiendo corregirse el procedimiento, para que se aplique lo dispuesto en normas tributarias en vigencia.
5. Finalizó manifestando respecto al segundo argumento de la entidad demandante referido a la falta de aplicación preferente del art. 410 párrafo II de la Constitución Política del Estado actual y del art. 228 de la anterior Constitución, refirió citando el art. 144 de la Ley 2492 y los arts. 198, inciso e) y 211, párrafo I, de la Ley 3092, así como la Sentencia Constitucional SSCC 127/2005-R de 14 de octubre, de que el citado argumento no fue planteado por el demandante al interponer recurso jerárquico, por lo que dicha instancia no emitió pronunciamiento al respecto, que la citada pretensión constituye acto consentido libre y espontáneamente por lo que no corresponde su consideración por improcedente.

**CONSIDERANDO III:** Que de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver la causa.

De la compulsua de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia se circunscribe a determinar:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 407/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

1. Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria interpretó erradamente lo establecido en el art. 131 y 195 de la ley 2492 y no consideró el art. 128 a momento de emitir resolución.
2. Si la autoridad recurrida de conformidad a los arts. 410 de la actual Constitución Política del Estado y 228 de la Constitución abrogada y 5 de la Ley 2492, debió aplicar preferentemente el art. 128 de la precitada ley en lugar del art. 19 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, se procede a resolver la causa, en los siguientes términos:

- a) Revisados los antecedentes administrativos se evidencia que el 29 de junio de 2009, la Administración Tributaria emitió el Informe SIN/GDLP/DF/SVE-I/INF-1666/2009, como resultado del proceso de verificación iniciado con la Orden de Verificación Externa N° 0006OVE0614, contra el contribuyente Tenerías Cardona TECA SRL, en la modalidad CEDEIM por el período julio 2005; en el citado informe se determinó como indebidamente devuelto la suma de Bs.51.005, en base al anterior informe, el 30 de julio de 2009 la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa N° 0007/2009, determinando como obligación impositiva del contribuyente de **Bs.99.822** por concepto de impuestos indebidamente devueltos a través de CEDEIM del período fiscal **julio 2005**, instruyendo el inicio del proceso sancionador por la conducta observada en la etapa de fiscalización, como omisión de pago, (fs. 1 a 18 de antecedentes administrativos anexo 1).
3. El 4 de diciembre de 2009, el contribuyente fue notificado, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0013/2009 de 20 de noviembre, que dispuso el inicio de sumario Contravencional, por existir indicios de la contravención de omisión de pago, en el período julio 2005; asimismo, se le otorga al contribuyente el plazo de 20 días, para formular descargos y presentar prueba, el 18 de diciembre de 2009, el contribuyente presentó memorial de descargos, comunicando asimismo que presentó recurso de alzada contra la Resolución Administrativa N° 0007/2009 y que la admisión de dicho recurso deja en suspenso lo dispuesto en la citada Resolución Administrativa y el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 013/2009, por lo que solicitó dejarla sin efecto, hasta que el tribunal competente se pronuncie (fs. 20 a 25 y 33 a 36 de antecedentes administrativos anexo 1). Posteriormente, el 28 de diciembre de 2009, la Administración Tributaria emite Resolución Sancionatoria N° 0208, por la que declara improcedente la solicitud del contribuyente de dejar sin efecto el Auto Inicial de Sumario Contravencional y dispone sancionar al contribuyente, con la multa de 45.398 UFV equivalentes a Bs.69.799, por haber incurrido en la contravención de Omisión de Pago (fs. 39 a 45 y 46 de antecedentes administrativos anexo 1).

4. El 13 de enero de 2010, el contribuyente interpuso recurso de alzada impugnando parcialmente la precitada Resolución Sancionatoria, misma que fue resuelta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0112 /2010 de 31 de marzo, que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional, disponiendo que la Administración Tributaria inicie procedimiento sancionatorio contra el sujeto pasivo en base a una Resolución Administrativa firme, ante dicha determinación, el 16 de abril de 2010, la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales interpone recurso jerárquico que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0187/2010 de 28 de junio confirmando la resolución de alzada.

1. Relacionados así los hechos suscitados en instancia recursiva corresponde resolver el primer punto de controversia referido a: *“Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria interpretó erradamente lo establecido en el art. 131 y 195 y no consideró el art. 128 la Ley 2492 a momento de emitir resolución.”* conforme a las siguientes consideraciones:

a) La problemática en el presente caso tiene su origen en la emisión por parte de la Administración Tributaria de la Resolución Administrativa N° 0007/2009, de 30 de julio, en contra del contribuyente Tenerías Cardona TECA S.R.L., que estableció como indebidamente devueltos a través de CEDEIM del periodo fiscal julio 2005 de Bs.99.892, la citada resolución también dispuso el inicio del procedimiento sancionador establecido en el art. 128 de la Ley 2492 con la emisión del respectivo Auto Inicial de Sumario Contravencional por omisión de pago, estableciendo asimismo, el plazo de 20 días para que el contribuyente efectúe el depósito correspondiente, bajo conminatoria de iniciar la ejecución tributaria en caso de incumplimiento y alternativamente dispone la apertura de plazos para hacer uso de los recursos de impugnación correspondientes, en cumplimiento a dicha determinación el 4 de diciembre de 2009 notificó al sujeto pasivo con Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0013/2009, ante la cual, el 18 de diciembre de 2009, el contribuyente presentó memorial de descargos, comunicando a la Administración Tributaria la interposición del Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa N° 0007/2009, solicitando se deje sin efecto el referido Auto Inicial de Sumario Contravencional por el efecto suspensivo generado por la impugnación de la citada Resolución administrativa; empero, mediante Resolución Sancionatoria N° 0208, de 28 de diciembre de 2009, el ente fiscalizador declara improcedente la solicitud efectuada y resuelve sancionarla por la contravención de omisión de pago, por el importe indebidamente devuelto, con el 100% del tributo omitido que asciende a 45.398.- UFV, equivalentes a Bs.69.799; sin embargo, en instancia recursiva se dispuso la nulidad de obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional, en el entendido de que la Administración Tributaria inicio procedimiento sancionatorio sin tomar en cuenta



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 407/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- que la impugnación de la Resolución Administrativa N° 0007/2009, generó un efecto suspensivo respecto sus actos y que el proceso sancionatorio procederá siempre y cuando citada resolución haya adquirido firmeza.
- b) Ahora bien, la Administración Tributaria adujo que la Autoridad recurrida interpretó erradamente lo establecido en el art. 131 y 195 de la Ley 2492, al haber reconocido en primera instancia que el procedimiento de restitución de lo indebidamente devuelto y el procedimiento sancionatorio son procedimientos distintos; no obstante de dicha afirmación la autoridad recurrida dejó de lado la aplicación del art. 128 la Ley 2492 a momento de emitir resolución. Al respecto se debe precisar que el segundo párrafo del art. 131 y el parágrafo IV del Código Tributario establecen: “La interposición del Recurso de Alzada así como el del Jerárquico **tienen efecto suspensivo**”, por su parte el art. 199 de la citada norma, dispone que en aplicación de su art. 108, 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.
- c) De la normativa citada, se infiere que todo acto recurrible vía recurso de alzada y jerárquico, tienen efecto suspensivo sobre el acto recurrido, y en tanto dichos recursos no adquieran firmeza no pueden ser ejecutables. Bajo esa premisa, en el caso de autos la interposición del recurso de alzada por parte del contribuyente respecto de la Resolución Administrativa N° 0007/2009 de 30 julio que determinó tributos indebidamente devueltos, se encontraba en suspenso por determinación de los arts.131 y 195 de la Ley 2492, por tanto la Administración Tributaria no podía emitir el respectivo Auto Inicial de Sumario Contravencional para sancionar la conducta del contribuyente, sin que previamente, la citada resolución haya adquirido firmeza, si bien la Administración Tributaria sustentó el procedimiento sancionatorio en lo dispuesto por art. 128 de la Ley 2492, que en su criterio el legislador insertó la frase “sin perjuicio”, para separar el proceso sancionador por la conducta del sujeto pasivo, del proceso de restitución de lo indebidamente devuelto, sin que ello implique que la responsabilidad por su conducta sea dependiente de que se interponga el recurso previsto en la Ley, dicho razonamiento no hace una lectura cabal de lo que establece el art. 128 que establece: “*Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida, para que en el término de veinte (20) días, computables a partir de su notificación, **el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la Administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente.***”.

- d) De lo anotado se infiere que bien la Administración Tributaria tiene amplias facultades para aplicar sanciones, en un procedimiento sancionatorio separado, en el caso, la observación en instancia recursiva surgió respecto al momento en que debe iniciarse dicho proceso sancionatorio separado; en este sentido, éste tribunal comparte dicho razonamiento, en virtud a que no resulta coherente iniciar procedimiento sancionatorio, sin el acto administrativo (Resolución Administrativa N° 0007/2009) que da origen a dicho proceso sancionatorio quede firme a favor de la Administración Tributaria, de lo contrario se estaría vulnerando la ejecución de las garantías y derechos constitucionales en particular el derecho a la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y que no se puede sufrir pena alguna sin haberse ejecutoriado la sentencia (debido proceso), que serán desarrollados en el punto de controversia 2.
- e) Acotando a lo manifestado, la administración demandante, en uso de su facultad normativa reconocida en el art. 64 de la Ley 2492 y en aplicación del art. 21 del DS 27310, reglamentó en la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, el procedimiento para sancionar las contravenciones tributarias, en ese sentido, el num. 2) del art. 19 de la RND citada, con relación a la imposición de sanciones por devolución indebida de tributos, dispone: ***“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 adquiera 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”*** de la cita, se puede concluir que los reclamos efectuados por el ente fiscalizador en sentido de que la resolución impugnada interpretó erróneamente los arts. 131 y 195 y no aplicó debidamente el art. 128 de la Ley 2492 no son evidentes, puesto que la propia administración reconoce, en la citada RND que en caso de la restitución de lo indebidamente devuelto, se deberá esperar a que la resolución que dispuso dicha medida se encuentre ejecutoriada, por lo tanto a que sustento no tiene asidero legal.

2. Respecto al segundo punto relacionado a: *“Si la autoridad demandante de conformidad a los arts. 410 de la actual Constitución Política del Estado y 228 de la Constitución abrogada y 5 de la Ley 2492, debió aplicar preferentemente el art. 128 de la precitada ley en lugar del art. 19 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007”* se debe señalar:

- a) En el caso de autos, para resolver la prelación normativa de aplicación de la norma tributaria, al haberse cuestionando la aplicación del art. 19 **Caso 2 Existencia de Devolución Indebida**, subincisos a) y b) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.00037.07 de 14 de diciembre de 2007, es necesario determinar qué derechos y garantías jurisdiccionales se establecen en la





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 407/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Constitución Política del Estado, con ese objetivo se tiene que, la Constitución Política del Estado de 1967 vigente al momento del periodo fiscal procesado (julio de 2005), establecía en su art. 16 que presume la inocencia del encausado mientras no se pruebe su culpabilidad (parágrafo I), el derecho a la defensa de la persona en juicio es inviolable (parágrafo II) y nadie puede ser condenado a pena alguna sin haber sido oído y juzgado previamente en proceso legal, ni la sufrirá si no ha sido impuesta por sentencia ejecutoriada (parágrafo IV), de tal modo que la Constitución de 1967 ya establecía la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y que no se podía imponer pena sin existir sentencia ejecutoriada y por otra parte, la Constitución Política del Estado de 2009 vigente a momento de emitirse las Resoluciones Administrativas N° 0007/2009 de 30 de julio de 2009 (restitución de indebidamente devuelto) y N° 0208 de 28 de diciembre de 2009 (sanción por contravención tributaria de omisión de pago) fija en su art. 115. II que el Estado garantiza el derecho a la defensa y por otro lado, el art. 116.II dispone que se garantiza la presunción de inocencia y por último, el art. 117.I determina que ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso y que nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada, de tal modo que tanto la Constitución Política del Estado de 1967 y como la vigente de 2009, han establecido determinadas garantías y derechos que deben ser aplicados en todo proceso y particularmente en un proceso sancionatorio, que son el derecho a la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y que no se puede sufrir pena alguna sin haberse ejecutoriado la sentencia (derecho al debido proceso), sobre estos derechos y garantías constitucionales, la jurisprudencia constitucional consagrada antes y en el desarrollo la determinación tributaria de oficio de restitución de lo indebidamente devuelto y sancionarse la contravención tributaria de omisión de pago disponía:

a) *"...cuando el legislador atribuye a la administración facultades sancionadoras, no debe proceder por puro arbitrio, sino que deben cumplir determinadas condiciones para ser constitucionales, observando las garantías básicas de orden material y formal..."* (Sentencia Constitucional N° 0035/2005 de 15 de junio de 2005); b) *Que, conforme lo ha definido este Tribunal en su jurisprudencia, la garantía del debido proceso que consagran el art. 16 de la Constitución Política del Estado y el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, es aplicable no sólo al ámbito judicial, sino también al administrativo cuando se tenga que someter a una persona a un procedimiento en el que deberá determinarse una responsabilidad* (Sentencia Constitucional N° 1234/00-R de 21 de diciembre de 2000); c) *"Por consiguiente, de la normativa citada que conforma el bloque de constitucionalidad y las sub reglas establecidas por el Tribunal Constitucional sobre el debido proceso, se infiere que toda actividad sancionadora del Estado, sea en el ámbito jurisdiccional o administrativo, debe ser impuesta previo proceso, en el que se respeten todos los derechos inherentes a la garantía del debido proceso, entre los cuales se encuentra el derecho a la defensa, que implica a su vez, entre otros elementos, la notificación legal con el hecho que se le imputa al afectado, y con todas las actuaciones y*

resoluciones posteriores, la contradicción y presentación de pruebas tendentes a desvirtuar la acusación, la asistencia de un defensor, el derecho pro actione ó a la impugnación; asimismo, el derecho a la defensa, se relaciona directamente con los derechos a la igualdad de las partes ante la ley y ante su juzgador, al juez natural y a la seguridad. Además, cabe hacer notar que en la SC 136/2003-R, este Tribunal ha establecido que el derecho a defensa debe ser interpretado conforme al principio de favorabilidad antes que restrictivamente; posiciones todas, afines a la doctrina administrativa contemporánea...” (Sentencia Constitucional 0042/2004 de 22 de abril de 2004). Conforme a la anterior jurisprudencia revisada por este Tribunal que determina que la garantía del debido proceso de acuerdo a prescripción constitucional y al art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica, es aplicable no sólo al ámbito judicial, sino también al administrativo y que el derecho a la defensa comprende entre otros derechos a la impugnación y que debe ser interpretado conforme al principio de favorabilidad, se concluye que la norma preferente a ser aplicada al presente caso es primeramente la Constitución, de tal modo que los derechos y garantías constitucionales deben ser los que tienen aplicación preferente frente a cualquier norma inferior, así lo ha consagrado la Jurisprudencia Constitucional que señala: “En efecto, el art. 228 de la CPE evidentemente está referido al principio de la jerarquía normativa, pero además y fundamentalmente consagra el principio de supremacía o primacía constitucional al establecer que los tribunales, jueces y autoridades deben aplicar la Ley suprema del ordenamiento jurídico (Constitución Política del Estado) con preferencia a las leyes y éstas con preferencia a cualquier otra resolución. Uno de estos principios establece en definitiva cuál es básicamente el orden jerárquico de las normas dentro del plexo normativo nacional y el otro determina qué norma se encuentra en la cúspide de ese entramado normativo de modo que aquéllas de jerarquía inferior sean conformes en contenido y forma con las normas de jerarquía superior (Sentencia Constitucional N° 0015/2006 de 4 de abril de 2006)”, la anterior jurisprudencia válida para la Constitución Abrogada de 1967 ha sido ratificada por la jurisprudencia constitucional referida a la Constitución vigente del 2009 y ha añadido que la leyes inferiores no pueden contradecir la Constitución Política del Estado y por ello señala expresamente: “El principio de la supremacía constitucional denota que tanto el orden jurídico como político de un Estado se encuentra establecido sobre la base de la Constitución afirmando así el carácter normativo de la misma, lo cual tiene por consecuencia el aceptar que las normas inferiores no pueden contradecirla” (Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0552/2013 de 15 de mayo de 2013), de modo tal que la jerarquía normativa o norma preferente a aplicarse, es primero la constitución y que las normas secundarias a la Constitución deben ser conforme al contenido y forma de la Constitución Política del Estado y no pueden contradecirla.

- b) En el caso de autos, el procedimiento dispuesto en el art. 19 Caso 2 Existencia de Devolución Indebida, subincisos a) y b) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.00037.07 de 14 de diciembre de 2007 al no contradecir al art. 128 de la Ley 2492 y ser



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 407/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

concordante con la ejecución de las garantías y derechos constitucionales en particular el derecho a la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y que no se puede sufrir pena alguna sin haberse ejecutoriado la sentencia (debido proceso) es plenamente aplicable y conforme al contenido y forma de las garantías y derechos constitucionales ya indicados, debiendo primar en este caso que el art. 19 Caso 2 Existencia de Devolución Indevida, subincisos a) y b) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.00037.07 de 14 de diciembre de 2007, que no contradice ni la constitución ni el art. 128 del Código Tributario sino que desarrolla el contenido y forma de los derechos a la presunción de inocencia, derecho a la defensa y que no se puede sufrir pena alguna sin haberse ejecutoriado la sentencia (debido proceso).

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad a los arts. 4 y 6 de la Ley 620 y los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs.12 a 13, interpuesta por la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de La Paz, representada por Franz Pedro Rozich Bravo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ/0187/2010 de 28 de junio.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

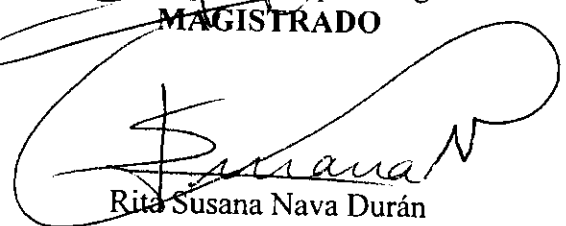
  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**


  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

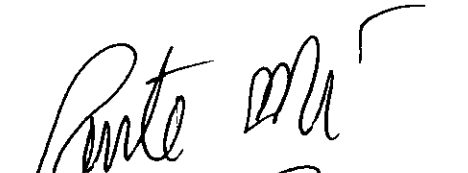

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suintira Juaniquina  
MAGISTRADA

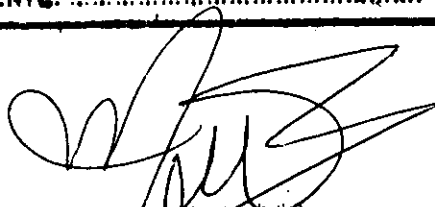
  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

  
  
Alto. Consejo Municipal de Impugnación  
Distrital La Paz  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015.....  
SENTENCIA Nº 488..... FECHA 3 de noviembre  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015.....

Confirma  
VOTO DISIDENTE: .....

  
Alto. Consejo Municipal de Impugnación  
Distrital La Paz  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA