



SALA PLENA

2 d

**SENTENCIA:** 505/2017.  
**FECHA:** Sucre, 28 de junio de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 435/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

**VISTOS EN SALA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 75 a 80, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0074/2014 de 20 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la respuesta de fs. 120 a 127, el memorial de apersonamiento de fs. 140 a 143 vta. del tercero interesado, la réplica de fs. 148 a 151, la dúplica de fs. 155 a 157 vta., el decreto de "Autos" de fs. 160, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1.- Antecedentes de la demanda.**

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Boris Walter López Ramos en virtud a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0083-14, de 12 de febrero, se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0074/2014 de 20 de enero, amparado en el art. 10 de la Ley N° 212, y arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, expresando que la resolución impugnada es atentatoria a los intereses de la Administración Tributaria.

Manifestó que los argumentos vertidos en la resolución impugnada, al anular la Resolución ARIT-SCZ/RA 0778/2013 de 28 de octubre, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, carecen de argumentos de contenido técnico legal, incurriendo en contradicciones e interpretando incorrectamente la normativa tributaria.

Señaló que el contribuyente presentó las Declaraciones Juradas respecto al Impuesto a las Transacciones (IT) correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril y diciembre de la gestión 2008, presentando posteriormente Declaraciones Juradas Rectificadoras en dos oportunidades. Añade que en fecha 24 de julio de 2012, la Administración Tributaria emitió los proveídos de Ejecución Tributaria N°s. 1448/2012, 1449/2012, 1450/2012, 1451/2012 y 1458/2012 correspondientes a los periodos indicados y que tenían saldo de pago pendiente a favor del fisco.

Refiere que en fecha 27 de julio de 2012, el contribuyente procedió al pago de los tributos omitidos sin incluir la multa por incumplimiento a deberes formales, generadas por el incremento del impuesto determinado en la

declaración jurada rectificante, por lo que se emitieron los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12, 25-03769-12, 25-03770-12, 25-03771-12 y 25-03777-12 todos de fecha 22 de noviembre de 2012, pues al no haber realizado el pago total de la deuda tributaria, adecuó su conducta a la contravención tributaria de omisión de pago, con una sanción de 100% de la deuda determinada a la fecha de vencimiento en UFV's. Acotó que en la prosecución del trámite se emitieron las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-0898-12, 18-0899-12, 18-0900-12, 18-0901-12 y 18-0908-12 de 26 de diciembre de 2012, confirmando la sanción por omisión de pago.

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

Señaló que la resolución jerárquica impugnada de manera equívoca pretende la aplicación de una base de cálculo para el cobro de la sanción por Omisión de Pago, considerando el último saldo definitivo por pagar a favor del fisco, siendo que el Impuesto determinado fue rectificado por declaraciones juradas rectificatorias en dos oportunidades y si bien fueron pagados en forma parcial y/o a cuenta, pero esos pagos fueron posteriores a la fecha de vencimiento.

Indicó que la AGIT aplicó incorrectamente la normativa tributaria vigente en relación a los arts. 42 del Decreto Supremo N° 27310 y el art. 95 de la Ley N° 2492 Código tributario Boliviano, incurriendo en contradicción con lo afirmado por la resolución de alzada, que en base a las citadas normas estableció que el sujeto pasivo incumplió con el pago del saldo a favor del fisco auto determinado a través de sus declaraciones juradas dentro del plazo establecido para el Impuesto a las Transacciones, por lo que no efectuó el pago de la totalidad de la deuda tributaria antes de las acciones de la Administración Tributaria; en ese sentido no se puede considerar un Arrepentimiento Eficaz pretendido por el contribuyente, siendo que para beneficiarse de dicha acción debió pagar la totalidad de la Deuda Tributaria antes de las actualizaciones de la Administración Tributaria.

Expresó que no se puede considerar el saldo definitivo a favor del fisco de las últimas declaraciones rectificatorias como base de cálculo para la sanción por omisión de pago, toda vez que no son deducibles los pagos a cuenta realizados en fechas posteriores a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria del contribuyente, respecto a cada periodo vencido correspondiente al Impuesto a las Transacciones. Por lo que el argumento que se vulneró el debido proceso y derecho a la defensa señalado por la AGIT no es valedera, ya que la Administración Tributaria actuó correctamente en estricto apego a la normativa tributaria.

Reitero que del análisis de las normas citadas precedentemente, se incurrió en una errónea y contradictoria aplicación de la normativa aplicada, violando los arts. 115.II y 117.I de la Constitución Política del Estado, toda vez que se vulnera los derechos al debido proceso y derecho a la defensa así como la seguridad jurídica, considerando que la misma es de aplicación objetiva de la ley.

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



Concluyó el memorial, solicitando se dicte sentencia revocando parcialmente la Resolución AGIT-RJ 0074/2014 de 20 de enero, y en definitiva declaren firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias N° 18-0908-12, 18-0898-12, 18-0899-12, 18-0900-12 y 18-0901-12, de 26 de diciembre de 2012, asimismo confirme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0778/2013 de 28 de octubre.

## II.- DE LA CONTESTACION A LA DEMANDA.

Que admitida la demanda por decreto de fs. 83 y citada la autoridad demandada, se apersona Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y contesta negativamente la demanda mediante memorial de fs. 120 a 127 de obrados, expresando lo siguiente:

Que, el sujeto pasivo presentó declaraciones juradas correspondientes al IT de los periodos enero, febrero, marzo, abril y diciembre de 2008, que fueron rectificadas incrementando sus ventas y servicios facturados y el impuesto determinado, para finalmente establecer el saldo definitivo a favor del fisco de Bs. 18.382,-, Bs 18.604,-; Bs. 19.921,-; Bs 22.361,- y Bs. 31.759, rectificaciones que incrementaron el saldo a favor del fisco, y que dan lugar a una sanción de forma directa por incumplimiento a deberes formales conforme los arts. 47 de la Ley N° 2492; 8, 27.I del DS N° 27310 y 13.a) y 24.1) de la RND N° 10-0037-07, normas que establecen que la deuda tributaria se conforma por tributo omitido e intereses y que las sanciones por incumplimiento a deberes formales forman parte de la deuda tributaria. Agregó que en ese entendido el sujeto pasivo mediante boletas de pago presentadas el 27 de julio de 2012, efectuó el pago del impuesto determinado en las declaraciones juradas rectificatorias, además del mantenimiento de valor e intereses moratorios, empero no incluyen al multa por incumplimiento de deberes formales generada de forma directa por el incremento del impuesto determinado en las declaraciones juradas rectificatorias.

En ese entendido la deuda tributaria no fue pagada en su integridad en 27 de julio de 2012, ya que las multas que forman parte de la deuda tributaria fueron pagadas en forma posterior a la notificación con los PIET (30 de julio de 2012).

Manifestó que en cuanto a la base de cálculo para la sanción, el numeral 2) del art. 23 de la RND 10-0037-07, dispone que debe ser calculada sobre la base del importe del tributo declarado y no pagado, por lo que correspondía se consigne el saldo definitivo a favor del fisco declarado en las últimas declaraciones rectificatorias, al ser el tributo declarado y no pagado en su totalidad hasta antes del PIET, sin embargo, los Autos Iniciales de Sumario Contravencional, consignan el total del tributo declarado, sin considerar los pagos parciales del tributo declarado. Por lo que la Administración Tributaria vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa, puesto que toma como base para el cálculo de la sanción el total del tributo declarado cuando correspondía considerar el tributo declarado no pagado, desconociendo los pagos efectuados por el sujeto pasivo, no existiendo contradicción ni mala interpretación de la normativa en relación a los arts. 165 de la Ley N° 2492 y 42 del DS N° 27310.

## **II.1.- Petitorio.**

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0074/2014 de 20 de enero, así como el Auto Motivado AGIT-RJ 00007/2014 de 11 de febrero.

## **III.- DE LA RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.**

La empresa Super Sur Fidalga S.R.L. representada legalmente por Richard Wilfredo Semizo Antelo, en su condición de tercero interesado, mediante memorial de fs. 140 a 143 vta., contesta la demanda ratificándose en su solicitud de nulidad de los Autos Iniciales de Sumario Contravencional, toda vez que el numeral 2 del art. 23 de la RND 10-0037-07 establece claramente cómo la Administración Tributaria debe consignar el saldo definitivo a favor del fisco declarado en las últimas declaraciones rectificatorias, por el saldo deudor.

Señaló que los Autos Iniciales de Sumario Contravencional son arbitrarios y discrecionales y violan el debido proceso y el principio de legalidad establecido en el art. 6.I de la Ley N° 2492 ya que solo la ley puede crear tributos y establecer la base imponible, y al no estar enmarcados en la ley son arbitrarios. Añade que nadie puede ser sancionado por una conducta que no está contemplada como falta o infracción.

Concluyó señalando se dicte Resolución declarando improbada la demanda en cumplimiento a lo dispuesto por los arts. 35.c) y 36.II de la Ley N° 2341.

## **IV.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Que, de la compulsión de los datos del proceso como la Resolución Administrativa impugnada, se establece los siguientes hechos:

Que, la Administración Tributaria emitió 5 Proveídos de Ejecución Tributaria Nros. 1448/2012, 1449/2012, 1450/2012, 1451/2012 y 1452/2012, todos de 24 de julio, comunicándole al contribuyente Super Sur Fidalga S.R.L., emergentes de declaraciones juradas de los periodos fiscales 1/2008, 2/2008 3/2008, 4/2008 y 12/2008 con importe determinado y no pagado, y otorgándole el plazo de 3 días para el pago respectivo bajo conminatoria de adoptar medidas coactivas correspondientes, en aplicación del art. 110 de la Ley N° 2492 (fs. 59, 80, 101, 122 y 143 de antecedentes administrativos).

En fecha 22 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria emitió los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12, 25-03769-12, 25-03770-12, 25-03771-12 y 25-03777-12, por el que se instruye el inicio del sumario contravencional en contra del sujeto pasivo, al haberse evidenciado el no pago de la deuda tributaria autodeterminada en el Formulario 400 correspondiente al Impuesto a las Transacciones, adecuando su conducta a la contravención de Omisión de Pago prevista en el art. 165 de la Ley N° 2492 y art. 42 del DS N° 27310,. Otorgándole el plazo de 20 días, para que el contribuyente formule descargos por escrito y



ofrezca pruebas que hagan a su derecho, o en su caso efectúe el pago de la multa establecida (fs. 47 a 48, 68 a 69, 89 a 90, 110 a 111 y 131 a 132 de antecedentes administrativos).

El 21 de diciembre de 2012, el contribuyente presentó memoriales y documentos de descargos a los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12, 25-03769-12, 25-03770-12, 25-03771-12 y 25-03777-12 de fecha 22 de noviembre de 2012 (fs. 59 a 68, 96 a 105, 131 a 140, 166 a 175 y 236 a 245 de antecedentes administrativos)

Por lo anterior, la Administración Tributaria emitió las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-0898-12, 18-0899-12, 18-0900-12, 18-0901-12 y 18-0908-12 de 26 de diciembre de 2012, las cuales resuelven sancionar al contribuyente Super Sur Fidalga S.R.L., por haber incurrido en la contravención tributaria de omisión de pago, al evidenciar que no realizó el pago de la deuda tributaria en las Declaraciones Juradas Formulario 400 con Nos. De Orden 7934486908, 7934486911, 7934486915, 7934486924 y 7934486946 correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos enero/2008, febrero/2008, marzo/2008, abril/2008 y diciembre/2008, cuya sanción de acuerdo al art. 165 de la Ley N° 2492, asciende al 100% del tributo omitido en la suma de Bs. 225.225.-, Bs. 268.610.-, Bs. 281.347.-, Bs. 269.466.- y Bs. 476.124.- respectivamente (fs. 42 a 45, 63 a 66, 84 a 87, 105 a 108 y 126 a 129 de antecedentes administrativos).

Por memorial de fs. 147 a 154 de antecedentes administrativos, el contribuyente planteó recurso de alzada contra las Resoluciones Determinativas señaladas en el párrafo precedente, en cuya virtud se emitió la Resolución ARIT-SCZ/RA 0272/2013 de 26 de abril, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, confirmando las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-0898-12, 18-0899-12, 18-0900-12, 18-0901-12 y 18-0908-12 de 26 de diciembre de 2012, emitidas por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO) del Servicio de Impuestos Nacionales.

Interpuesto el recurso jerárquico por el demandante contra la Resolución ARIT-SCZ/RA 0272/2013 de 26 de abril (fs. 246 a 252 de antecedentes administrativos), se emitió la Resolución AGIT-RJ 1216/2013 de 29 de julio, resolviendo anular la Resolución impugnada dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, a efectos de que la ARIT Santa Cruz, emita una nueva Resolución de Alzada, en la cual se pronuncie sobre todas las cuestiones planteadas por el sujeto pasivo.

Como consecuencia de lo anterior, se emitió la Resolución ARIT-SCZ/RA 0778/2013 de 28 de octubre (fs. 309 a 319 vta. de antecedentes administrativos) que **revocó parcialmente** la Resolución Sancionatoria N° 18-0908-12 emitida por GRACO Santa Cruz, debiendo aplicarse la reducción de sanciones establecida en el párrafo I, num. 1 del art. 156 de la Ley N° 2492, e imponerse la multa sancionatoria establecida en los arts. 165 del Código Tributario y 42 del DS N° 27310, con la reducción en un 80% sin derecho a ninguna reducción posterior, y **confirmar** las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-0898-12, 18-0899-12, 18-0900-12 y

18-0901-12 de 26 de diciembre, al no haberse acreditado el pago total de la deuda tributaria.

Contra esa determinación, la empresa Super Sur Fidalga S.R.L., a través de su representante legal, interpuso recurso jerárquico (fs. 337 a 347 de antecedentes administrativos), que fue resuelto por Resolución AGIT-RJ 0074/2014 de 20 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que anuló la Resolución ARIT-SCZ/RA 0778/2013 de 28 de octubre, y anula actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12; 25-03769-12; 25-03770-12; 25-03771-12 y 25-03777-12, todos de 22 de noviembre de 2012, a fin de que la Administración Tributaria emita nuevos Autos Iniciales de Sumario Contravencional que establezca la base de cálculo de la sanción en consideración al saldo deudor del tributo omitido (fs. 374 a 388 vta. de antecedentes administrativos).

Contra la indicada resolución, la Administración Tributaria formuló demanda contenciosa administrativa conforme consta de fs. 75 a 80 de obrados.

Que, el procedimiento Contencioso Administrativo constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del Recurso Jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



## V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, el motivo de la *litis* se circunscribe a determinar: Si fue correcto el análisis de la autoridad jerárquica al anular la resolución de alzada y disponer la nulidad de los actuados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12; 25-03769-12; 25-03770-12; 25-03771-12 y 25-03777-12, de 22 de noviembre de 2012.

## VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Identificada la problemática traída a esta instancia para su resolución en mérito a la formulación del proceso contencioso administrativo, corresponde realizar el correspondiente análisis de los hechos acontecidos en sede administrativa, evidenciándose los siguientes extremos:

Previo a desarrollar los fundamentos del fallo, es necesario dejar claramente establecido que la demanda interpuesta por la Administración Tributaria carece de técnica recursiva, toda vez que concluye con un petitorio incongruente señalando que se dicte Sentencia revocando parcialmente la Resolución AGIT-RJ 0074/2014 de 20 de enero, sin advertir que la resolución impugnada anuló obrados hasta que se emita nuevos Autos de Sumario Contravencional.

Que, de la compulsa de los datos del proceso, se establece que el 27 de agosto de 2011, el contribuyente Super Sur Fidalga S.R.L., presentó Declaraciones Juradas rectificatorias correspondientes al IT, por los periodos enero, febrero, marzo, abril y diciembre de 2008, mediante los cuales se auto determinó un saldo a favor del fisco no pagado, constituyéndose en Título de Ejecución Tributaria, conforme establece la norma que subyace en el art. 108.6) de la Ley N° 2492. En ese mérito la Administración Tributaria, emitió el 24 de julio de 2012, 5 Proveídos de Ejecución Tributaria Nros. 1448/2012, 1449/2012, 1450/2012, 1451/2012 y 1452/2012 emergentes de declaraciones juradas con importe determinado y no pagado, que fueron notificadas al sujeto pasivo el 30 de julio de 2012.

Por lo anterior en fecha 22 de noviembre de 2012, se emitieron los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12, 25-03769-12, 25-03770-12, 25-03771-12 y 25-03777-12, manifestando que el sujeto pasivo no pagó la deuda tributaria autodeterminada en el Formulario 400 correspondiente al IT, adecuando su conducta a la contravención de Omisión de Pago. En ese sentido, el sujeto pasivo mediante memorial de 21 de diciembre de 2012, presentó descargos consistentes en pagos parciales debidamente respaldados de fecha 27 de julio de 2012, evidenciándose que la deuda tributaria fue pagada en su integridad antes de la notificación con los proveídos de ejecución tributaria, por lo que solicita la nulidad de dichas actuaciones ante la inexistencia de la deuda tributaria.

El art. 78 de la Ley N° 2492 hace de la presunción, fiel reflejo de la verdad, ya que comunica hechos, actos y datos a la Administración Tributaria, y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben, teniéndose que

cuando una Declaración Jurada no ha sido debidamente pagada llega a constituir un Título de Ejecución Tributaria conforme a los arts. 94, 97.II y 108.I núm. 6) de la Ley 2492, sin embargo en el caso en análisis, el sujeto pasivo rectificó las Declaraciones Juradas originales del IT en diferentes ocasiones, incrementando sus ventas y servicios facturados y el impuesto determinado conforme dispone el art. 78.II de la Ley N° 2492 y arts. 27 y 28 del Reglamento del Código Tributario, rectificaciones que no fueron cuestionadas por la Administración Tributaria, en cuya virtud el sujeto pasivo mediante boletas de pago de 27 de julio de 2012, es decir, antes de la notificación con los Proveídos de Ejecución Tributaria, efectuó pagos parciales del tributo declarado mediante Form. 1000 con Nos. De Orden 7936872728, 7936872734, 7936872743, 7936872748, y 7936872812, además del mantenimiento de valor e intereses moratorios, pagos que fueron reconocidos en las Resoluciones Sancionatorias, pero no fueron considerados a momento de emitirse los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 25-03768-12, 25-03769-12, 25-03770-12, 25-03771-12 y 25-03777-12 de 22 de noviembre de 2012.

En ese sentido, el art. 108. 6) de la Ley N° 2492 es claro y preciso al señalar: *“La ejecución Tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos: 6. Declaración Jurada presentada por el sujeto pasivo que determina la deuda tributaria, cuando ésta no ha sido pagada o ha sido pagada parcialmente, por el saldo deudor”* (sic.) norma concordante con el art. 94.II de la misma norma legal que dispone: *“La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la administración tributaria compruebe la inexistencia de pago o **pago parcial**”* (las negrillas son añadidas)

Por otro lado el art. 23.2) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-00037-07 establece: *“Una vez que se notifique al Sujeto Pasivo con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria se dará inicio al procedimiento sancionador. El procedimiento sancionador se iniciará con la notificación al presunto contraventor del Auto Inicial de Sumario Contravencional considerando el hecho generador, consignando la sanción establecida para el efecto calculada sobre la base del importe del tributo declarado y no pagado”*. En ese entendido, correspondía se consigne el saldo definitivo a favor del fisco declarado en las últimas declaraciones rectificatorias, y no el total del tributo declarado, no considerando los pagos parciales efectuados por el sujeto pasivo.

Sobre la valoración de descargos, el art. 17 caso 3.h) del mismo cuerpo normativo, exige que la Resolución Sancionatoria debe contener la *“relación de las pruebas de descargo, alegaciones, documentación e información presentadas por el sujeto pasivo, y la valoración realizada por la Administración Tributaria”*.

En ese contexto, los arts. 115.II y 119.II de la Constitución Política del Estado, propugnan como garantías jurisdiccionales el derecho al debido proceso y a la defensa, que según el entendimiento asumido por la Sentencia Constitucional 2798/2010-R de 10 de diciembre, es: *“(...) el*





*derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar, comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos”.*

Asimismo, en relación al deber de fundamentación y motivación de las resoluciones judiciales o administrativas, la Sentencia Constitucional 1810/2011-R de 7 de noviembre, señala que: *“Las resoluciones pronunciadas en el ámbito judicial o administrativo, deben estar debidamente fundamentadas, es decir que deben apreciarse y valorarse cada una de las pruebas aportadas, sean de cargo como de descargo, relacionándolas con los hechos y citando las disposiciones legales que sustentan la decisión”.* Criterio que concuerda con lo señalado en el art. 68. 6) y 7) de la Ley N° 2492 que prevé el derecho del sujeto pasivo al debido proceso, y a formular y aportar todo tipo de pruebas y alegatos que deben ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al emitir la resolución correspondiente.

En ese marco, el art. 36.II de la Ley N° 2341, establece que será nulo un acto cuando *“el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados”*, norma que concuerda con el art. 55 del DS N° 27113, que establece *“será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasiona indefensión de los administrados y lesione el interés público (...)”*.

De las normas legales glosadas precedentemente corresponde ratificar que, es deber ineludible de toda autoridad judicial o administrativa, en respeto de los derechos al debido proceso y a la defensa, el de motivar y fundamentar adecuadamente sus resoluciones, deber que implica apreciar y valorar cada una de las pruebas aportadas, sean estas de cargo o de descargo, relacionarlas con los hechos y citar los dispositivos legales que sustenten el fallo, deber que se hace más exigible cuando en la resolución se impone una sanción.

En la *litis*, los fundamentos de las Resoluciones Sancionatorias N° 18-0898-12; 18-0899-12; 18-0900-12; 18-0901-12 y 18-0908-12 de 26 de diciembre, en su segundo Considerando, señalaron que: *“Si bien es cierto que el contribuyente en fecha 27 de julio de 2012 procedió a realizar el pago del tributo omitido actualizado, antes de la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, pero no realizó el pago de las Multas generadas por Incremento del Impuesto Determinado en la Declaración Jurada Rectificativa”*, por lo que se puede advertir una incongruencia en la fundamentación y su parte dispositiva, pues la Administración Tributaria omitió por completo cumplir con el deber de analizar y valorar cada una de las pruebas de descargo ofrecidas por el sujeto pasivo, obviando el efectuar una relación de la prueba con los hechos, que pueda hacer sostenible el argumento que se incurrió en la contravención tributaria de omisión de pago, vulnerándose así lo dispuesto por los arts. 115.II y 119.II de la CPE; 68. 6) y 7) de la Ley N° 2492 y 211 de la Ley N° 2492, incurriendo en la

nulidad prevista por los arts. 36.II de la Ley N° 2341, 55 del DS N° 27113, y 17 caso 3.h) de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

## VII. CONCLUSIONES.

Por lo anterior, se establece que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0074/2014 de 20 de enero, al anular la Resolución ARIT-SCZ/RA 0778/2013 de 28 de octubre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, aplicó correctamente la normativa tributaria vigente, correspondiendo entonces, desestimar la pretensión deducida por la Administración Tributaria.


**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 75 a 80, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Norka Natalia Mercado Guzmán por emitir voto disidente.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
**PRESIDENTE**

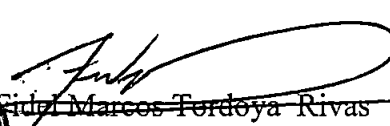
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Maritza Suintura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Fardoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: 2017
SENTENCIA N° 50.5 FECHA 28 de junio
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017
Dra. Rita S. Naya Durán Dra. Verónica Natalia Mercado Guzmán
VOTO DISIDENTE: .....

MSc. Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA