



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



## RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 1660/2018

La Paz, 10 de julio de 2018

Resolución de la Autoridad Regional  
de Impugnación Tributaria:

**Resolución del Recurso de Alzada ARIT-  
SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018,**  
emitida por la Autoridad Regional de Impugnación  
Tributaria Santa Cruz.

Sujeto Pasivo o Tercero  
Responsable:

**Empresa Constructora "López & Zambrana  
Ltda.",** representada por David León Cabrera.

Administración Tributaria:

**Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz  
del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN),**  
representada por Carlos Eufonio Camacho Vega.

Número de Expediente:

**AGIT/1299/2018//SCZ-0033/2018.**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 100-104 vta. del expediente); la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018 (fs. 78-86 vta. del expediente); el Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1660/2018 (fs. 131-139 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### CONSIDERANDO I:

#### I.1. Antecedentes del Recurso Jerárquico.

##### I.1.1. Fundamentos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, conforme acredita la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031800000183, de 22 de marzo de 2018 (fs. 98-99 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 100-104 vta. del expediente), impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz; con los siguientes argumentos:



1 de 20

Justicia tributaria para vivir bien  
Jan mit'ayir jach'a kamaní (Aymara)  
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)  
Mburuvisa tendodegua mbaeti ofiomita  
mbaerepi Vae (Guarani)





- i. Aduce que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, no se pronunció sobre la aplicación del Artículo 4 del Decreto Supremo N° 27874, para el cómputo del plazo de prescripción para ejecutar sanciones, planteado en la respuesta al Recurso de Alzada, incumpliendo de esta manera el Artículo 211 del Código Tributario Boliviano (CTB) y vulnerando el derecho al Debido Proceso, al igual que los principios de Fundamentación, Motivación y Congruencia; tomando en cuenta que debe dar respuesta a todos los agravios denunciados; por lo que la Resolución del Recurso de Alzada es *infra petita*. Cita la Sentencia Constitucional N° 0486/2010-R, de 5 de julio de 2010, que refiere a la congruencia e indica que es de cumplimiento obligatorio conforme el Artículo 15, Parágrafo II de la Ley N° 254 Código Procesal Constitucional.
- ii. Respecto a la prescripción, expresa que de la verificación a los antecedentes administrativos, se evidencia que lo argumentado por el Sujeto Pasivo resulta erróneo y contradictorio a lo acontecido en el presente proceso.
- iii. Indica que según antecedentes administrativos, la notificación de 3 de diciembre de 2014, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 793300081814 consolida la contravención por Omisión de Pago del Sujeto Pasivo en aplicación del Artículo 157 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por el Artículo 2, Parágrafo V de la Ley N° 812, puesto que el pago fue realizado con posterioridad a la notificación del PIET.
- iv. Expone los Artículos 148, Parágrafo I; 160, Numeral 3; y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) y manifiesta que la sanción impuesta corresponde a la falta de pago del IVA e IT, sin vulnerar los derechos del Sujeto Pasivo. Concluye solicitando la revocatoria total de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018 y en consecuencia se confirme la Resolución Sancionatoria N° 181779003502.

## **I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.**

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (fs. 78-86 vta. del expediente), revocó totalmente la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017, al haber operado la prescripción para



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

imponer sanciones de los periodos fiscales octubre, noviembre 2004 y junio 2005; y extinguida la facultad para imponer la Sanción por Omisión de Pago por arrepentimiento eficaz conforme a lo establecido en el Artículo 157 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por el Artículo 2, Parágrafo V de la Ley N° 812, toda vez que realizó el pago de la deuda tributaria emergente de las Declaraciones Juradas correspondiente a los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2013, antes del inicio del sumario contravencional; con los siguientes fundamentos:

- i. Mencionó que la Administración Tributaria tenía cuatro (4) años para ejercer su facultad de imponer sanciones administrativas, cómputo que conforme al Artículo 60, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB) para el Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales octubre y noviembre 2004, se inició el 1 de enero de 2005 y finalizó el 31 de diciembre de 2008; para el periodo junio 2005 empezó el 1 de enero de 2006 y concluyó el 31 de diciembre de 2009.
- ii. En cuanto a la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, aclaró que fue notificada el 21 de diciembre de 2017, cuando las facultades de la Administración Tributaria para imponer sanciones ya estaban prescritas; por lo que no se evidencian causales de interrupción o suspensión del curso de la prescripción.
- iii. Indicó que el Sujeto Pasivo presentó Declaraciones Juradas correspondientes al IT por los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2013 y al IVA por el periodo fiscal diciembre 2013, los cuales no fueron pagadas en la fecha de vencimiento, iniciando la ejecución tributaria mediante el PIET N° 793300081814; sin embargo, el 24 de diciembre de 2014 se aprobó la Resolución Administrativa N° 792000042614, que acepta la Facilidad de Pago por el importe adeudado que fue concluido según el Auto de conclusión de Trámite N° 281779002843, es decir, antes de la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311779004979.
- iv. Mencionó que las Declaraciones Juradas fueron pagadas en su totalidad con Facilidades de Pago, siendo antes de la notificación con el AISC, acogándose el Sujeto Pasivo al arrepentimiento eficaz; además que inició el sumario contravencional de Omisión de Pago en vigencia de la Ley N° 812 y cumplida la condición del Artículo 157 del Código Tributario Boliviano (CTB) modificado por el





Artículo 2, Parágrafo V de citada Ley, otorgando el beneficio al Contribuyente, descartando el cobro de la Sanción por Omisión de Pago.

- v. Concluyó declarando prescrita la imposición de sanciones de los periodos fiscales octubre, noviembre 2004 y junio 2005; además de extinguida la facultad de imponer Sanción por Omisión de Pago por Arrepentimiento Eficaz de las declaraciones juradas de octubre, noviembre y diciembre de 2013; por lo que revocó totalmente la Resolución Sancionatoria N° 181779003502.

## **CONSIDERANDO II:**

### **Ámbito de Competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria.**

La Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE), de 7 de febrero de 2009, regula al Órgano Ejecutivo estableciendo una nueva estructura organizativa del Estado Plurinacional mediante Decreto Supremo N° 29894, de 7 de febrero de 2009, que en el Título X, determina la extinción de las Superintendencias; sin embargo, el Artículo 141 del referido Decreto Supremo, dispone: *“La Superintendencia General Tributaria y las Superintendencias Tributarias Regionales pasan a denominarse **Autoridad General de Impugnación Tributaria y Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria**, entes que continuarán cumpliendo sus objetivos y desarrollando sus funciones y atribuciones hasta que se emita una normativa específica que adecúe su funcionamiento a la Nueva Constitución Política del Estado”*; en ese sentido, la competencia, funciones y atribuciones de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se enmarcan en lo dispuesto por la Constitución, las Leyes Nos. 2492 (CTB) y 3092; Decreto Supremo N°. 29894 y demás normas reglamentarias conexas.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 25 de mayo de 2018, mediante Nota ARITSCZ-SCR-JER-0457/2018, de 24 de mayo de 2018, se recibió el expediente ARIT-SCZ-0033/2018 (fs. 1-107 vta. del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y Decreto de Radicatoria, ambos de 29 de mayo de 2018 (fs. 108-109 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 30 de mayo de 2018 (fs. 110 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

Jerárquico, conforme dispone el Artículo 210, Parágrafo III del Código Tributario Boliviano, vence el **17 de julio de 2018**; por lo que, la presente Resolución se emite dentro del plazo legalmente establecido.

## CONSIDERANDO IV:

### IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. El 3 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria notificó por Cédula a Cindy Mabel López Cabrera en representación de la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 793300081814, de 17 de noviembre de 2014, comunicándole que dará inicio a la ejecución tributaria de las Declaraciones Juradas (DD.JJ.), correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; febrero, marzo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre 2005; noviembre 2007; enero 2008; agosto 2009; marzo 2012; junio, octubre, noviembre y diciembre 2013; y por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) del periodo fiscal diciembre 2013; al tercer día de su legal notificación (fs. 1 y 6 de antecedentes administrativos).
- ii. El 9 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa N° 792000042614, aceptando la solicitud de Facilidades de Pago presentada por la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda.", en treinta y cuatro (34) cuotas respecto a las Deudas Tributarias determinadas con las Declaraciones Juradas correspondientes al IT periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2013 y del IVA periodos fiscal diciembre 2013 (7-8 de antecedentes administrativos).
- iii. El 4 de octubre de 2017, la Administración Tributaria notificó por Secretaría a la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." con el Auto de Conclusión de Trámite N° 281779002843, de 21 de septiembre de 2017, que declaró pagada la Facilidad de Pago otorgada al Sujeto Pasivo mediante Resolución Administrativa N° 792000042614 (fs. 62-64 de antecedentes administrativos).
- iv. El 13 de septiembre de 2017, la Administración Tributaria notificó por Secretaría a la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." con la Resolución Administrativa N° 231779000352, de 25 de julio de 2017, que anuló parcialmente el PIET N° 793300081814, respecto a las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) correspondientes al





IT periodos fiscales febrero, marzo, julio, agosto, septiembre y octubre 2005; noviembre 2007; enero 2008; agosto 2009; marzo 2012 y junio 2013; manteniendo firme las (DD.JJ.) del IT periodos fiscales octubre y noviembre 2004; junio 2005; octubre, noviembre y diciembre 2013; y por el IVA diciembre 2013 (fs. 68-71 de antecedentes administrativos).

- v. El 21 de noviembre de 2017, la Administración Tributaria notificó por Medios Electrónicos a Cesar López Cortez en representación de la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311779004979, que inició el Sumario Contravencional por Omisión de Pago al amparo de los Artículos 156 y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 42 de su Reglamento, por el importe no pagado al 20% de sanción respecto a las DD.JJ. del IVA periodo fiscal diciembre 2013; y por el IT periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2013; noviembre 2004 y junio 2005; y al 100% de sanción inherente al periodo octubre 2004 por el IT, lo que hizo un total de 107.641 UFV, otorgando plazo de veinte (20) días para presentar descargos u ofrecer pruebas (fs. 97-101 de antecedentes administrativos).
- vi. El 8 de diciembre de 2017, la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." presentó memorial solicitando la anulación del AISC argumentando que procedió al pago a través del plan de pagos, debiendo aplicarse el Artículo 157 del Código Tributario Boliviano (CTB) (fs. 104-105 de antecedentes administrativos).
- vii. El 21 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria notificó por Medios Electrónicos a David León Cabrera en representación de la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." con la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017, la cual indica que se procedió al pago de la Deuda Tributaria autodeterminada después de notificado el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 793300081814, excepto la Declaración Jurada del periodo octubre 2004 del IT; manteniendo la Sanción por Omisión de Pago prevista en el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311779004979, por un total de 107.641 UFV (fs. 121-127 de antecedentes administrativos).



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



## IV.2. Alegatos de las Partes.

### IV.2.1. Alegatos de la Administración Tributaria.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031800000183, de 22 de marzo de 2018 (fs.98-99 del expediente), mediante memorial presentado el 27 de junio de 2018, expone alegatos escritos (fs. 118-122 vta. del expediente), manifestando los siguientes aspectos:

- i. Indica que la ARIT Santa Cruz emitió un pronunciamiento *extra petita* por cuanto se dispuso la prescripción sin que haya sido solicitada por el Sujeto Pasivo, aspecto que vulnera el Debido Proceso y el Artículo 211 del Código Tributario Boliviano (CTB); agrega que el Recurso de Alzada no cumple con los requisitos exigidos por el Artículo 198 de citado Código el cual exige que todo Recurso debe estar debidamente fundamentado, aspecto que no se evidencia respecto a los argumentos de la prescripción; por consiguiente pide su nulidad; complementa citando la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1585/2014, de 19 de agosto de 2014, referida a la emisión de un pronunciamiento congruente.
- ii. Asimismo, cita los Artículos 157 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por la Ley N° 812 y 39 del Decreto Supremo N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB), modificado por el Decreto Supremo N° 2993, aclarando que el Sujeto Pasivo solicitó Facilidades de Pago con posterioridad al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 793300081814, por lo que no corresponde aplicar el arrepentimiento eficaz.
- iii. Finaliza solicitando la revocatoria total de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018 y se confirme la Resolución Sancionatoria N° 181779003502.

### IV.2.2. Alegatos del Sujeto Pasivo.

La Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda.", representada por David León Cabrera, conforme el Testimonio de Poder N° 265/2017, de 9 de junio de 2017 (fs.1-4 vta. del expediente), mediante memorial presentado el 27 de junio de 2018,





expone alegatos escritos (fs. 126-128 del expediente), manifestando los siguientes aspectos:

- i. Refiere que cumplió con la Facilidad de Pago y que la acción de cobro de los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; y junio 2005 está prescrita; complementa mencionando la Sentencia Constitucional N° 0220/2010-R que refiere a la ultractividad de la norma, siendo correcta la aplicación del Artículo 59 y 60 del Código Tributario Boliviano (CTB) en relación a los periodos citados por encontrarse vigente a momento de la realización del acto procesal; agrega que la Administración Tributaria no demostró acciones de cobro que generen la interrupción al cómputo de la prescripción.
- ii. Menciona que dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, solicitó plan de Facilidades de Pago, el cual fue cumplido según Auto de Conclusión N° 281779002843, acogiéndose de esta manera al arrepentimiento eficaz. Concluyó solicitando se confirme la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018.

### **IV.3. Antecedentes de Derecho.**

#### ***i. Código Tributario Boliviano (CTB).***

##### ***Artículo 59. (Prescripción).***

*I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:*

- 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.*
- 2. Determinar la deuda tributaria.*
- 3. Imponer sanciones administrativas.*
- 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria.*

*II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda*

*III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años.*

##### ***Artículo 60. (Cómputo).***

*I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo.*





**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



- II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.
- III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria.

**Artículo 61. (Interrupción).** La prescripción se interrumpe por:

- a) La notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa.
- b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción.

**Artículo 62. (Suspensión).** El curso de la prescripción se suspende con:

- I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.
- II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

**Artículo 154. (Prescripción, Interrupción y Suspensión).**

- I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo. (...)
- IV. La acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los dos (2) años.

**Artículo 165. (Omisión de Pago).** El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

**Artículo 211. (Contenido de las Resoluciones).**

- I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.





**ii. Ley N° 812, de 30 de junio de 2016.**

**Artículo 2. (Modificaciones).**

IV. Se modifica el Artículo 156° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, "Código Tributario Boliviano", con el siguiente texto:

"Artículo 156. (Reducción de Sanciones). Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para la contravención de omisión de pago, se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después del décimo día de la notificación con la Vista de Cargo o Auto Inicial y hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria, determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta por ciento (80%) (...)"

V. Se modifica el Primer Párrafo del Artículo 157° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, "Código Tributario Boliviano", con el siguiente texto:

"Artículo 157°. (Arrepentimiento Eficaz). Quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por contravención de omisión de pago, cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable pague la deuda tributaria hasta el décimo día de notificada la Vista de Cargo o Auto Inicial, o hasta antes del inicio de la ejecución tributaria de las declaraciones juradas que determinen tributos y no hubiesen sido pagados totalmente."

**iii. Decreto Supremo N° 27310, de 9 enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB).**

**Artículo 42. (Omisión de Pago).** La multa por omisión de pago a que se refiere el Artículo 165 de la Ley N° 2492, será calculada con base en el tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda.

#### **IV.4. Fundamentación Técnico-Jurídica.**

De la revisión de los antecedentes de hecho y de derecho, así como del Informe Técnico-Jurídico AGIT-SDRJ-1660/2018, de 3 de julio de 2018, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos de la AGIT, en el presente caso se evidencia lo siguiente:



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



#### IV.4.1. Sobre la falta de fundamentación de la Resolución del Recurso de Alzada.

- i. La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en su Recurso Jerárquico y alegatos, menciona que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz no se pronunció sobre el Artículo 4 del Decreto Supremo N° 27874 planteado en la respuesta al Recurso de Alzada; incumpliendo de esta manera el Artículo 211 del Código Tributario Boliviano (CTB) y vulnerando el derecho al Debido Proceso, al igual que los principios de Fundamentación, Motivación y Congruencia; tomando en cuenta que se debe dar respuesta a todos los agravios denunciados; por lo que la Resolución del Recurso de Alzada es *infra petita*. Cita la Sentencia Constitucional N° 0486/2010-R, referida a la congruencia e indica que es de cumplimiento obligatorio conforme el Artículo 15, Parágrafo II de la Ley N° 254 Código Procesal Constitucional.
- ii. Al respecto, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1474/2013, de 22 de agosto de 2013 indica: "(...) **la congruencia abarca dos ámbitos, el primero referido a la unidad del proceso; es decir, la coherencia y vínculo que debe existir entre una resolución y otra dentro de un mismo proceso, y el segundo en cuanto a la consideración y resolución de todos los puntos puestos a consideración del juzgador, lo que significa que también debe existir coherencia y unidad de criterio dentro de una misma resolución, dado que la misma debe guardar correspondencia con todo lo expuesto a lo largo de su contenido, caso contrario carecería de consecuencia, siendo inviable que luego de analizar determinados hechos se llegue a resultados distintos, vulnerando la construcción jurídica que toda resolución debe tener en aplicación y resguardo del debido proceso**".
- iii. Por su parte, el Artículo 211, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), indica que las Resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar, fecha de emisión, firma del Superintendente Tributario (actualmente Director General o Regional) incluyendo **una decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas**.
- iv. De acuerdo a lo expuesto, de la revisión del Punto III del memorial de respuesta al Recurso de Alzada (fs. 44-46 del expediente), la Administración Tributaria **no mencionó** la aplicación del Artículo 4 del Decreto Supremo N° 27874, para





efectos del cómputo del plazo de prescripción para ejecutar sanciones; consecuentemente no se evidencia vulneración al Debido Proceso ni a los principios de Fundamentación, Motivación y Congruencia, por cuanto no existió la falta de pronunciamiento sobre este aspecto por parte de la Instancia de Alzada como erradamente arguye la citada Administración.

- v. Por otro lado, en cuanto a la Sentencia Constitucional N° 0486/2010-R; cabe indicar que la Instancia de Alzada emitió una Resolución congruente entre lo pedido y lo resuelto, considerando que los agravios planteados por el Sujeto Pasivo recaen sobre el cumplimiento al plan de pagos, arrepentimiento eficaz y prescripción; consecuentemente la fundamentación se dividió en los Puntos “IV.1 Prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones” y “IV.2. Aplicación del arrepentimiento eficaz e inexistencia de omisión de pago” (fs. 82-86 del expediente), en los cuales consta la cita de disposiciones legales que sustentaron su postura, además de contener un análisis integral conforme los antecedentes administrativos, cumpliendo de esta manera el Artículo 211; Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que no amerita mayor análisis al respecto.

#### **IV.4.2. Sobre la prescripción de las facultades sancionatorias de la Administración Tributaria.**

- i. La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), respecto a la prescripción, expresó que de la verificación a los antecedentes administrativos, se evidencia que lo argumentado por el Sujeto Pasivo resulta erróneo y contradictorio a lo acontecido en el presente proceso.
- ii. Por su parte, la Empresa Constructora “López & Zambrana Ltda.”, en alegatos, indica que cumplió con la Facilidad de Pago y que la acción de cobro de los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; y junio 2005 está prescrita; complementa mencionando la Sentencia Constitucional N° 0220/2010-R que refiere a la ultractividad de la norma, siendo correcta la aplicación del Artículo 59 y 60 del Código Tributario Boliviano (CTB); además que la Administración Tributaria no demostró acciones de cobro que generen la interrupción al cómputo de la prescripción.



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

- iii. Al respecto, la posición expuesta por César García Novoa en las III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributaria señala: “(...) resulta indiscutible que la prescripción, tanto en el ámbito civil como en el tributario, se fundamenta en razones de seguridad jurídica, que siempre se han planteado en oposición a motivaciones de justicia. Razones de estricta justicia abogarían por mantener indefinidamente abierta la posibilidad de exigir el cumplimiento de los deberes u obligaciones. Pero la prescripción es un instituto que se fundamenta en la seguridad jurídica y no en la equidad ni en la justicia. Es más; es un instituto a través del cual se da clara prevalencia a la seguridad frente a la justicia. Como dice FALCON Y TELLA, pocas instituciones como la prescripción tributaria sirven tanto a la seguridad jurídica, incluso a costa de la equidad, la cual aconsejaría mantener indefinidamente abierta la posibilidad de exigir el tributo a quien ha incumplido sus obligaciones. La prescripción es, por ello, una institución necesaria para el orden social y para la seguridad jurídica, vinculada a la consolidación de las situaciones jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho o de la extinción de una facultad” (Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario. La Paz - Bolivia. Editora “Presencia”, 2010. Pág. 240-241).
- iv. Según García Vizcaíno, el instituto de la prescripción: “(...) responde a los principios de certeza y seguridad jurídica, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico. Las máximas antiguas *jura civilia succurrunt diligentibus et non durmientibus* (el derecho civil no socorre al negligente; es decir, si el acreedor no es diligente, pierde su derecho) e *introducitur est odio negligentiae, non favore praescribentis* (la prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia que en favor de quien prescribe) nos proporcionan otros fundamentos de la institución que tratamos. (GARCÍA VIZCAINO, Catalina. *Manual de Derecho Tributario*. 2ª Edición. Buenos Aires - Argentina: Editorial “Abeledo Perrot”, 2017. Pág. 392).
- v. Asimismo, el tratadista Villegas indica: “(...) lo que se extingue por vía de la prescripción no es la obligación fiscal, sino la facultad del fisco para determinarla o exigir su pago, aplicar sanciones, etc. (...). Se trata de la posibilidad de invocar la extinción de la pretensión fiscal por haber transcurrido los términos legalmente dispuestos (...)” (VILLEGAS, Héctor. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 10ª Edición. Buenos Aires - Argentina: Editorial “Astrea”, 2016. Pág. 300 y 397).





- vi. Por su parte, el régimen de prescripción establecido en el Código Tributario Boliviano (CTB), está plenamente vigente con las modificaciones realizadas por las Leyes Nos. 291, de 22 de septiembre de 2012; 317, de 11 de diciembre de 2012 y 812; sin embargo, tratándose de periodos fiscales **2004 y 2005** por la contravención de Omisión de Pago, no está dentro del alcance de las modificaciones precedentemente señaladas al Código Tributario Boliviano (CTB).
- vii. En ese entendido, el Artículo 59 del Código Tributario Boliviano (CTB), establece que las acciones de la Administración Tributaria prescribirán a los cuatro (4) años para: 1) Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, 2) Determinar la deuda tributaria, **3) Imponer sanciones administrativas**. Por su parte, el Artículo 60, Parágrafo I del citado Código, prevé: *"(...) el término de la prescripción se computa desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo"*.
- viii. En el caso de las contravenciones, el Artículo 154, Parágrafo I del Código Tributario Boliviano (CTB), prevé que la acción de la Administración Tributaria para sancionar contravenciones prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria. Asimismo, el Artículo 61 del citado Código, indica que la prescripción se interrumpe por: a) La notificación al Sujeto Pasivo con la Resolución Determinativa; **b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable** o por la Solicitud de Facilidades de Pago.
- ix. De la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que el 3 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria notificó a la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda.", con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 793300081814, comunicándole que dará inicio a la ejecución tributaria de las Declaraciones Juradas (DD.JJ.), entre ellas, los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; y junio 2005 correspondientes al Impuesto a las Transacciones (IT); posteriormente notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311779004979, que dispuso el inicio del Sumario Contravencional de Omisión de Pago por el importe no pagado al 20% de sanción por los periodos noviembre 2004 y junio 2005; y al 100% respecto al periodo octubre 2004, al amparo de los Artículos 156 y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB); y 42 de su Reglamento.



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia



Finalmente, notificó con Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017, ratificando el importe sancionado (fs. 1, 6, 97-101 y 121-127 de antecedentes administrativos).

- x. En ese sentido, se tiene que las Declaraciones Juradas del IT fueron presentadas en la gestión 2004 y 2005, por lo que la contravención por Omisión de Pago se configuró en el momento de su presentación y el inicio del cómputo del plazo de cuatro (4) años de la prescripción comenzó para los periodos fiscales octubre y noviembre 2004, el **1 de enero de 2005** y concluyó el **31 de diciembre de 2008**; para el periodo junio 2005 empezó el **1 de enero de 2006** y culminó el **31 de diciembre de 2009**; sin embargo, siendo que hasta esa fecha la Administración Tributaria no emitió la Resolución Sancionatoria, **la facultad de imposición de sanción de la Administración Tributaria está prescrita.**
- xi. Cabe tener presente además, que el Sujeto Pasivo efectuó pagos en reconocimiento de la Deuda Tributaria respecto del periodo octubre 2004 mediante Formulario 6015, con Número de Orden 902105, de 15 de febrero de 2005 (fs. 112 de antecedentes administrativos), aplicando la causal prevista en el Artículo 61, Inciso b) del Código Tributario Boliviano (CTB), reiniciando el cómputo a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción, esto es, desde el **1 de marzo de 2005** y concluyó el **1 de marzo de 2009.**
- xii. Asimismo, se tienen otros pagos realizados según cálculo efectuado por la Administración Tributaria para el periodo noviembre 2004 con el Formulario 1000, con Número de Orden 7953021583, de 7 de julio de 2015 (fs. 110 de antecedentes administrativos); para el periodo octubre 2004, mediante el Formulario 1000, con Número de Orden 7970497578, de 20 de julio de 2017 (fs. 112 de antecedentes administrativos); y para el periodo junio 2005, con el Formulario 1000, con Número de Orden 7953021608, de 7 de julio de 2015 (fs. 114 de antecedentes administrativos); sin embargo, no pueden ser consideradas como causal de interrupción según el Artículo 59, Parágrafo I, Numeral 3 del Código Tributario Boliviano (CTB), por cuanto las fechas de pago **son posteriores** al plazo otorgado para que la Administración Tributaria ejerza su facultad sancionatoria.





- xiii. En conclusión, se evidenció que las **facultades de imposición de sanciones de la Administración Tributaria** respecto a las Declaraciones Juradas del Impuesto a las Transacciones (IT) por los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; y junio 2005, **se encuentran prescritas.**

#### IV.4.3. Sobre la reducción de sanción.

- i. La Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) manifestó que la notificación de 3 de diciembre de 2014, con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) N° 793300081814, consolida la contravención por Omisión de Pago del Sujeto Pasivo en aplicación del Artículo 157 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por el Artículo 2, Parágrafo V de la Ley N° 812; puesto que el pago fue realizado con posterioridad a la notificación del PIET, no correspondiendo el arrepentimiento eficaz; indica que tampoco se constataron vulneraciones a los derechos del Sujeto Pasivo.
- ii. Agrega que conforme a los Artículos 148, Parágrafo I; 160, Numeral 3; y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB), la sanción impuesta corresponde a la falta de pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT).
- iii. Por su parte, la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda." menciona que dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria, solicitó plan de Facilidades de Pago y ante su cumplimiento le corresponde el arrepentimiento eficaz.
- iv. Al respecto, los Artículos 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 42 de su Reglamento establecen que, el que por acción u omisión **no pague o pague de menos la deuda tributaria**, será sancionado con el 100% calculado con base en el Tributo Omitido Determinado a la fecha de vencimiento expresado en Unidades de Fomento de Vivienda.
- v. Asimismo, el Artículo 156 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por el Artículo 2, Parágrafo IV de la Ley N° 812 prevé que las sanciones pecuniarias establecidas en el Código para la contravención de Omisión de Pago, se reducirán en un 40%, 60% y 80%, dependiendo del momento del pago de la Deuda Tributaria, en cuyo Numeral 1 dispone que si el pago de la Deuda Tributaria es





**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

con posterioridad al décimo día de la notificación con la Vista de Cargo o Auto Inicial y hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria, determinará la **reducción de la sanción aplicable en el ochenta por ciento (80%)**. Por su parte, el Artículo 157 de citado Código, modificado por el Artículo 2, Parágrafo V de la Ley N° 812, regula el arrepentimiento eficaz que indica: *“Quedará automáticamente extinguida la sanción pecuniaria por contravención de omisión de pago, cuando el Sujeto Pasivo o tercero responsable pague la deuda tributaria hasta el décimo día de notificada la Vista de Cargo o Auto Inicial, o hasta antes del inicio de la ejecución tributaria de las declaraciones juradas que determinen tributos y no hubiesen sido pagados totalmente”*.

- vi. En ese sentido, de la revisión a los antecedentes administrativos, la Administración Tributaria notificó el PIET N° 793300081814, comunicando el inicio a la ejecución tributaria de las Declaraciones Juradas (DD.JJ.), entre otras, de los periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT; posteriormente, la Administración aceptó con la Resolución Administrativa N° 792000042614, el plan de pagos solicitado por el Sujeto Pasivo respecto a las cuatro (4) DD.JJ. mencionadas, el cual fue cumplido según se tiene del Auto de Conclusión de Trámite N° 281779002843. El 21 de noviembre de 2017, notificó el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 311779004979, que dispuso el inicio del Sumario Contravencional por Omisión de Pago al amparo de los Artículos 156 y 165 del Código Tributario Boliviano (CTB); y 42 de su Reglamento, por el importe no pagado al 20% de sanción respecto a las DD.JJ. de los periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT. Finalmente, notificó con la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017, ratificando el importe sancionado (fs. 1, 6, 7-8, 62-63, 97-101 y 121-127 de antecedentes administrativos).
- vii. Conforme a lo expuesto, se tiene que una vez notificado el PIET N° 793300081814, el Sujeto Pasivo solicitó Plan de Pagos respecto a la Deuda Tributaria contenida en las DD.JJ. de los periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT, plan que fue cumplido según el Auto de Conclusión de Trámite N° 281779002843, de 21 de septiembre de 2017; consecuentemente, **no aplica el arrepentimiento eficaz** regulado en el Artículo





157 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por el Artículo 2, Parágrafo V de la Ley N° 812, por cuanto el pago total de la Deuda Tributaria autodeterminada en las Declaraciones Juradas respecto a los periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT, fue con **posterioridad a la notificación del PIET que dio inicio a la ejecución tributaria.**

- viii. En virtud a lo expuesto, de conformidad al Artículo 156, Numeral 1 del Código Tributario Boliviano (CTB), modificado por el Artículo 2, Parágrafo IV de la Ley N° 812, aplica la reducción de sanción de la contravención de Omisión de Pago en un ochenta por ciento (80%), debido a que el pago de la Deuda Tributaria autodeterminada en las Declaraciones Juradas respecto a los periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT fue pagada con **anterioridad a la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017**; aspecto que no fue analizado correctamente por la Instancia de Alzada.
- ix. Por lo tanto, se mantiene la Sanción por Omisión de Pago prevista en el Artículo 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) con reducción al ochenta por ciento (80%), respecto de las Declaraciones Juradas por los periodos fiscales diciembre 2013 del Impuesto al Valor Agregado (IVA); y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT, tomando en cuenta que el pago de la Deuda Tributaria autodeterminada fue realizado con anterioridad a la Resolución Sancionatoria N° 181779003502.
- x. Por todo lo expuesto, corresponde a esta Instancia Jerárquica revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018; en consecuencia, dejar parcialmente sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017, declarando prescrita la facultad de imposición de sanciones de la Administración Tributaria respecto a las Declaraciones Juradas de los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; y junio 2005 respecto del Impuesto a las Transacciones (IT); y mantener firme y subsistente la contravención tributaria de Omisión de Pago con reducción al ochenta por ciento (80%) respecto de las Declaraciones Juradas por los



**AUTORIDAD DE  
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**  
Estado Plurinacional de Bolivia

periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT.

Por los fundamentos Técnico-Jurídicos determinados precedentemente, al Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, instancia independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

### **POR TANTO:**

El Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, designado mediante Resolución Suprema N° 10933, de 7 de noviembre de 2013, en el marco de los Artículos 172, Numeral 8 de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia (CPE); y 141 del Decreto Supremo N° 29894, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, de acuerdo a la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Artículos 132; 139, Inciso b); y 144 del Código Tributario Boliviano,

### **RESUELVE:**

**REVOCAR parcialmente** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0353/2018, de 20 de abril de 2018; emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por la Empresa Constructora "López & Zambrana Ltda.", contra la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN). En consecuencia, se deja parcialmente sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 181779003502, de 19 de diciembre de 2017, declarando prescrita la facultad de imposición de sanciones de la Administración Tributaria respecto a las Declaraciones Juradas de los periodos fiscales octubre y noviembre 2004; y junio 2005 respecto del Impuesto a las Transacciones (IT); y se mantiene firme y subsistente la contravención tributaria de Omisión de Pago con reducción al ochenta por ciento (80%), respecto de



19 de 20

Justicia tributaria para vivir bien  
Jan mit'ayir jach'a kamani (Aymara)  
Mana tasaq kuraq kamachiq (Quechua)  
Mburuvisa tendodegua mbaeti oñomita  
mbaerepi Vae (Guarani)

Av. Víctor Sanjinés N° 2705 Esq. Méndez Arcos (Plaza España)  
Telfs./Fax: (2) 2412789 - 2412048 • www.ait.gob.bo • La Paz, Bolivia

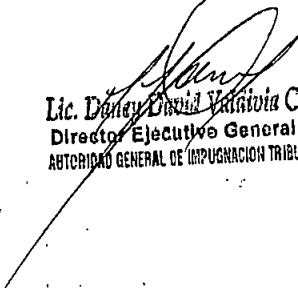


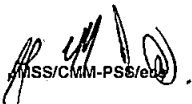


las Declaraciones Juradas por los periodos fiscales diciembre 2013 del IVA; y octubre, noviembre y diciembre de 2013 del IT; todo de conformidad a lo previsto en el Artículo 212, Parágrafo I, Inciso a) del Código Tributario Boliviano (CTB).



**Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.**

  
Lic. Dany David Valdivia Coria  
Directo Ejecutivo General a.l.  
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA

  
ISS/CMM-PSS/ed

