



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 34

Sucre, 24 de abril de 2017

Expediente : 013/2016-CA
Demandante : Lindaura Viscarra Reynaga
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Materia : Contencioso Administrativo
Magistrado Relator : Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por Lindaura Viscarra Reynaga, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 47-54 interpuesta por Lindaura Viscarra Reynaga contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre de fs. 32-45; la contestación a la demanda de fs. 112-118; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 130; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO I:

I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

En fecha 20 de mayo de 2014, se labró el Acta de Infracción N° 22038 contra la contribuyente Lindaura Viscarra Reynaga, por incumplimiento en la emisión de factura por la venta de Masculan, por Bs. 10, infringiendo los arts. 164-I y II, y 170 del CTB; art. 4 inc. a) de la Ley N° 843 y; 6-I de la RND N° 10.0016.07, hecho sancionado con 24 días continuos de clausura, al tratarse de una tercera contravención, en aplicación del art. 164-II del CTB: otorgándole 20 días de plazo para formular descargos.

En fecha 21 de agosto de 2014, la Administración Tributaria, notificó personalmente a Lindaura Viscarra Reynaga, con la Resolución Sancionatoria N° 18-000733-14 de 24 de junio, resolviendo sancionar a la contribuyente con la clausura de 24 días continuos de su establecimiento, por tratarse de la tercera vez que incurre en la Contravención de no emisión de Factura o Nota Fiscal, verificada mediante Acta de Infracción 00022038, en aplicación del párrafo II del art. 164 de la Ley N° 2492.

En fecha 09 de diciembre de 2014, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0245/2014, que anuló la Resolución Sancionatoria N° 18-000733-14 de 24 de junio de 2014, disponiendo que la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, emita nueva resolución que contemple los fundamentos de hecho y de derecho que justifique la decisión que adopte en relación al Sumario Contravencional seguido contra la recurrente.

✕

En fecha 01 de junio d 2015, la Administración Tributaria, notificó personalmente Lindaura Viscarra Reynaga, con la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015, que resuelve sancionar a la contribuyente, con la clausura de 24 días continuos su establecimiento por la no emisión de la Factura o Nota Fiscal o documento equivalente, por tratarse de la tercera vez que incurre en la Contravención verificada mediante Acta de Infracción N° 00022038 de 20 de mayo de 2014.

En fecha 06 de octubre la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0271/2015, por la que confirma la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015.

En fecha 22 de diciembre de 2015, la AGIT, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015, que resuelve confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0271/2015 de fecha 06 de octubre.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la demanda Contencioso Administrativa

El demandante, luego de desarrollar los antecedentes del proceso; los agravios expresados en el Recurso de Alzada y; lo expuesto en el Recurso Jerárquico, para finalmente en el punto VI de la demanda bajo el denominativo de fundamentos jurídicos materiales, indicar que:

Dentro de la presente causa planteada contra la Resolución Jerárquica que debía haber revocado la Resolución de Alzada, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria, en virtud a que en dicha Resolución la AGIT ha cometido el mismo error procedimental que la ARIT, al haber dado por bien hecha la exclusión de los fundamentos técnico jurídicos de un reclamo expreso, cual es la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificado por el Servicio de Impuestos Nacionales, ya que tanto la ARIT como la AGIT, en cuanto al presupuesto reincidencia, solo se han limitado a excluir un reclamo puntual y específico de los fundamentos técnico jurídicos, debido a que el SIN en ningún momento ha justificado de forma expresa y documentada de acuerdo al art. 155 num. 1) de la existencia de sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente respecto a un mismo ilícito; hecho que se constituye en una flagrante vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, ya que se le estaría dejando en completa indefensión, ya que el SIN, la ARIT y la AGIT, solo se han limitado a omitir un reclamo puntual y específico, omisión que afecta a la motivación, requisito esencial que debe contener todo acto administrativo, así dispuesto en el art. 28 incs. b) y e) de la Ley de Proceso Administrativo, por lo que la ARIT y la AGIT, deberían haber anulado y/o revocado la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015, basada en los fundamentos expuestos y de conformidad a lo previsto en el art. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable a la materia en virtud del art. 74-I del CTB; habiendo implícitamente el SIN, adelantado un criterio antes de la emisión fuera de término legal de la Resolución Sancionatoria, ya que en el Acta de Infracción N° 0022038 ya se mencionaba la sanción a la que debería ser sometida.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En ese mismo sentido el demandante señala también, que la Resolución Jerárquica no se ha pronunciado sobre un hecho nuevo que ha sido planteado en el recurso jerárquico, constituyéndose en una vulneración al debido proceso y a la legítima defensa, derechos plenamente consagrados en la CPE, que no ha sido considerado, refiriéndose concretamente a la Resolución Ministerial N° 1879 de 31 de diciembre de 2014 y al art. 170 de la Ley N° 2492.

II.1.1 Petitorio

Con los argumentos que anteceden, el demandante interpone demanda contenciosa administrativa, solicitando se estime la nulidad y/o revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre; en consecuencia dejando sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0271/2015 de 06 de octubre, así como la Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15 de 26 de mayo de 2015, declarando probada la demanda.

II.1.2. Admisibilidad

Por decreto de 25 de enero de 2016, cursantes a fs. 57, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado, Grover Castelo Miranda, Gerente Distrital a.i. del SIN-Chuquisaca, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca.

II.1.3. Citación al demandado

En fecha 18 de febrero de 2016, a horas 17:20 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 59.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 112-118, responde negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Lindaura Viscarra Reynaga, manifestando que:

En el punto 1., transcribiendo parte de lo argumentado en la demanda, en relación a la exclusión de los fundamentos técnico jurídicos; a la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificado por el SIN, no justificada de forma expresa y documentada de acuerdo a lo establecido en el art. 155-1); de la existencia de sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente respecto a un mismo ilícito; y la vulneración al debido proceso y derecho a la defensa; el demandando argumenta que, la observación del demandante radica en la reincidencia, indicando erróneamente que se habría excluido ese punto del análisis realizado por la Autoridad Jerárquica, por lo que haciendo referencia al punto IV.3.2. Sobre los vicios en la Resolución Sancionatoria., de la Resolución Jerárquica, señala que no es cierto que se hubiera excluido el análisis de la reincidencia de la fundamentación técnica jurídica, transcribiendo a continuación el análisis del reclamo

4

puntual contenido en los sub numerales iii, iv, v, vi, vii, viii, ix, x, xi, xii y xiii,, de la referida resolución. Indicando a continuación que bajo ese contexto, se verificó que: 1) La observación de la demandante está única y estrictamente vinculada a la supuesta exclusión del análisis de la reincidencia; no obstante que de manera contundente y expresa se demostró que el extremo denunciado carece de veracidad, toda vez que en la Resolución de Recurso Jerárquico, se especificó la existencia de actuaciones administrativas realizadas antes de la emisión de la sentencia Constitucional 0100/2014, razón por la cual no corresponde ingresar al análisis del fondo de la controversia, precisamente porque la demandante no la señala como agravio en su demanda; que bajo el principio de congruencia y preclusión no se puede corregir o salvar errores u omisiones del demandante, a fin de no vulnerar los principios de equidad de las partes. Reiterando a continuación, que lo que impugnó la demandante, se constituye en un argumento de forma, el cual se desvirtuó completamente conforme a lo expuesto precedentemente; 2) En el supuesto no consentido de que se ingrese a analizar el fondo de la controversia, corresponde reiterar que la Sentencia Constitucional 0100/2014, si bien dispuso que la sanción de clausura debe ser aplicada necesariamente a través de un procedimiento administrativo sancionador, no es menos cierto que dicho procedimiento no tiene efecto retroactivo sobre actos y actuaciones de la administración tributaria que ya tiene calidad de cosa juzgada, lo contrario vulneraría el principio de seguridad jurídica, que la línea jurisprudencial estableció como garantía de aplicación objetiva de la Ley, citando el art. 14 de la Ley N° 254, consiguientemente, el efecto de la inconstitucionalidad no puede dejar sin efecto las actuaciones del Sujeto Activo que se consolidaron como cosa juzgada, manteniéndose las mismas como antecedentes a efecto de la reincidencia; en ese entendido, los actos y actuaciones realizados por la Administración Tributaria son válidos y subsistentes, es decir, que la aplicación de sanciones al contribuyente en virtud de la ley vigente a momento de configurarse la contravención tributaria son plenamente válidos, razón por la cual corresponde declarar improbadamente la demanda.

En relación a que la Administración Tributaria hubiera adelantado criterio con el labrado del Acta de Infracción; el demandado indica que de la revisión del Proceso Sancionador, se observa que en la cita Acta de Infracción N° 00022038, indica que al tratarse de la tercera vez, la contribuyente debe ser sancionada con la clausura del establecimiento por 24 días continuos, no se trata de un adelanto de criterio como entiende el contribuyente, siendo un dato informativo a fin de que conozca su situación, existiendo un plazo de 20 días a efecto de presentar descargos conforme al art. 168 de la Ley N° 2492 para desvirtuar el hecho, lo contrario representaría una vulneración a su derecho a la defensa. Situación que no ocurrió en el presente caso, motivo por el que debe declararse improbadamente la demanda sobre este punto.

Con referencia a que no se ha considerado la Resolución Ministerial N° 1879 de 31 de diciembre de 2014 y 170 de la Ley N° 2492 que señala la convertibilidad al que están sujetos los centros de salud (Farmacias); el demandado señala, que de la Consulta de Padrón, se evidencia que no se declaró como establecimiento o centro de salud, sino que su gran actividad se refiere a comercio minorista; en ese sentido, no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

es evidente lo aseverado por la demandante, por lo que su reclamo, no tiene asidero legal, correspondiendo declarar improbadamente la demanda al respecto. Citando a continuación el Sistema de Doctrina Tributaria y Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.

Ratificándose finalmente en todo y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico.

II.2.1. Petitorio

El demandado solicita declarar improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre.

II.3. Decreto de Autos para Sentencia

Concluido el trámite del proceso, al no haberse presentado la réplica, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 03 de noviembre de 2016, conforme se verifica de fs. 130.

CONSIDERANDO III:

III.1. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "*De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los Artículos 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil, sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada*" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-2051/2015 de 22 de diciembre, se establece que para el caso de autos, el punto de controversia radica en la exclusión en la Resolución Jerárquica impugnada de los fundamentos técnico-jurídicos relativos a la falta de fundamentación del presupuesto de reincidencia calificada; además de la no consideración de la Resolución Ministerial N° 1879 de 31 de diciembre y art. 170 de la Ley N° 2492; correspondiendo al respecto las siguientes consideraciones.

En ese sentido, es importante precisar, que la Administración Tributaria se halla facultada para la realización de controles y operativos a partir de los cuales verifica el cumplimiento (o no) de las normas tributarias, ello en razón a que en la materia, el Estado se constituye en sujeto activo de la relación jurídica tributaria; al respecto, el art. 21 de la Ley No 2492, establece que dicha Administración posee facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución entre otras; concordante con dicha norma el art. 100 de la referida Ley establece, que la Administración Tributaria, dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, señalando específicamente el art. 170, que la Administración Tributaria puede de oficio verificar el correcto cumplimiento de la obligación de emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente mediante operativos de control y cuando advierta la comisión de esta contravención tributaria, los funcionarios de la Administración Tributaria deben elaborar un acta.

De lo precedentemente relacionado, se entiende que el legislador estableció parámetros legales amplios para el ejercicio de la potestad tributaria, que si bien reconocen -en un marco extenso y general- a las administraciones fiscales facultades reguladoras, no es menos cierto que al ejercer las mismas, a fines de lograr el cumplimiento oportuno de recaudar de la deuda tributaria, deben ser desarrolladas y practicadas, de la forma más idónea posible, otorgando a sus actuaciones un resultado de veracidad concreta y de manera inescrutable observar el respeto absoluto de los derechos constitucionalmente reconocidos en favor del ciudadano, para de esta manera garantizar la correcta actuación de la Administración con poder público dentro del marco de un Estado Social Democrático de Derecho, sin implicancias de prácticas arbitrarias.

En ese entendido, conforme se evidencia de antecedentes administrativos, la Administración Tributaria realizó el procedimiento de observación directa donde se constató la no emisión de factura por la venta realizada, aspecto que no es cuestionado por el demandante en cuanto a su veracidad, menos aún en cuanto establecimiento de la reincidencia del contribuyente, sino y tan solo, respecto a la presunta exclusión de fundamentación sobre este aspecto, es decir, sobre la existencia de una infracción impositiva anterior debidamente demostrada por la Administración Tributaria, a efecto de determinar la clausura por 24 días continuos del establecimiento.

Con ese antecedente, revisados los fundamentos de la Resolución Jerárquica Impugnada, se verifica que en el punto "IV.3. Fundamentación Técnico- Jurídica.", desarrolla ampliamente todos los aspectos inherentes y referidos a la falta de fundamentación o exclusión de lo reclamado, precisando la referida Resolución la relación de hechos que ameritaron se labre el Acta de Infracción N° 00022038 y se emita la última Resolución Sancionatoria N° 18-000572-15, que conforme su contenido, hace mención a las actuaciones que determinaron calificar al hecho como reincidencia, en razón a la existencia de dos antecedentes anteriores que objetivamente se encuentran respaldados, el primero por el acta de verificación y clausura N° 77406 de 27 de junio de 2013 y el segundo por la Resolución Sancionatoria N° 18-000377-14 de 09 de mayo de 2014, documental que se encuentra adjunta a los antecedentes en



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

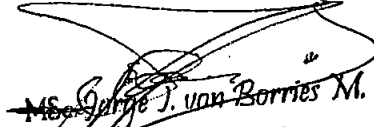
fotocopias legalizadas; prueba que demuestra fehacientemente la existencia de dos precedentes administrativos que en el marco de la normativa alegada por el ahora demandante (art. 155-1 de la Ley N° 2492), constituyen una agravante en la calificación del ilícito, insoslayable en la medida de que conforme se advierte de fs. 94-96, la Administración Tributaria con la Resolución Sancionatoria N° 18-000377-14 de 09 de mayo de 2014, ha resuelto sancionar a la contribuyente con la clausura de 12 días continuos de su establecimiento, por tratarse de la segunda vez que incurre en la contravención; afirmación que según se advierte de lo alegado por la ahora demandante y los antecedentes acumulados al proceso administrativo, no ha sido impugnada, constituyéndose en consecuencia la Resolución Sancionatoria N° 18-000377-14, en una "resolución administrativa firme", conforme la exigencia establecida en el art. 155-1 del Código Tributario Boliviano. No siendo evidente en consecuencia lo afirmado en la demanda, ya que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre, incluye en sus fundamentos técnico-jurídicos el reclamo planteado por la demandante, demostrando con ello haber observado y analizado los antecedentes y argumentos de la recurrente, así como, el ejercicio pleno del derecho a la defensa en el marco del debido proceso; alcanzando dicho análisis y consideración respecto de la Resolución Ministerial N° 1879 de 31 de diciembre de 2014; no así respecto art. 170 de la Ley N° 2492, en razón a que en el recurso jerárquico de fs. 28-30, esta norma no fue motivo de reclamo.

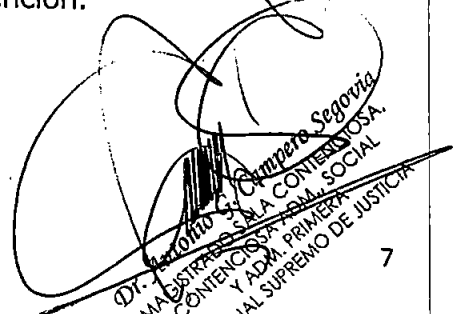
En consecuencia, por lo precedentemente fundamentado, se concluye que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiendo el demandando evidenciado agravio alguno, menos aun justificando ni demostrando su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de legalidad, seguridad jurídica y debido proceso conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

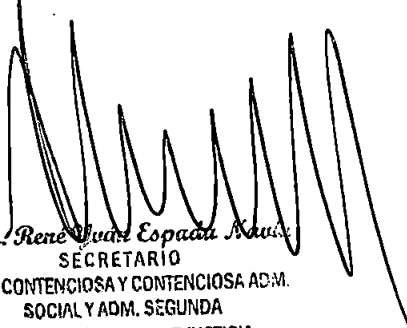
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda Contencioso Administrativa de fs. 47-54 interpuesta por Lindaura Viscarra Reynaga contra la AGIT, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2051/2015 de 22 de diciembre de fs. 32-45.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-


PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Dra. Amparo Segorria
MAJISTRADO SALA CONTENCIOSA,
CONTENCIOSA SOCIAL
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Abog. Rene Juan Espada Nava
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N°.....34.....Fecha: 24 de Abril de 2017

Libro Tomas de Razón N°.....1.....


Abog. Marco Antonio Mendivil Mojica
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA