



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

106

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 69
Sucre, 15 de mayo de 2017

Expediente : 377/2015 CA
Proceso : Contencioso Administrativo
Demandante : Patricia Córdova Vargas
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada : AGIT-RJ 1704/2015
Magistrado Relator : Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez

VISTOS: La demanda Contencioso-Administrativa de fs. 19 a 29, que impugna la **Resolución Jerárquica N° 1704/2015, de 5 de octubre**, copia que cursa de fs. 2 a 12, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en adelante AGIT, contestación de fs. 73 a 78, los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I: Patricia Cordova Vargas, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: **a)** El 16 de junio de 2014 funcionarios del SIN, se hicieron presente en el establecimiento comercial y *supuestamente evidenciaron la no emisión de factura*, por el supuesto servicio de venta de 2 DVD's, labrándose Acta de Infracción 00116411 de 16 de junio de 2014 que señaló: "... se ha constatado que no se emitió la factura, nota fiscal o documento equivalente por la transacción de compra-venta de DVDs, 2 unidades por un importe de Bs.10, por lo que en virtud de la contravención cometida se procedió a la intervención de la factura 1080 con número de autorización 1001001354007, siguiente a la última emitida por el sujeto pasivo o tercero responsable, quedando la copia en su poder sellada por el SIN. De igual manera se solicitó la emisión de la factura 1081, siguiente a la intervenida, con el fin de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria.....se proceda a sancionar de acuerdo al siguiente detalle: Tercera vez clausura por veinticuatro días continuos."; **b)** Pese a que la contribuyente presentó sus respectivos descargos y luego de haberse saneado el proceso, finalmente se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15, de 12 de marzo de 2015, disponiendo la clausura de 24 días continuos, por tratarse de la tercera vez que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal, en aplicación del art. 164, parágrafo II de la Ley 2492; **c)** Contra esta decisión la contribuyente presentó Recurso de Alzada, medio de impugnación que la AGIT resolvió mediante Resolución de Alzada N° 0213/2015, de 14 de julio de 2015, **confirmando** la Resolución Sancionatoria; **d)** La contribuyente interpuso recurso jerárquico, resuelto mediante Resolución Jerárquica N° 1704/2015, de 5 de octubre de 2015, que **confirma** la Resolución de Alzada.

En mérito a estos antecedentes, la parte actora, demanda en la vía contenciosa administrativa a la AGIT, argumentando que: "(La) Resolución de Recurso Jerárquico, que debería haber dejado sin efecto legal alguno la Resolución de Recurso de Alzada y

*por ende debería haber dejado sin efecto legal alguno la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15 de 12 de marzo de 2015, en virtud a que dicha resolución, el Director Ejecutivo General a.i. de 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 Directora General de la ARIT-Chuquisaca y el Director de la AGIT en cuanto al presupuesto de **reincidencia**, sólo se han limitado a **excluir** un reclamo puntual y específico de los Fundamentos Técnico Jurídicos, debido a que **el Servicio de Impuestos Nacionales, en ningún momento ha justificado de forma expresa y documentada de acuerdo a lo que manda el art. 155.1) de la existencia de sanciones firmes anteriores a la que pretende imponer nuevamente respecto a un mismo ilícito, hecho señores Magistrados (...)...que se constituye en una flagrante vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa, ya que se le estaría dejando en completo estado de indefensión"***

En su petitorio, solicita que este Tribunal, declare probada la demanda, disponga la nulidad o alternativamente revoque totalmente la Resolución Jerárquica, por consiguiente deje sin efecto la Resolución de Alzada y la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15.

Se admite la demanda por auto de 11 de diciembre de 2015, de fs. 33, habiéndose identificado como tercero interesado a la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, quien fue debidamente notificado el 10 de diciembre de 2016, situación que se acredita a fs. 35.

La AGIT contesta en forma negativa a la pretensión de la parte actora, mediante escrito de fs. 73 a 78, no habiendo presentado la parte actora la réplica, en consecuencia no correspondía tampoco que la parte contraria presente la respectiva réplica. A fs. 101 se dispone Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO II. En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, previo a pronunciarnos a la pretensión contenida en la demanda Contencioso Administrativa, considera necesario realizar la siguiente puntualización:

Por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho, mediante el cual al amparo del art. 4 inciso i) de la Ley 2341, este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

autoridad administrativa, a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

En autos, la controversia emergente del escrito de demanda, radica en que la AGIT no habría fundamentado y argumentado su decisión respecto a la reincidencia de la contravención, presuntamente cometida por la contribuyente. En mérito de ello, amparados en el principio de verdad material a continuación procedemos a identificar los siguientes actuados procesales:

1. A fs.2 del Anexo-2, cursa "acta de infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente", N° 00116411, de 16 de junio de 2014, en observaciones se hizo constar: *"En el momento de la intervención el señor dependiente encargado o responsable del establecimiento acepto el incumplimiento de la omisión de la factura por lo que acepto omitir la factura N° 1081, por la venta de 2 DVDs a Bs. 10"*, acta que fue firmada por la contribuyente Patricia Córdova Vargas.

2. De fs. 26 a 29, correspondiente al Anexo-2, cursa **la primera** Resolución Sancionatoria N° 18-000960-14, de 16 de julio de 2014, disponiendo la sanción de 24 días continuos de clausura, al establecimiento de propiedad de Patricia Córdova Vargas, por *tratarse de la tercera vez en la que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal*. Esta Resolución Sancionatoria fue anulada, por falta de fundamentación, mediante Resolución de Alzada N° 0233/2014, cursante de fs. 52 a 63, del Anexo-2, decisión que fue confirmada por Resolución Jerárquica N° 204/2014, de 10 de diciembre de 2014.

3. La Administración Tributaria, en cumplimiento de la referida Resolución Jerárquica, emitió **la segunda** Resolución Sancionatoria, N° 18-000456-15, cursante de fs. 2 a 5, de 12 de marzo de 2015, en el párrafo séptimo del punto 2 esta resolución refiere: *"...del análisis y valoración de los antecedentes administrativos, corresponde ratificar la sanción señalada en el Acta de Infracción N° 00116411...habiéndose verificado que la contribuyente incurrió por Tercera Vez en la contravención tributaria por no emisión de factura, conforme se evidencia de la revisión de la documentación y cómputo de los casos de reincidencia; las sanciones establecidas de manera previa a la emisión de la SCP 100/2014, ...(...)... se las realizó en virtud a la Ley 317, labrando el Acta de Infracción N° 00066768 de fecha 05/06/2013, donde la contribuyente es sancionada por primera vez, Acta de Infracción N° 77606 de fecha 16/07/2013 siendo sancionada por segunda vez...(...)...donde se pudo constatar que la contribuyente es reincidente, habiendo reincidido en la conducta contraventora, correspondiendo en aplicación del art. 164 y 170 de la Ley 2492, la clausura del establecimiento comercial por 24 días continuos"*.

4. Contra este acto administrativo, la contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto por la AGIT, mediante Resolución de Alzada N° 0213/2015, de 14 de julio,

de fs. 50 a 62 del Anexo-1, la que dispone **confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-00456-15.**

5. La contribuyente, por escrito de fs. 79 a 81 interpuso Recurso Jerárquico, argumentando que no se habría fundamentado y por ende argumentado en forma objetiva y menos demostrado que la contribuyente hubiera reincidido en la referida contravención, que no se habría considerado lo dispuesto en la SCP N° 100/2014, la AGIT, el 5 de octubre de 2015, emitió la Resolución Jerárquica N° 1704/2015, cursante de fs. 102 a 112 **confirmando la Resolución de Alzada.**

6. Normativamente el art. 162 del Código Tributario, cuyo nomen juris es (Incumplimiento de Deberes Formales), en su párrafo II disponía: *"Darán lugar a la aplicación de sanciones en forma directa, prescindiendo del procedimiento sancionatorio previsto por este Código las siguientes contravenciones: 2) La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y en la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario"* (Textual).

La SCP N° 100/2014, de 10 de enero, declaró la inconstitucionalidad de la frase: *"La no emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y"*, correspondiente al art. 162.II núm. 2) del CTB, es decir que a partir del 10 de enero de 2014, el texto vigente del referido núm. 2) es el siguiente: *"En la omisión de inscripción en los registros tributarios, verificadas en operativos de control tributario"*.

De lo transcrito se asume que la Administración Tributaria, cuando verificaba que un contribuyente omitió emitir alguna factura o nota fiscal, hasta antes de la SCP N° 100/2014, podía disponer en contra del sujeto pasivo **una sanción en forma directa**, posterior a dicha SCP, ello ya no era posible, e imperativamente primero debía aplicar el procedimiento sancionatorio y posteriormente si corresponde imponer la sanción.

Respecto a la sanción que debía disponerse en este tipo de situaciones, el art. 164 del CTB refiere: *"I. Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria. II. La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será gravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior"* (Textual).

7. En el caso de autos, la Administración Tributaria, asumió que la Infracción Tributaria descrita en el Acta de Infracción 00116411 de 16 de junio de 2014, **sería la tercera**, cometida por la contribuyente Patricia Córdova Vargas, en consecuencia correspondía



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

imponerle la sanción prevista en el art. 164.II del CTB, anteriormente transcrita, decisión que según criterio de este Tribunal, es correcta y conforme el principio de verdad material en virtud de lo siguiente:

En la Resolución Sancionatoria N° 18-000456-15, de 12 de marzo de 2015, se explica que la Administración Tributaria, en la gestión 2013, **es decir antes de la emisión de la SCP N° 100/2014**, se habría emitido dos Actas de Infracción, contra la contribuyente Patricia Córdova Vargas, la **1ra** identificada con el número 66768, de 05/06/2013, en la que se dispuso una clausura de seis días continuos; la **2da** identificada con el número 77606 de 16/07/2013, imponiéndosele la sanción de doce días continuos de clausura.

Ambas sanciones fueron impuestas por la Administración Tributaria en forma directa, en mérito a que el art. 162.II, numeral 2 de la Ley 2492, estaba plenamente vigente en su integridad y otorgaba esta facultad a la Administración Tributaria, correspondiendo tener presente que el art. 14 del Código Procesal Constitucional, Ley 254 dispone: "*La sentencia que declare la inconstitucionalidad de una norma del ordenamiento jurídico, no dará lugar a la revisión de sentencias que tengan la calidad de cosa juzgada, ni a la revisión de los actos realizados con la norma cuando se presumía constitucional*" (Textual), concordado con el art. 4 del mismo cuerpo legal.

En consecuencia, las dos sanciones que impuso la Administración Tributaria, a la contribuyente en la gestión 2013, se presumen plenamente constitucionales y conforme el principio de legalidad, situación que la parte actora no llegó a desvirtuar en el presente proceso.

En mérito al principio de verdad material y legalidad, se asume que la Infracción Tributaria identificada por la Administración Tributaria, el 16 de junio de 2014, debidamente desarrollada en el Acta de Infracción N° 00116411 de 16 de junio de 2014 **sería la tercera infracción**, la que tampoco fue desvirtuada por la contribuyente. Respecto a esta tercera infracción, es lógico tener presente que el procedimiento con el cual se tramita la misma es diferente de la manera en la que se tramitó las anteriores dos infracciones correspondientes a la gestión 2013, por estar vigente desde enero de 2014, la SCP N° 100/2014.


Consiguientemente, al ser esta la tercera infracción en la que incurrió la contribuyente, jurídicamente es correcto que se imponga la sanción de 24 días continuos de clausura, conforme lo previsto en el art. 164 de la Ley 2492, en consecuencia, asume este Tribunal que no es cierto y evidente que la Resolución Jerárquica emitida por la AGIT, se la hubiera emitido sin fundamentación o argumentación, o que vulnera el derecho a la defensa que tiene la contribuyente o que se hubiera incurrido en errónea interpretación y aplicación de los arts. 162 o 164 del

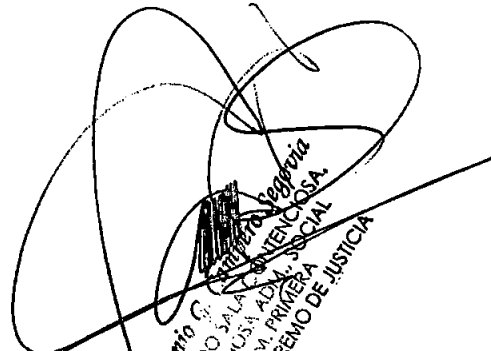
Código Tributario, por el contrario la decisión asumida en la referida Resolución Jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 19 a 29, interpuesta por Patricia Córdova Vargas, en consecuencia mantiene FIRME y SUBSISTENTE la **Resolución Jerárquica N° 1704/2015, de 5 de octubre**, correspondiendo dejar sin efecto legal, cualquier medida precautoria que se hubiere dispuesto, una vez adquiera calidad de cosa juzgada la presente resolución.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Regístrese, comuníquese y tómesese razón.


MSc. Jorge J. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Antonio G. Córdova
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


Abog. Hermes Flores Egüez
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA</p> <p>Sentencia N°.....69.....Fecha: 15 de mayo de 2014</p> <p>Libro Tomas de Razón N°.....1.....</p>



AGIT

109

6

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 EXPEDIENTE N°...377/2015-CA.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 14:40 del día 08 de 08 de 2017, notifiqué a:

David Altamirano Salas

Con la sentencia N°69 de fs. 106 a 108 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado

CERTIFICO:

[Firma]
 Victor Hugo Mansilla Nuñez
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
 Testigo: Cintia Rodriguez
 c.i. 8601100PT

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 14:45 del día 08 de 08 de 2017, notifiqué a:

Patricia Cordova Vargas

Con la sentencia N°69 de fs. 106 a 108 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Firma]
 Victor Hugo Mansilla Nuñez
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
 Testigo: Cintia Rodriguez C.
 c.i. 8601100PT



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 377/2015-C.A.**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 14:50 del día 8 de 08 de 2017, notifiqué a:

Daney David Valdivia Coria en Repres. de la
Autoridad General de Imposición Tributaria

Con la sentencia de fs. 106 a 108 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado

CERTIFICO:

VH
Victor Hugo Mansilla Nuñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

CR
Testigo: Cintia Rodriguez C.
C.I. 8601100 PT.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 14:55 del día 8 de 08 de 2017, notifiqué a:

Grover Castelo Miranda en Repres. de la
Gerencia Distrital Chuguzaca del servicio de Imp. Nec.

Con la sentencia de fs. 106 a 108 mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

VH
Victor Hugo Mansilla Nuñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

CR
Testigo: Cintia Rodriguez C.
C.I. 8601100 PT.