



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA Nº 142/2018

EXPEDIENTE	: 004/2016
DEMANDANTE	: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA	: AGIT-RJ 1720/2015 de 5 de octubre de 2015
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 22 de octubre de 2018

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1720/2015 de 5 de octubre, contestación vía facsímil de fojas 34 a 43 y en original de fs. 48 a 52 vta, réplica de fs. 149 a 152 vta., dúplica de fs. 157 a 158 vta., apersonamiento del tercero interesado de fs. 92 a 93 vta., los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

Ebhart Vargas Daza, en su condición de Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1720/2015 de 25 de octubre, señalando que antes de la Resolución Sancionatoria 18-00853-14 de 16 de junio de 2014, fue realizada la intervención y labrado de Acta de Infracción 16162 de 8 de mayo de 2014 por la Administración Tributaria, habiéndose constituido la funcionaria Leslie Jaimes Fuentes a horas 15:40 en el domicilio fiscal de la contribuyente Patricia Guzmán Quispe, donde fue atendida por la misma titular, constatándose que no había emitido factura, nota fiscal o equivalente por segundo testimonio cuyo valor en bolivianos asciende al monto de Bs. 489, procediéndose a la intervención de la factura Nº 12786 siguiente a la última emitida por el sujeto pasivo o tercero responsable, solicitando la emisión de la factura Nº 12788 siguiente a la intervenida.

Mencionó que el Acta de Infracción N° 16162 mereció la presentación de descargos en los cuales el contribuyente menciona que el 3 de mayo de 2014, se constituyeron en su Notaría, Guido Gualberto Vargas y su abogada, solicitando trámite de segundo testimonio de derecho propietario teniendo que realizarse gestiones ante la Notaría N° 1 de Sacaba por lo que los interesados se retiraron mencionado que retornarían el 6 de mayo, habiendo regresado nuevamente, solicitando la entrega del documento correspondiente, informándole que, en forma previa a recoger el segundo testimonio debían cumplirse ciertas formalidades establecidas por Ley y además, se le indicó el costo por el servicio, momento en el que comunicaron que no contaban en ese instante con recursos suficientes y que regresarían al día siguiente. Habiendo regresado al día siguiente, pidieron la rebaja del costo de servicio a lo que le explicaron que el costo correspondía al Arancel de Notarios.

Indica la contribuyente en sus descargos, que el 8 de mayo de 2014, a las 15:30 se constituyó en la Notaría, la abogada Leslie Jaimes Fuentes y otra persona, solicitando de forma autoritaria el talonario, para poner inmediatamente el sello de intervención en la factura N° 12786 y posteriormente ordenaron que emita la factura por el monto de Bs. 489 y que habiendo solicitado una explicación respecto al motivo por el que se encontraban en la Notaría y por qué debía emitir la factura y a nombre de quién, se le respondió que no tenían que darle explicaciones y que la factura podía ser llenada sin nombre y sin número de identificación tributaria, indicando que se consigne segundo testimonio, y que si no se emitía inmediatamente la factura, clausurarían el establecimiento, razón por la que no tuvo otra alternativa que emitir la factura.

Por presión ejercida por la funcionaria, se equivocó al llenar los datos en la factura N° 12787 procediendo a su anulación inmediatamente emitiendo la factura N° 12788, entregando el original a dicha funcionaria, quien procedió a llenar el Acta de Infracción ordenándole que la suscriba, habiéndose negado a firmar dicho documento, le dejó una copia en el escritorio y se retiró con su acompañante.

Posteriormente, se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00816-14 de 16 de junio de 2014, sancionando con 12 días de clausura, determinación que fue confirmada por la resolución de alzada y posteriormente, fue anulada



por la resolución jerárquica hasta el acta de Infracción N° 00016162 de 8 de mayo de 2014.

1.2. Fundamentos de la demanda.

Indica que la resolución jerárquica tiene una equivocada interpretación y aplicación de normas de orden público porque no existen motivos para disponer la nulidad de obrados toda vez que según los antecedentes administrativos, el Acta de Infracción N° 00016162 no consignó la modalidad de control aplicada, en los hechos la servidora pública actuante aplicó la modalidad de observación directa que se enmarca en lo previsto en el art. 3 inc. a) del DS 28247 en concordancia con el art. 4 par. II de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0020-05 de 3 de agosto de 2005, modificado por el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-009-13 de 5 de abril de 2013 (norma vigente al momento de la intervención).

Mencionó que la administración tributaria cumplió con el siguiente procedimiento de control:

1. Observó el procedimiento en la compra de bienes y/o contratación de servicios realizada por un tercero y verificó si el vendedor emitió factura, habiendo verificado los funcionarios que por la prestación de servicios recibió la cancelación de la suma de Bs. 489 por la realización del segundo testimonio.
2. Los servidores públicos requirieron al comprador los datos del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente factura, habiendo informado el cliente que no se emitió la factura y dio el costo.
3. Solicitaron al sujeto pasivo o tercero responsable la entrega del talonario de facturas para verificar si la transacción objeto de control se encontraba facturada, evidenciando la no facturación de la prestación de servicio.
4. En el caso que se hubiera omitido la emisión factura, se debió intervenir la factura en blanco siguiente a la última factura extendida con el sello de Intervenido por el SIN y seguidamente se emitirá la factura correspondiente a la transacción observada. Ahora bien, la contribuyente cuando se estaba cumpliendo el procedimiento, de manera violenta arrebató el talonario rompiendo la factura observada y después de una explicación a la contribuyente y al darse cuenta de su error facilitó el talonario procediéndose a la intervención de la factura N° 12786 seguidamente a la última emitida,

pidiéndose que luego se emita factura por la transacción observada N° 12788.

De lo expuesto se evidencia que la modalidad de control tributario aplicada fue la observación directa y lo único observado fue no haber consignado en el acta la modalidad aplicada, lo cual es una omisión humana que es atribuible a las circunstancias del momento por la presión existente, no pudiendo ser considerado como un acto que lesione derechos y garantías como señaló la autoridad demandada.

La omisión de la consignación de la modalidad efectivamente desarrollada no causó indefensión al sujeto pasivo y mucho menos se afectó su derecho a la defensa, al debido proceso y a la seguridad jurídica, además se le otorgó el plazo de 20 días para la presentación de descargos, cumpliéndose el procedimiento; no obstante de ello, la resolución SC 731/2010-R de 26 de julio, estableció los presupuestos que conllevan la nulidad procesal, entre ellos los principios de especificidad o legalidad; de finalidad del acto; de trascendencia; de convalidación.

Continuó señalando que no se trata de anular por puro formalismo, porque resulta contraproducente para los intereses de las partes que se tenga que retroceder con la incertidumbre de un resultado que parece nunca llegar y que en definitiva se encuentra en manos del juzgador que está obligado bajo los principios de inmediatez, eficiencia y eficacia promover la solución oportuna concluyendo que si bien las nulidades procesales atañen a la eficacia de los actos jurídicos procesales y su finalidad es la protección de todas las garantías, constituye una medida que debe aplicarse como última alternativa para no causar indefensión a las partes, evidenciándose que no existe elemento legal ni de hecho que haga presumir que el acta de infracción carezca de requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o cause la indefensión al contribuyente.

Concluyó señalando: a) Que la normativa vigente no dispone la nulidad por la no consignación de la modalidad de observación de control tributario practicado. b) Que el contribuyente con conocimiento de la modalidad de control utilizada presentó descargos y utilizó los recursos que le franquea la Ley, motivo por el que no se afectó el derecho a la defensa, el debido proceso o la seguridad jurídica, participando el sujeto pasivo activamente en el proceso sancionador. c) Que no existe daño alguno al sujeto pasivo por la omisión de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

modalidad de control tributario en el Acta de Infracción observada; y, d) Que el sujeto pasivo en ningún momento, solicitó la nulidad de actuados ante la ausencia de la consignación de la modalidad en el Acta de Infracción, consintió la validez en cumplimiento de la formalidad extrañada.

I.3.- PETITORIO.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando probada su demanda, disponiendo la revocatoria de la resolución impugnada disponiendo que se mantenga firme y subsistente en todas sus partes la Resolución Sancionatoria N° 18-00853-14 de 16 de junio de 2014.

II. DE LA CONSTESTACION DE LA DEMANDA.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, el director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1720/2015, recalcó y señaló lo siguiente:

En el contexto del principio de verdad material, señaló que la resolución hoy impugnada y sus antecedentes, así como en el marco de la legalidad y precautelando el derecho al debido proceso, se resolvió anular la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Acta de Infracción N° 00016162 debido a que los actos del ente fiscal ahora demandante, no contienen los requisitos que prevé la normativa vigente; vale decir, el art. 36 de la Ley N° 2341 así como el art. 55 del D.S. N° 27113, aplicables en materia tributaria en virtud del Numeral 1, art. 74 de la Ley N° 2492.

Señaló que la Administración Tributaria podía actuar de oficio y anular obrados; sin embargo, decidió continuar con el proceso seguido haciendo caso omiso al debido proceso previsto en el art 180 de la Constitución Política del Estado y en estricta aplicación del principio de legalidad, que fue ampliamente desarrollado en la SC 0919/2006-R, a lo que añadió que por mandato del art. 6 del Código Tributario que señala que son fuente de derecho la Constitución Política, los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Legislativo, el Código Tributario, las Leyes, los Decretos Supremos, Resoluciones Supremas y las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de

formulación establecidos en el citado código, pudiendo la Administración Tributaria emitir autos anulatorios. El art. 212 del Código Tributario señala taxativamente que las resoluciones que resuelvan recursos de alzada y jerárquico podrán ser anulatorios, con reposición hasta el vicio más antiguo como ocurrió en el caso que hoy es objeto de revisión.

Cito y transcribo como jurisprudencia, la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena de este Tribunal Supremo de Justicia. Finalizo señalando que por los motivos expuestos se podrá verificar que los argumentos del demandante no son evidentes, motivo por el cual se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución impugnada.

Petitorio.

Solicitó se declare improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 149 a 152 vta., dúplica (fs. 157 a 158 vta), y apersonamiento del tercero interesado de fojas 92 a 93 vta., por lo que no habiendo más que tramitar a fs. 98, se dispuso Autos para Sentencia.

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 de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del CPC, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera 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, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte 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 Tribunal Supremo 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.

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente en un solo cuerpo se evidencia:

III.1. Según Acta de Infracción 00016162, Leslie Jaimes Fuentes funcionaria de la Administración Tributaria, se constituyó en el domicilio de la contribuyente Patricia Guzmán Quispe, constando que al momento de la intervención dentro del control de facturación, no emitió factura por el servicio de elaboración de segundo testimonio, con un valor de Bs. 489, por lo que se intervino la factura 12786, siguiente a la última emitida y solicitó la emisión de la siguiente factura (12788) (fs. 19 a 20 de antecedentes).

III.2. El 28 de mayo de 2014, la contribuyente presentó descargos, señalando que el 8 de mayo del mismo año, se apersonaron a la Notaría, Gualberto Jaimes Vargas y la abogada Leslie Jaimes Fuentes, solicitando el segundo testimonio de derecho propietario y que volvieran el 6 de mayo, fecha en la que retornaron a recoger el documento; sin embargo, al no contar con el dinero suficiente para pagar por el servicio, indicaron que retornarían al día siguiente, oportunidad en la que solicitaron rebaja y luego de firmar la nota de recepción, se retiraron rápidamente de la oficina.

El 8 de mayo de 2014, a las 15:30 se constituyó en la Notaría, la abogada Leslie Jaimes Fuentes y otra persona, afirmando ser funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales y de forma autoritaria, requirieron el talonario de facturas y ordenaron la emisión de la factura 12786 por Bs. 489, amenazando con clausurar el establecimiento.

Habiendo observado que la funcionaria no se identificó con su nombre completo, ni estableció si era contribuyente o tercero responsable; tampoco se estableció si el control emerge de una denuncia, observación directa o compra de control, no se identificó al cliente ni el documento elaborado, tampoco al testigo de actuación, haciendo ver que la funcionaria tendría interés directo y vulnera lo previsto en el art. 1.282 del Código Civil, al tratar de tomar revancha por no haber rebajado el precio por sus servicios de notaria y haciendo abuso de autoridad, por esos motivos denunció la nulidad del Acta de Infracción (fs. 1 a 5).

III.3. El 29 de mayo de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDCBBA/DF/CP/INF/02180/2014, en el cual expone los antecedentes del operativo, los descargos presentados y su evaluación, sobre lo que concluye que los descargos presentados resultan insuficientes para desvirtuar el ilícito tributario incurrido en el Acta de Infracción, por lo que recomienda remitir el proceso al Departamento Jurídico para la emisión y notificación de la Resolución Sancionatoria (fs. 15-18 de antecedentes administrativos).

III.4. El 13 de marzo de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a Patricia Guzmán Quispe (contribuyente) con la Resolución Sancionatoria N° 918-00853-14, de 16 de junio de 2014, en la cual resuelve sancionar al Contribuyente con NIT 4457865019 con la clausura de doce (12) días continuos del establecimiento, por la no emisión de la Factura (Nota Fiscal o documento equivalente), al tratarse de la segunda vez que incurrió en la contravención de no emisión de la Factura o Nota Fiscal, verificado mediante Acta de Infracción N° 00016162, en aplicación del Parágrafo II, Artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs. 47-51 vta. de antecedentes administrativos).

III.5. Planteado recurso de alzada, en el que la contribuyente solicitó la nulidad de obrados cuestionando la imparcialidad y objetividad de las actuaciones de la funcionaria de la Administración Tributaria; así como el incumplimiento de requisitos de la indicada acta, argumentos que fueron desestimados en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0605/2015, de 6 de julio de 2015, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (fs. 54-62 del expediente), dando lugar al recurso jerárquico que fue resuelto con la resolución impugnada



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

en el presente proceso por la Administración Tributaria, que dispuso anular la resolución de alzada con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir el Acta de Infracción N° 00016162, inclusive, a objeto que la administración tributaria de cumplimiento al procedimiento de control tributario en la modalidad correspondiente de conformidad al art. 3 del DS N° 28247, todo de conformidad a lo previsto en el inc. c), par. I del art. 212 del Código Tributario.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece que el motivo de la litis dentro del presente caso, se refiere a determinar si la nulidad dispuesta por la autoridad jerárquica, fue correcta:

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

No existe controversia en el hecho de que en el Acta de Infracción N° 00016162 de 8 de mayo de 2014, omitió consignar la modalidad de control aplicada; empero, existe contención respecto a su trascendencia que en el caso de la Administración Tributaria demandante no es relevante y no ha causado indefensión y, en el criterio de la autoridad demandada, justifica la nulidad dispuesta porque la falta de precisión en la modalidad adoptada en la verificación realizada a la Notaría de la contribuyente, no permite a esa instancia establecer si fueron cumplidos los procedimientos previstos por los arts. 170 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 3 del Decreto Supremo (DS) 28247, para la emisión de la citada acta de infracción.

La Administración Tributaria por expresa previsión del art. 66 del CTB, tiene expresas facultades para el control, comprobación, verificación fiscalización e investigación, ha reglamentado sus procedimientos mediante la emisión de las normas reglamentarias correspondientes conforme a la permisión del art. 64 del compilado tributario. De igual modo el art. 170 de la misma normativa tributaria, señala que la entidad fiscal podrá verificar de oficio 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 actuante deberán elaborar un acta donde se identifique la misma, especificuen los datos del sujetos pasivo o tercero responsable, los funcionarios

actuales y un testigo de actuación, quienes deberán firmar el acta o en su caso, deberá dejarse expresa constancia de la negativa a suscribirla.

En materia de cumplimiento de los deberes formales de los sujetos pasivos y de su obligación de emitir factura, reglamentó dos procedimientos para su cumplimiento por los servidores públicos de la Administración Tributaria, a saber: la Observación Directa y las Compras de Control, que se realizan de distinta forma, puesto que en el primer caso, observan la transacción realizada por un cliente para verificar si se cumple la obligación de entregar factura y en el segundo, realizan o simulan la realización de una transacción.

Así se infiere de la previsión contenida en el art. 3 del DS 28247 de 14 de julio de 2005, que sobre ambas modalidades, establece lo siguiente: "... **(Verificación)** Además de las modalidades de verificación establecidas por el SIN, a efecto de lo dispuesto en el Artículo 170 del Código Tributario Boliviano, se utilizarán las siguientes modalidades:

a. *Observación Directa: Procedimiento mediante el cual los servidores públicos del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) expresamente autorizados, observan el proceso de compra de bienes y/o contratación de servicios realizado por un tercero y verifican si el vendedor emite la factura, nota fiscal o documento equivalente.*

La observación se llevará a cabo en el interior del establecimiento o fuera del mismo, de acuerdo a las condiciones o características de éste.

b. *Compras de Control: Procedimiento por el cual, servidores públicos del SIN u otras personas contratadas por el SIN en el marco de lo dispuesto por el Artículo 6 de la Ley N° 2027 de 27 de octubre de 1999 - Estatuto del Funcionario Público, expresamente autorizadas al efecto, efectúan la compra de bienes y/o contratación de servicios, con la finalidad de verificar la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente...."*

Por su parte, el art. 4 de la RND 10-0020-05 de 3 de agosto de 2005, con la modificación dispuesta en la RND N° 10-0009-13 de 5 de abril de 2013; señala: "...En el proceso de control fiscal, los funcionarios acreditados requerirán al comprador los datos del producto adquirido o la descripción del servicio contratado y la correspondiente factura. De no presentarse esta última, solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o dependiente la entrega del talonario de facturas para verificar si la transacción objeto del control fiscal se



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

encuentra facturada; en caso de que se hubiese omitido su emisión, intervendrán la factura en blanco siguiente a la última extendida con el sello de "Intervenida por el SIN". Posteriormente, a fin de regularizar la transacción a favor del comprador o receptor del servicio, se emitirá la factura correspondiente a la transacción observada. Asimismo, se llenará el Acta de Verificación y Clausura en la forma establecida en el Artículo 170 de la Ley N° 2492, modificado por la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, procediendo a la clausura inmediata del establecimiento donde se cometió la contravención por el tiempo establecido en el Parágrafo II del Artículo 164 de la Ley N° 2492, salvando el derecho de convertibilidad que asiste al sujeto pasivo que contraviene por primera vez la obligación de emitir factura, nota fiscal o documento equivalente...".

En cuanto a las Compras de Control, la citada RND 10-0020-05 de 3 de agosto de 2005, señala que "... Esta modalidad consiste en la adquisición de bienes y/o contratación de servicios por Servidores Públicos acreditados del Servicio de Impuestos Nacionales, con el objeto de verificar la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes. Si se detectase la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, los Servidores Públicos del Servicio de Impuestos Nacionales, acreditados al efecto, solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o sus dependientes, la entrega del talonario de facturas a objeto de intervenir la siguiente factura en blanco a la última extendida y emitirán la factura correspondiente a la Compra de Control con la leyenda "Compra de Control", y labrarán el Acta de Verificación y Clausura conforme al Artículo 170 de la Ley 2492. Los Servidores Públicos acreditados del Servicio de Impuestos Nacionales, antes de ejecutar la sanción de clausura o admitir la convertibilidad, solicitarán al sujeto pasivo, tercero responsable o sus dependientes la devolución del dinero empleado en la Compra de Control, restituyendo en el mismo acto el o los bienes adquiridos a través de esta modalidad y procederán a la anulación de la factura, nota fiscal o documento equivalente emitida para esta compra. La devolución a que se hace referencia, será registrada en el Comprobante de Devoluciones, en el que también deberá registrarse la devolución del bien o bienes adquiridos y constar las firmas de quienes intervienen. Concluida la suscripción del Comprobante de Devoluciones se ejecutará la sanción de Clausura si correspondiere. Los Servidores Públicos acreditados no requerirán la devolución de los importes pagados por la compra

de alimentos y/o bebidas u otros bienes o servicios que se encuentre detallados en el Anexo a la presente Resolución Normativa de Directorio. La administración y donación de estos bienes estará sujeta a reglamentación específica a cargo de la Gerencia Nacional de Fiscalización...".

En autos, el Acta de Infracción 00016162, indica que el 8 de mayo de 2014, la servidora pública autorizada Leslie Jaimes Fuentes, se apersonó al domicilio de Patricia Guzmán Quispe, ubicado en la Calle Comercio, Z. Central, Sacaba N° 160, donde fue atendida por la Contribuyente; en relación a la comisión de la contravención se señala: "**(...) se constató que el Contribuyente no emitió la Factura, Nota Fiscal o documento equivalente por servicio de segundo testimonio cuyo valor en bolivianos asciende a Bs489.-, por lo que se procedió a la intervención de la Factura N° 12786 siguiente a la última emitida por el Sujeto Pasivo o tercero responsable, asimismo, se solicitó la emisión de la Factura N° 12788 siguiente a la intervenida (...)**" posteriormente se indica que dicho hecho constituye contravención tributaria y se cita los Artículos 160, Parágrafo II; 164; 170 de la Ley N° 2492 (CTB); y, 10, Inciso a) de la RND N° 10-0037-07; además, se indica que corresponde la sanción de clausura del establecimiento por 12 (doce) días al tratarse de la segunda vez que se incurre en el ilícito, y se otorga el plazo de 20 días para la presentación de descargos, constando al pie del Acta, las firmas de la funcionaria actuante y del testigo de actuación.

La relación anterior, permite concluir que evidentemente no se consignó en la referida acta, cuál fue la modalidad de control tributario que se hubiera optado, y tampoco puede inferirse de su texto si fue uno u otro, en razón de que si hubiera sido un procedimiento de observación directa, no existe constancia de que el comprador del servicio de facción de segundo testimonio hubiera estado presente en el momento en el que la funcionaria de la Administración Tributaria observó la transacción y la no emisión de la factura por el servicio notarial prestado; tampoco se dejó constancia de que hubiera sido esta quien solicitó el servicio como abogada de su padre, lo pagó y no recibió la factura correspondiente, por ello, resultaba importante que se hubiera consignado en el Acta de Infracción 00016162 de 8 de mayo de 2014 la modalidad adoptada a efecto de que – ante la nulidad expresamente solicitada por la sujeto pasivo sujeta a sanción – se diera respuesta efectiva a su petición, resultando evidente que no fue posible establecer si fueron cumplidos los procedimientos previstos



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

por los Artículos 170 del CTB y 3 del DS 28247, para la emisión del Acta de Infracción.

Ahora bien, respecto a la trascendencia de la omisión cometida se considera primero, que el procedimiento contravencional expresa la facultad sancionadora de la Administración Tributaria y por ende, debe cumplir con los procedimientos normativamente establecidos que tienen incidencia en el debido proceso que, según ha establecido la jurisprudencia constitucional, como es el caso de la SCP 1349/2013 de 19 de agosto, no se restringe en su aplicación al ámbito jurisdiccional solamente, sino que es extensiva a cualquier procedimiento en el que deba determinarse una responsabilidad y tiene como finalidad no solamente, la perfección de los procedimientos sino que se proyecta hacia los derechos, hacia los deberes jurisdiccionales que se han de preservar con la aspiración de conseguir un orden objetivo más justo, es decir, el debido proceso es el derecho a la justicia lograda a partir de un procedimiento que supere las grietas que otrora lo postergaban a una simple cobertura del derecho a la defensa en un proceso sino que tiene una naturaleza protectora de fondo, es decir, que si bien es importante el tratar de que se logre el objetivo de llevar adelante un proceso -sea este administrativo o judicial- sin errores formales, es aún más importante, si cabe el término, el velar por un orden justo, o mejor dicho en otras palabras, velar por la justicia material.

Consecuentemente, la nulidad dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es correcta toda vez que la omisión que la Administración Tributaria demandante considera como un simple error que no afecta el fondo del procedimiento sancionatorio, es trascendente a la luz del razonamiento precedente porque no resultan claros los hechos que dieron lugar a la sanción de clausura del establecimiento de la Notaría de Fe Pública y por ende, no se trata de una simple formalidad sino del conocimiento de las circunstancias del hecho que se consideró sancionable, lo cual incide directamente en la indefensión de la contribuyente.

Respecto a la afirmación relativa a que la normativa vigente no dispone la nulidad por la no consignación de la modalidad de observación de control tributario practicado; que la contribuyente tuvo conocimiento de la modalidad de control utilizada; presentó descargos y utilizó los recursos que le franquea la Ley y que no existe daño alguno a la sujeto pasivo por la omisión de la modalidad de control tributario en el Acta de Infracción observada, quien en

ningún momento solicitó la nulidad de actuados consintiendo la validez de la formalidad extrañada, se tiene primero, que conforme a lo razonado, la omisión de indicación del procedimiento y la falta de claridad en el hecho que se consideró como una contravención tributaria sancionable con la clausura del establecimiento por su directa afectación a los derechos constitucionales de la involucrada al debido proceso y a su elemento, derecho a la defensa, hacen directamente aplicable la nulidad que fue expresamente solicitada en las instancias administrativas, así se extrae de los descargos presentados y del recurso de alza que fuera planteado, resultando innecesario abundar una vez más, sobre el daño que ello le causó.

V.3.- Conclusiones.

Concluida como está la revisión de los antecedentes administrativos y de la pretensión deducida en la demanda, se tiene que la decisión de la AGIT, expresada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1720/2015 de 5 de octubre, en sentido de anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0605/2015 de 6 de julio de 2015 con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Acta de Infracción 00016162, inclusive, a objeto de que la Administración Tributaria cumpla el procedimiento de control tributario en la modalidad que corresponda, es correcta, en razón de que no se consignó en la referida acta, cuál fue la modalidad de control tributario que se hubiera optado, y tampoco puede inferirse de su texto si fue uno u otro.

De ese modo, se genera duda respecto a las formalidades que debieron ser cumplidas que en el caso de un procedimiento de observación directa, requería la constancia de que el comprador del servicio de facción de segundo testimonio hubiera estado presente en el momento en el que la funcionaria de la Administración Tributaria observó la transacción y la no emisión de la factura por el servicio notarial prestado; tampoco existe claridad respecto a si hubiera sido ella quien solicitó el servicio como abogada de su padre, lo pagó y no recibió la factura correspondiente, y ahí radica la importancia de consignar dichos datos para determinar la modalidad adoptada para responder a la nulidad expresamente solicitada por la sujeto pasivo sujeta a sanción, lo que permite concluir que no fue posible establecer si fueron cumplidos los procedimientos previstos por los Artículos 170 del CTB y 3 del DS 28247, para la emisión del Acta de Infracción, omisión que no puede justificarse bajo el



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

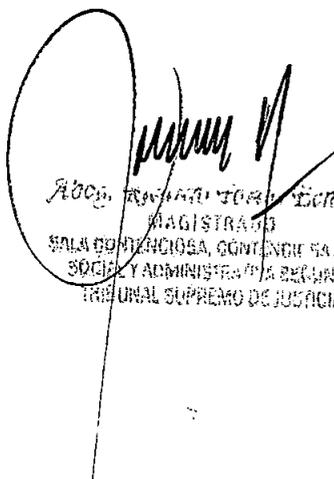
argumento de la existencia de error humano como expresamente reconoció la entidad demandante.

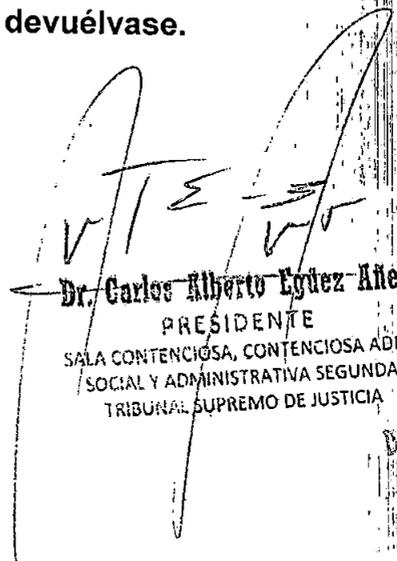
Al respecto, se entiende que la justificación presentada por la institución fiscalizadora de tributos, no es suficiente para justificar la omisión detectada y sancionada con nulidad por la autoridad demandada, en razón de que tratándose de un procedimiento sancionatorio, regido por los principios procesales que sustentan la facultad punitiva del Estado, es exigible la claridad de los hechos que dieron lugar a la sanción de clausura del establecimiento de la Notaría de Fe Pública, lo cual no constituye una simple formalidad porque la expresión del hecho que se consideró sancionable y punible, incide directamente en la indefensión de la contribuyente y por ende, afecta el debido proceso entendido como la aspiración de conseguir un orden objetivo más justo, que vele por la justicia material, de manera que es justificada y no desproporcionada la nulidad dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que fue expresamente denunciada por la contribuyente.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2, con relación al 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 16 a 23 vlta., planteada por Ehbert Vargas Daza, en su condición de Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1720/2015 de 5 de octubre, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Jorge Luis Sánchez Zambrano
SECRETARIO DE LA SALA
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA