



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA Nº 220/2018

EXPEDIENTE : 181/2016
DEMANDANTE : Gerencia Distrital La Paz del SIN
DEMANDADO (A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA : AGIT-RJ 0473/2016, de fecha 10 de mayo de
2016
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA : Sucre, 21 de diciembre de 2018

VISTOS: La demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 28 Vta., en la que Santos Victoriano Salgado Ticona, en representación de la Gerencia Distrital La Paz I a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, impugna la Resolución AGIT-RJ 0473/2016, de 10 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 44 a 52 Vta.; la réplica de fs. 90 a 95 Vta.; la duplica de fs. 99 a 105, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa.

I.1.1. Fundamentos de hecho de la demanda.

Señaló que la entidad que representa constató la no emisión de la factura nota fiscal o documento equivalente por la venta de un paquete de 20 unidades de mate, por un valor de Bs.12, labrando el Acta de Infracción N° 00130932 de 31 de marzo de 2015 e interviniendo la factura N° 165392 actuación notificada a Teodoro Maydana, quien se encontraba en ese momento en el negocio de la contribuyente. Posteriormente se emitió el informe CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SPCF/INF/2416/2015, que concluye señalando que la contribuyente no presentó descargos, por lo que se emitió la Resolución Sancionatoria N° 02479/2015 de 28 de agosto de 2015, con la que se sancionó a la contribuyente Jesús Liliana Córdoba de Laines con la clausura de su establecimiento por cuarenta y ocho (48) días continuos.

Impugnado dicho acto administrativo tributario por la contribuyente, mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0122/2016 de 15 de febrero de 2016, la AGIT resolvió anular la indicada resolución sancionatoria, decisión que no solo fue confirmada por la Resolución AGIT-RJ 0473/2016 de 10 de mayo de 2016, sino que amplió la nulidad dispuesta hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Acta de Infracción N° 00130932 de 31 de marzo de 2015 inclusive, acto que considera lesivo a sus intereses por los siguientes motivos:

La Administración Tributaria pudo verificar que se trató de la cuarta infracción de la contribuyente, así se evidencia de las siguientes actas de infracción: 64836 (6 días); 14749 (12 días) y 24060 (24 días), de manera que se aplique la sanción de clausura por cuarenta y ocho días continuos, conforme prevé el parágrafo II del Art. 164 de la Ley N° 2492 (No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente), de forma que resulta claro que la entidad sancionó en forma progresiva a la contribuyente, adicionando los días correspondientes de clausura de acuerdo al grado de reincidencia de la contraventora tal como señalan las actas de infracción citadas precedentemente, de manera que el Acta de Infracción N° 00130932, debe ser considerada y valorada conforme lo dispone el artículo 77, parágrafo III de la Ley N° 2492, porque cumple con todos los requisitos previstos en el sub numeral 2.2 del artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, por lo tanto goza de plena validez por lo que mal puede la AGIT pretender anular la misma en base a un argumento sin base legal.

Menciona que, la nulidad solo procede en caso de que existan vicios insubsanables, que ocasionan vulneración de derechos y garantías constitucionales, aspecto que no ocurrió en el presente caso la Resolución Sancionatoria N° 02479/2015 de 28 de agosto de 2015, señala de manera fundamentada las reincidencias atribuidas a la contribuyente por anteriores contravenciones tributarias, quien era plenamente consciente de todas las veces que incumplió su obligación de emisión de factura, por lo que el Acta de Infracción N° 00130932, que fue debidamente labrada en fecha 31 de marzo del 2015 por los funcionarios del Departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales, es plenamente válida, toda vez que la verificación de la reincidencia tuvo como base el Sistema PROSINDET.

Toda vez que la contribuyente no presentó recurso alguno contra la resolución de la azada, se entiende que estaba plenamente conforme con la



determinación asumida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria; es decir, que se encontraba de acuerdo con la anulación de la Resolución Sancionatoria N° 2135/2015, de manera que ya no correspondía que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, extendiera la nulidad de obrados hasta el Acta de Infracción N° 00130932 de 31 de marzo de 2015, pues se trata de un pronunciamiento ultra petita e incongruente.

I.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.

E. INEXISTENCIA DE VULNERACION AL DEBIDO PROCESO Y DERECHO A LA DEFENSA.

Conforme a lo señalado, no existió ninguna vulneración al derecho a la defensa ni al debido proceso al haber actuado conforme a sus facultades legales, ya que en un Estado de derecho, el debido proceso se constituye en una garantía de legalidad procesal para proteger la libertad, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales administrativas, tal como lo señalan las Sentencias Constitucionales números 752/2002-R, 1369/2001-R, entre otras, las cuales establecen el alcance y sentido de la garantía del debido proceso.

F. RESPECTO A LA MOTIVACION DE TODA LA RESOLUCION.

En la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0473/2016 emitida el 10 de mayo de 2016, no existe fundamentación ya que únicamente señaló infundadamente que confirma la resolución de alzada y contradictoriamente anula obrados hasta el acta de infracción aspecto que no determinó la ARIT, ya que conforme lo expuesto se tiene plenamente demostrado que la contribuyente Jesús Liliana Córdova de Laines no emitió factura, nota fiscal o documento equivalente por la venta de un paquete de 20 unidades de mate, por un valor de Bs.12.- en ese marco en el procedimiento sancionatorio llevado a cabo no existe ningún vicio de nulidad porque no fueron vulnerados los derechos y garantías constitucionales de la contribuyente.

I.1.3. Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda y se disponga la revocatoria de la Resolución AGIT-RJ 0473/2016 de 10/05/2016, emitida por dicha autoridad administrativa declarando firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 2479/2015 de 28 de agosto de 2015.

I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 44 a 52 Vta., del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

El 31 de marzo de 2015, según consta en el Acta de Infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente N° 00130932, funcionarios autorizados de la Administración Tributaria se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente Jesús Liliana Córdoba de Laines, con NIT 5941491012, ubicado en la Calle Murillo N° 752, zona Rosario de la ciudad de La Paz; habiendo constatado que incumplió con la emisión de la factura por la venta de un paquete de 20 unidades de mate, cuyo valor fue de Bs.12.-; por lo que se intervino la Factura N° 165392, solicitando la emisión de la Factura N° 165394; contravención tipificada y sancionada por los artículos 160, numeral 2; 161, numeral 2; 164, parágrafo II y 170 de la Ley 2492, con la clausura del establecimiento por el lapso de 48 días, por tratarse de la cuarta vez que la contribuyente incurre en el ilícito; de igual manera, conforme el artículo 168 de la Ley 2492, le otorgó el plazo de 20 días para presentar descargos que no fueron presentados razón por la que el 15 de octubre de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a Jesús Liliana Córdoba de Laines, con la Resolución Sancionatoria N° 02479/2015 (18-02597-15), de 28 de agosto de 2015, que resuelve sancionar a la contribuyente con la clausura del establecimiento comercial por 48 días continuos por tratarse de la cuarta vez que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal.

Indicó que, el Acta de Infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente N° 00130932, se constituye en el acto primigenio que sustenta la Resolución Sancionatoria N° 2479/2015 (18-02597-15) y debe contemplar de manera precisa y concreta, la sanción a ser aplicada conforme a la reincidencia del contribuyente en el marco del artículo 26, inciso h), parágrafo II de la RND N° 10-0037-07, modificado por el artículo 1, inciso i), parágrafo II de la RND N° 10-0030-11, porque esta imposición de la sanción repercutirá en la parte resolutive de la resolución sancionatoria; empero, dicha acta de infracción no calificó la sanción de la clausura por cuarta vez cumpliendo a cabalidad el proceso sancionador por lo que correspondió, en estricta justicia, reponer el procedimiento hasta el vicio más antiguo; es decir hasta el Acta de Infracción N° 00130932 inclusive, en observancia al debido proceso.



Manifestó que, en ningún momento la Autoridad General de Impugnación Tributaria desconoció las facultades de la Administración Tributaria, sino que al evidenciar que el acta de infracción y la resolución sancionatoria no cumplían con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin y que habían dejado en indefensión al sujeto pasivo, ocasionaron un vicio en el procedimiento llevado por la Administración Tributaria, de forma que correspondió disponer la emisión de una nueva acta en la que se aplique el procedimiento previa verificación de la reincidencia de la contribuyente que tiene directa incidencia en la sanción a ser aplicada. Mencionó la Sentencia Constitucional Plurinacional 0589/2016-S2 de 30 de mayo de 2016; las SSCC N°275/2012 de 04 de junio y 0024/2005 de 11 de abril, finalmente citó la Sentencia N° 24/2014 de 27 de marzo de 2014, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia.

Señaló que la resolución jerárquica impugnada expuso un amplio análisis respecto a los vicios de nulidad encontrados en el acto administrativo emitido por la Administración Tributaria, en cumplimiento de la línea jurisprudencial expuesta en la Sentencia Constitucional N° 0863/2003 R.

Finalmente, indicó que los argumentos del demandante no demuestran de forma indubitable, una errada interpretación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es más, el mismo demandante solo se limita a realizar afirmaciones por demás generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por las cuales cree que su pretensión no fue valorada correctamente por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; por lo que el tribunal Supremo de Justicia no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante en el presente proceso.

1.2.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 473/2016, de 10 de mayo de 2016.

1.3. Réplica y Dúplica.

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a dúplica, en base al contenido de los memoriales de fs. 90 a 95 Vta., así como 99 a 105. Cumplidos como se encontraban estos actuados, por providencia de fs. 110, se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO II:

II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales.

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

1. Que, el 31 de marzo de 2015, según consta en Acta de Infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente N° 00130932, funcionarios autorizados de la Administración Tributaria se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente Jesús Liliana Córdova de Láinez, con NIT 5941491012, ubicado en calle Murillo N° 752, Zona Rosario de la ciudad de La Paz, constatando que incumplió con la emisión de la factura por la venta de un paquete de 20 unidades de mate cuyo valor fue de Bs.12, por lo que se intervino la Factura N°165392, haciendo emitir la Factura N° 165394, contraviniendo los artículos 160, numeral 2; 161, numeral 2; 164, parágrafo III y 170 de la Ley N° 2492 (CTB) señalando que se sanciona la contravención con la clausura del establecimiento por el lapso de cuarenta y ocho días, por tratarse de la cuarta vez en que incurre en el ilícito la contribuyente, del igual manera, conforme el artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB) le otorgó el plazo de 20 días para presentar descargos (fs. 1-2 de antecedentes administrativos).
2. El 26 de mayo de 2015, la Administración Tributaria emitió el informe CITE: SIN/GDLPZ-/DF/SPCF/INF/2416/2015, señalando que la contribuyente Jesús Liliana Córdova de Laines no presentó ningún descargo, por lo que recomienda remitir el acta de infracción por no emisión de factura, nota o documento equivalente al departamento jurídico y de cobranza coactiva para la prosecución del trámite correspondiente (fs.7-8 de antecedentes administrativos).
3. El 15 de octubre de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a Jesús Liliana Córdova de Laines, con la Resolución Sancionatoria N° 02479/2015 (18-02597-15), de 28 de agosto de 2015, que resuelve sancionar a la citada contribuyente con la clausura del establecimiento comercial por cuarenta y ocho días continuos por tratarse de la cuarta vez que incurre en la contravención de no emisión de factura o nota fiscal, verificada mediante Acta de Infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente N° 00130932, en aplicación a lo



dispuesto en el párrafo II del artículo 164 de la Ley N° 2492 (CTB) (fs.11-13 de antecedentes administrativos)

4. Resolución que fue recurrida por contribuyente y que fue resuelta por la Resolución de Recurso ARIT-LPZ/RA 0122/2016, de 15 de febrero, con la que se anuló la Resolución Sancionatoria N° 02479/2015 (18-02597-15) de 28 de agosto, disponiéndose que la Administración Tributaria supedite la sanción progresiva a la declinatoria de firmeza de la resolución sancionatoria N° 2135/2015 (18-02614-15) que también fue objeto de impugnación ante esa instancia recursiva.
5. Resolución que fue recurrida por la Administración Tributaria, emitiéndose la resolución que se impugna en el presente proceso que confirmó la Resolución ARIT-LPZ/RA 0122/2016, de 15 de febrero

CONSIDERANDO III:

III.1. 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 objeto de la controversia se centra en determinar si es evidente que la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, sin motivación fundamentación y de manera ultra petita e incongruente, determinó anular obrados hasta el Acta de Infracción 00130932 de 31 de marzo de 2015 inclusive, cuando dicho aspecto no fue reclamado por la contribuyente, quien estuvo conforme con la resolución de alzada que anuló obrados hasta la Resolución Sancionatoria 2479/2015 de 28 de agosto.

En cuanto al fondo de lo resuelto por la AGIT, señaló que no correspondía la nulidad dispuesta en razón de haberse aplicado la sanción de clausura por 48 días, con base en la cuarta reincidencia de la contribuyente de acuerdo a la información obtenida en el Sistema PROSINET; consecuentemente, no existió vulneración al debido proceso y al derecho a la defensa.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

A efecto de pronunciar la presente resolución y partiendo de que el hecho que dio lugar a la sanción impuesta, ocurrió el 31 de marzo de 2015, según consta en Acta de Infracción por no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente N° 00130932, cuando funcionarios autorizados de la Administración Tributaria se constituyeron en el domicilio fiscal de la

contribuyente Jesús Liliana Córdova de Láinez y constataron que no emitió factura por la venta de un paquete de 20 unidades de mate cuyo valor fue de Bs.12, dando lugar a la imposición de la sanción de clausura del establecimiento por cuarenta y ocho días, por tratarse de la cuarta reincidencia. Posteriormente, se emitió la Resolución Sancionatoria 2479/2015 de 28 de agosto.

Impugnada tal decisión de la Administración Tributaria, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 0122/2016 de 15 de febrero, determinó anular obrados hasta la resolución sancionatoria inclusive, por haber considerado que la sanción impuesta por cuarta reincidencia no tenía sustento legal, en razón de que la tercera sanción contenida en la Resolución Sancionatoria 02135/2015 de 3 de septiembre, que aplicó la clausura por 24 días continuos, había sido impugnada por la afectada conforme consta en el expediente ARIT-LPZ-738/2015, en el que se constató que el Acta de Infracción 00024060 de 26 de mayo de 2014, fue notificada el 15 de octubre de 2015 a las 11:20, mientras que el Acta de Infracción 00130932 de 31 de marzo de 2015 y su Resolución Sancionatoria 02135/2015 de 3 de septiembre, fueron notificadas en la misma fecha y en la misma hora, y, que se desconocía cuál fue el acto administrativo notificado inicialmente, ocasionando nulidad de obrados. Asimismo, consideró que por las fechas de emisión de las dos resoluciones sancionatorias señaladas, se había emitido primero, la que aplicó la sanción de cuarenta y ocho días y en forma posterior, aquella que determinó la clausura por veinticuatro días, vulnerando la lógica de la progresividad.

Ahora bien, como producto de la impugnación de la resolución de alzada, mediante recurso que fuera planteado por la Administración Tributaria, la autoridad demandada en la resolución jerárquica, partió de dicha conclusión y razonó que siendo el Acta de Infracción 00130932, el acto primigenio que sustenta la Resolución Sancionatoria 2479/2015, debió contener de manera concreta y precisa la sanción a ser aplicada conforme a la reincidencia de la contribuyente, en el marco del art. 26, inc. h), párrafo II de la RND 10-0037-07, con las modificaciones dispuestas por la RND 10-0030-11, y que así se había vulnerado el debido proceso y el derecho a la defensa, resolviendo confirmar la nulidad dispuesta pero reponiendo obrados hasta la indicada acta de infracción.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Consecuentemente, a pesar de la falta de claridad de la demanda, se establece como aspecto no debatido por la Administración Tributaria demandante, la existencia de las que serían la tercera y cuarta acta de infracción; es decir, el Acta de Infracción 00024060 de 26 de mayo de 2014 y su Resolución Sancionatoria 02135/2015 de 3 de septiembre como tercera reincidencia; y, la cuarta, contenida en el Acta de Infracción 00130932 de 31 de marzo de 2015 que dio lugar a la Resolución Sancionatoria 2479/2015 de 28 de agosto.

Tampoco se ha controvertido, que dichos actos administrativos emitidos uno en la gestión 2014 y otro en la gestión 2015, fueron notificados al mismo tiempo y que ambos fueron impugnados, de manera que la tercera reincidencia no adquirió firmeza y por ello, no podía ser considerada como antecedente para imponer la sanción de clausura de 48 días continuos, que en consecuencia, fue afectada de nulidad por sustentarse en criterio de este Tribunal, en un hecho que todavía no había nacido en el tiempo, en razón precisamente de tal impugnación, motivo por el cual, se puede concluir, que la nulidad dispuesta por la AGIT fue correcta.

Respecto a la fundamentación, motivación y congruencia de la resolución jerárquica, que extraña en su demanda la Administración Tributaria, se tiene que a la luz del razonamiento precedente, que no fue discutido en la acción intentada por el ente fiscal, la autoridad demandada al extender la nulidad hasta el Acta de Infracción 00130932 de 31 de marzo de 2015 inclusive, no ha obrado en forma incongruente puesto que no es posible sancionar la contravención detectada como cuarta reincidencia, si no existe firmeza en la tercera sanción que evidentemente, sería el sustento fáctico para abrir la posibilidad de aplicar una sanción progresiva que endurezca el tiempo de la clausura del establecimiento comercial de la contribuyente, conclusión a la que se arriba por lógica deducción que a su vez, tiene cimiento en el debido proceso; es decir, el derecho a un proceso justo; equitativo y conforme a lo establecido en las disposiciones jurídicas.

En cuanto al contenido de la resolución jerárquica, se observa que expuso con claridad su razonamiento y por ello, no carece de motivación y fundamentación.

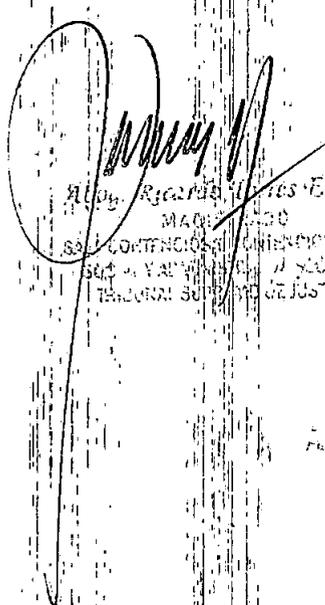
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida

en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley y en virtud de la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Santos Victoriano Salgado Ticona, en representación de la Gerencia Distrital La Paz I a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales; y por ende, firme la Resolución AGIT-RJ 0473/2016, de 10 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

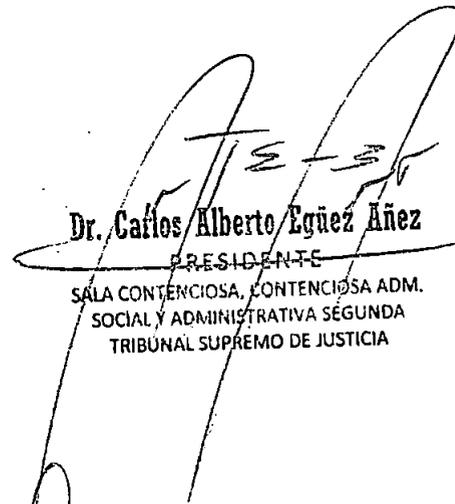
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

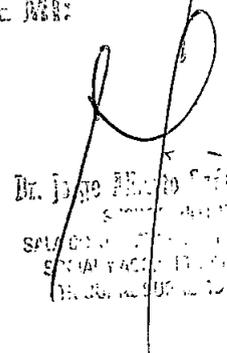


Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



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

ANTE NOS:



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