

209

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

**EXP. 268/2017**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **09:45** minutos del día **LUNES 11 de ENERO** del año **2021**  
Notifique a:

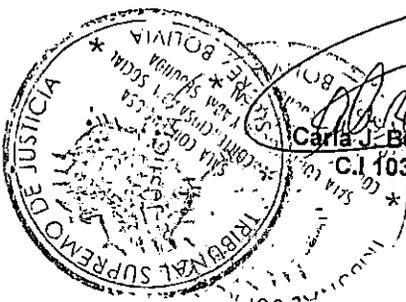
**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con **SENTENCIA N° 330/2020**, de fecha **30 de octubre de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

  
Abog. Jessica A. Avilés Baldivieso  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
  
Carla J. Bermés Barrios.  
C.I 10387359 Ch.



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

**SENTENCIA Nº 330/2020**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 268/2017
<b>DEMANDANTE</b>	: Gerencia Distrital Santa Cruz I del SIN
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 0587/2017 de fecha 15 de mayo
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 30 de octubre de 2020

---

**VISTOS:**

La demanda contenciosa administrativa interpuesta por Eduardo Mauricio Garcés Cáceres en representación legal de la Gerencia Distrital Santa Cruz I del SIN., cursante de fs. 23 a 29, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0587/2017 de 15 de mayo de fs. 12 a 22 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT.), el memorial de contestación de fs. 66 a 74, la intervención del tercer interesado de fs. 103 a 105, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

Eduardo Mauricio Garcés Cáceres, en su condición de Gerente Distrital y representante legal del Servicio de Impuestos Nacionales de Santa Cruz, manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil (CPC), interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución AGIT-RJ 0587/2017 de 15 de mayo.

Añade que la Resolución del Recurso Jerárquico, ahora impugnada vulnera el debido proceso en su elemento de no valoración razonable de la prueba, por cuanto la administración tributaria en el marco de lo establecido por el art. 232 de la Norma Suprema concordante con el art. 4 inc. o) de la Ley 2166, art. 164 de la Ley 2492 y sobretodo el numeral 7, sub numeral 7.1 del Anexo I de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0032-15 inició el procedimiento sancionador contra la contribuyente evidenciándose que en

primera instancia no emitió factura por consumo de Bs. 58 (cincuenta y ocho bolivianos), por lo que se labró el Acta de Infracción N° 0145658, formulario N° 7544 al incurrir en la contravención tributaria de no emisión de factura, otorgándole el plazo de veinte días para la presentación de descargos. La contribuyente de manera voluntaria según consta de la boleta de pago formulario 1000 con N° de orden 7062234368, canceló la suma de Bs. 580 (quinientos ochenta bolivianos) como conversión a la sanción de la primera contravención. En otra oportunidad, en operativo de control de emisión de notas fiscales, la Administración Tributaria de manera reiterada sorprendió que la contribuyente no otorgó factura por prestación de servicio por Bs. 41 (cuarenta y un bolivianos) generando se labre el Acta de Infracción N° 0145681. Ante la no presentación de pruebas de descargo en el plazo otorgado, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0003533-16, comprobando que se trataría de una segunda contravención, ordenando la clausura del establecimiento comercial por 12 días, al existir reincidencia. No obstante, la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución AGIT-RJ 0587/2017 de 15 de mayo, confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0094/2017 sin observar que fue la misma contribuyente que voluntariamente convirtió la sanción como primera contravención y la existencia de la Resolución Final de Sumario N° 26-002007-16. Debe recordarse que la primera sanción impuesta es independiente de la segunda y no puede estar supeditada a formalidades administrativas como lo es la Resolución Final del Sumario, ya que si se acepta dicha condición, se suspenderían y limitarían las actividades de control operativo de emisión de facturas como facultad de reprimir contravenciones tributarias, dejando a los contribuyentes incumplir cuantas veces quieran sus obligaciones tributarias hasta ser notificados con la Resolución Sancionatoria o resolución Final del Sumario, según corresponda.

Por otra parte, agrega que se prescindió del principio de especificidad llamado también de legalidad y trascendencia que rige en materia de nulidades, toda vez que bajo el argumento de que la Administración Tributaria al no haber emitido la Resolución Final de Sumario que establezca la convertibilidad de la sanción como primera contravención de la contribuyentes antes de que se emita el segundo Acta de Infracción, aparentemente vulneró el debido proceso, conllevando así a anular todas las actuaciones hasta la emisión de un nuevo Acta de Infracción por reincidencia. Sin que la Ley 2492



ni normas específicas prohíban o limiten que la Administración Tributaria labre Acta de Infracción por reincidencia supeditada a la previa notificación con la Resolución Sancionatoria o Resolución Final del Sumario como constancia de la primera contravención. En el presente caso, se tiene que tanto la primera como la segunda contravención son evidentes, constando los hechos en las Actas de Infracción, empero con la Resolución de la AGIT no se hace más que encubrir el incumplimiento reincidente de la contribuyente.

**Petitorio.**

Solicita declare probada la demanda y en consecuencia revoque la resolución Jerárquica AGIT-RJ 0587/2017.

**II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.**

Que, por providencia de fs. 120, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Distrital Santa Cruz I del SIN, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley, para tal efecto se libró provisión citatoria.

Se dispuso asimismo, que se libre provisión citatoria para la notificación a la tercera interesada, Feliza Quenta Cacasaca.

Cumplidas las diligencias de citación, la AGIT respondió mediante memorial cursante de fs. 66 a 74.

Respondiendo de manera negativa a la demanda refiere que para establecer la reincidencia no es necesario esperar que la sanción que le antecede se encuentre firme, sin comprender a cabalidad que en cualquier sistema jurídico en el que se apliquen sanciones emergentes de ilícitos la reincidencia se califica en base a sanciones firmes, de lo contrario se estaría prejuzgando a los contribuyentes sin una base conocida, aplicando la reincidencia basados en una presunta y quizás inexistente contravención, presumiendo culpabilidad sin haber dado la posibilidad de que ejerza su derecho a la defensa.

La parte demandante confunde reincidencia con el acatamiento de una presunta contravención tras otra como reincidencia, tomándolos inclusive como actos independientes cuando no es así; debiendo entenderse la misma como como el acatamiento de la imposición de sanciones firme en un determinado tiempo, existiendo una ligazón indisoluble entre los actos sancionadores firmes, es decir que el segundo acto depende del primero. En el presente caso la reincidencia no existió ya que la sanción de la segunda contravención ni

siquiera fue impuesta mediante Resolución Sancionatoria, en tal razón bajo una presunción de culpabilidad la Administración Tributaria pretendió imponer la clausura por 12 días sin constatar que aún no había concluido el primer procedimiento sancionador.

No se desconocen las facultades que tiene la Administración Tributaria sino que al evidenciarse que el Acta de Infracción y la Resolución Sancionatoria no cumplen con los requisitos indispensables para alcanzar su fin y que al dejar en indefensión al sujeto pasivo se encuentra inficionados, consecuentemente vulneran derechos y causan evidentes vicios razones que dieron lugar a anular los actuados.

### **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Continuando el trámite del proceso, ante la inexistencia del memorial de réplica no obstante su notificación con el decreto de 30 de noviembre de 2017), siendo este el estado de la causa, y no habiendo más que tramitar, a fs. 142 se dispuso Autos para Sentencia.

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

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, donde la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Que, así 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 de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, 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 siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

**III.1.-** De fs. 1 a 4 de antecedentes administrativos (anexo), se evidencia la Resolución Sancionatoria N° 18-0003533-16 de 23 de octubre, por la que se dispuso sancionar a la contribuyente Feliza Quenta Cacasaca con la clausura de 12 días continuos de su establecimiento comercial, por tratarse de la segunda vez en incurrir en la contravención tributaria de no emisión oportuna de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes.

**III.2.-** Cursa de fs. 8 a 10 del mismo anexo, el memorial por el que Feliza Quenta Cacasaca planteó recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 18-0003533-16, mismo que mereció la Resolución ARIT-SCZ/RA 0094/2017 de 3 de marzo, cursante de fs. 66 a 72, disponiendo anular la Resolución sancionatoria impugnada.

**III.3.-** Mediante memorial cursante de fs. 89 a 92, el Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución de Alzada, a cuyo mérito se pronunció la Resolución AGIT-RJ 0587/2017 de 15 de mayo, en la que se determinó confirmar la Resolución del Recurso de Alzada, en consecuencia anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Acta de Infracción N° 0145681 inclusive a fin de que la Administración Tributaria emita nueva Acta.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

##### **V.1.- DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

Ahora bien, del caso objeto de análisis se tiene que la problemática versa en la declaratoria de nulidad de la Resolución Sancionatoria N° 18-0003533-16 ante la vulneración de los derechos de la contribuyente, por habersele impuesto la sanción de clausura por reincidencia cuando el primer procedimiento sancionador no se encuentra concluido.

##### **V.2.- Análisis y fundamentación.**

La actividad sancionatoria de la administración en materia tributaria conferida en previsión del art. 21 del Código Tributario Boliviano (CTB), conlleva la recaudación de impuestos para lograr una inversión pública en beneficio de los ciudadanos. Dichas actividades sancionatorias deben estar en armonía con el debido proceso establecido en el bloque de constitucionalidad, es así que el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), reconoce que *“El Estado garantiza el derecho al proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”*.

A su vez, el art. 117.I de la CPE, consagra que *“Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada”*.

El Código Tributario Boliviano en su Título II, establece las contravenciones y sanciones para quienes incumplan los mandatos y prohibiciones contenidos en la referida disposición, quedando claro que el legislador atribuye a la administración, facultades sancionadoras, mismas que para ser constitucionales deben cumplir determinadas condiciones, en resguardo de los derechos del administrado a la petición, a la defensa y a la garantía del debido proceso consagrado por el art. 115.II de la CPE.

#### **Análisis de la problemática planteada.**

Conforme el art. 100 del CTB establece: “La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación...”, por su parte, el art. 170 del mismo cuerpo normativo otorga a la Administración Tributaria la facultad de 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 deben elaborar un acta de infracción; entendiéndose que dicha potestad debe ejercerse en el marco de la transparencia e idoneidad, garantizando los derechos del contribuyente.

A su vez, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 27 y sgts aplicable supletoriamente bajo la permisón del art. 74 numeral 1 del CTB, sostiene que los actos administrativos, que constituyen toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública de alcance general o particular, emitidas en ejercicio de la potestad administrativa, normada o



discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en dicha ley que producen efecto jurídicos sobre el administrado, este es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume su legitimidad. Para lo cual debe contener los requisitos de competencia, causa, objeto del procedimiento debidamente cumplido en mérito a su normativa, el fundamento y la finalidad, todo enmarcado al ordenamiento jurídico correspondiente, es decir deben ser proporcionales y adecuados a los fines previstos por el ordenamiento jurídico pertinente. En ese entendido debe establecerse, si cuando la Administración Tributaria emitió el Acta de Infracción por la segunda contravención, constató la existencia de la Resolución emergente del primer procedimiento sancionador, para asumir la existencia de reincidencia en la contravención tributaria en el marco del art. 155 núm. 1 del CTB, que establece: "(Agravantes). Constituyen agravantes de ilícitos tributarios las siguientes circunstancias:

1. La reincidencia, cuando el autor hubiere sido sancionado por resolución administrativa firme o sentencia ejecutoriada por la comisión de un ilícito tributario del mismo tipo en un período de cinco (5) años"; entendiéndose que el texto legal glosado se aplica a las contravenciones tributarias, como la que es objeto del presente análisis. Consecuentemente corresponde establecer si para imponer la sanción de clausura por 12 días continuos, la Administración Tributaria acreditó la existencia de una infracción anterior firme y ejecutoriada, a objeto de determinar si en efecto la Resolución AGIT-RJ 0587/2017 de 15 de mayo ahora impugnada, incurrió en la lesión del derecho al debido proceso en su vertiente de valoración razonable de la prueba e inobservancia del principio de especificidad y trascendencia. Si bien consta en obrados que el Acta de Infracción N° 0145681 así como la Resolución Sancionatoria, tienen sustento jurídico, no es menos veraz que no es suficiente efectuar una simple mención de la existencia de una anterior infracción, siendo exigible que exista un pronunciamiento sancionatorio a la primera infracción a efecto de tener la certidumbre de aplicar una sanción más gravosa por reincidencia.

De obrados se tiene que la Administración Tributaria, conforme dispone el art. 103 del CTB levantó el Acta de Infracción N° 0145681 de 15 de agosto de 2016, en la que consignó que la contribuyente habría incurrido en una segunda infracción, citando como base legal la el art. 170.II de la Ley 2492 y vencido el término concedido para la presentación de descargos, se emitió la Resolución Sancionatoria 18-0003533-16, como se mencionó recedentemente dichos

actuados citan la normativa exigida, por la que impusieron la sanción de clausura por 12 días continuos, sin embargo se advierte que no se habría tenido en cuenta que el procedimiento sancionador para la primera presunta infracción, no concluyó de modo tal que al no tener una resolución ésta no podía adquirir firmeza menos estar ejecutoriada, incurriendo en una omisión respecto de la apreciación de un hecho que es de ineludible verificación para imponer la sanción establecida en el art. 164.II del CTB, por cuanto sin tener convicción respecto de la reincidencia que se encuentre plenamente ejecutoriada, no puede imponerse una sanción progresiva como la prevista por la aludida norma, evidenciando que claramente este hecho vulnera el debido proceso a la defensa de la contribuyente puesto que se le impuso una sanción sin darle la oportunidad de que se defienda.

En tal sentido la Resolución AGIT-RJ 0587/2017 es correcta puesto que identificó que en la imposición de la segunda sanción a la contribuyente, se vulneró su derecho al debido proceso en su elemento defensa, toda vez que la Resolución Sancionatoria, incumplió los elementos del acto administrativo al momento de imponer la sanción al no haber establecido de manera adecuada que la primera infracción adquirió firmeza y se encontraba ejecutoriada, para considerar a la segunda como una contravención reincidente. En cuanto a la nulidad dispuesta en la Resolución Jerárquica impugnada, la misma deviene como consecuencia de la identificación de la vulneración del debido proceso en su vertiente defensa y las omisiones en las que incurrió la Administración Tributaria, porque como se señaló se consignó como un hecho verificado una presunción establecida en la reincidencia de una segunda contravención, no obstante que tal como se mencionó, la Resolución de la primera contravención no había sido pronunciada hasta entonces, por lo que no podía imponerse sanción de reincidencia; en consecuencia la mencionada Resolución Jerárquica no lesionó el debido proceso en su vertiente de valoración razonable de la prueba como aduce el denunciante, puesto que la mencionada Resolución se sustentó en los hechos, los antecedentes y las normas legales pertinentes.

## **V.2.- Conclusión.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0587/2017 de 15 de mayo, haya incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada detallada en la presente resolución que constituye el objeto del proceso, al contrario se advierte que realizó una correcta interpretación de normas legales; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtuaron de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en la resolución impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los art. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del CPC, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 29, manteniéndose firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0587/2017 de 15 de mayo.

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

**Magistrado Relator: Carlos Alberto Eguez Añez**  
**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Resolución N° 330/2020 Fecha: 08/10/2020

Libro Tomas de Razón N° I

*WTS-31*

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

*Magdo. Ricardo Torres Echalar*

SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

*[Firma]*

**Dr. Cesar Camargo Alfaro**  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA