




33

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA PLENA
EXPEDIENTE N° 160/2009

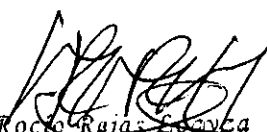
En Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 10:48 del día jueves 17 de noviembre de 2016, notifiqué a:

**RAFAEL RUBEN VERGARA SANDOVAL EN REPRESENTACION
DE LA AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA**

Con **SENTENCIA 340/2016** de fecha 13 de julio de 2016. Mediante cédula fijada en Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.


TESTIGO:
Jenny Torres Pérez
7493069 ch

CERTIFICO:


Rocio Rojas Escobar
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

1921



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA



SENTENCIA: 340/2016.
FECHA: Sucre, 13 de julio de 2016.
EXPEDIENTE N°: 160/2009.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Línea Sindical Trans "AZUL" contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 34 a 35, impugnando la Resolución Recurso Jerárquico STG-RJ/0013/2009 de 6 de enero, emitida por el Superintendente Tributario General; contestación de demanda de fs. 42 a 44; Decreto de Autos para Sentencia de fs. 75, los antecedentes del proceso.

CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que la Línea Sindical Trans Azul representada por Diana Alejandra Arteaga Higorre, José Omar Pecas Chungara y Mario Fabricio Castro Cordero, dentro del plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo dejar sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0013/2009 de 6 de enero, emitida por el Superintendente Tributario General, con los siguientes fundamentos:

1. Arguye que, a través de la Resolución Sancionatoria impugnada, la Administración Tributaria, pretende imponer una sanción administrativa que con anterioridad ya había sido impuesta mediante otra Resolución Sancionatoria, por la supuesta no emisión de nota fiscal a un pasajero en la ruta Uyuni-Oruro, en fecha 6 de octubre de 2007 que fue resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico.
2. Manifiesta que, la Administración Tributaria de Oruro, quizá por desconocimiento de la clausura de la que fueron objeto, ha procedido a sancionarlos bajo la previsión del art. 164 del Código Tributario Boliviano, obviando que conforme establece el art. 93-II de la Ley N° 2492 (CTB) la determinación podrá ser parcial o total y que en ningún caso podrá repetirse el objeto de fiscalización ya practicado, norma que en materia tributaria guarda relación con el principio de derecho "*nom bis in idem*", que expresa la prohibición, de que una persona, sea juzgada y/o sancionada, dos veces por un mismo hecho delictivo o una infracción, principio que se halla presente en el art. 4 del Código de Procedimiento Penal Boliviano.
3. Aduce que, el pasaje detectado por el Servicio de Impuestos Nacionales-Oruro, corresponde en tiempo, lugar y fecha exacta, a una denuncia anterior que ya fue resuelta por el Superintendente Tributario General, y que en consecuencia la conculcación al "*non bis idem*", como principio integrante del debido proceso, implica la nulidad de la Resolución Sancionatoria, conforme señala el art. 35 inc. d) de la Ley N° 2341.
4. Sostiene que, conforme señala la R.N.D. 10-0037-07, uno de los requisitos elementales a ser cumplido en la Resolución Sancionatoria, es la mención del acto u omisión en el cual se origina la supuesta contravención y la norma en la cual se encuentra contenida, señala que de la revisión del

expediente se puede advertir que la factura por el pasaje de fecha 6 de octubre de 2007 fue extendida, en consecuencia, al haber sido extendido la factura, no existe vulneración directa al art. 164 del Código Tributario Boliviano, cuya norma es la única citada en la Resolución Sancionatoria.

5. Refiere que, si se revisa el Auto de Sumario Contravencional, se podrá verificar que existe la cita expresa del art. 4 de la Ley N° 843, pero extrañamente en la Resolución Sancionatoria, dicha norma no se encuentra como vulnerada, ausencia que afecta los fundamentos de derecho de la sanción en sí, y asimismo incide directamente en la posición de defensa que se pueda asumir, en la misma línea, sostiene que si la sanción se fundamenta solamente en el art. 164, alega entonces que no se ha cometido contravención alguna, más aún, si en la Resolución Sancionatoria, no se los sanciona por no haber emitido la nota fiscal en las condiciones dispuestas por el art. 4 de la Ley N° 843.
6. Finalmente alega que, el Superintendente de La Paz y el Superintendente Tributario General, entienden que se hubiera corroborado la no emisión de nota fiscal, lo cual resulta ilógico, toda vez que, de la revisión de antecedentes se puede evidenciar que la factura si fue emitida y entregada al Servicio de Impuestos Nacionales a tiempo de solicitarse la documentación.

CONTENIDO DE LA CONTESTACION.

Que admitida la demanda por decreto de 17 de abril de 2009 (fs. 38) y corrido traslado al Superintendente Tributario General representado por Rafael Vergara Sandoval, responde a la demanda negativamente (fs. 42 a 44), solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0013/2009 de 6 de enero de 2009, con los siguientes fundamentos:

1. Sobre el aspecto de que nadie puede ser sancionado dos veces por el mismo hecho, en resguardo del principio de derecho "*non bis in idem*", que expresa la prohibición de que una persona sea juzgada dos veces por un mismo hecho delictivo o una infracción; al respecto aclara que, de la revisión de los antecedentes administrativos se puede evidenciar que no existe elemento probatorio alguno que permita concluir la existencia de otra sanción de clausura impuesta por la Administración Tributaria, que no sea la aplicada, emergente del boleto de fecha 6 de octubre de 2007, en tal sentido, al no haber respaldado con prueba el argumento del doble juzgamiento conforme el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), sostiene que no se advierte que se hubiera ocasionado o se hubiera pretendido imponer un doble juzgamiento, por lo que no existe conculcación al principio de *non bis in idem*.
2. Al argumento planteado, de que la Resolución Sancionatoria debe cumplir los requisitos legales, y que en el Auto Inicial de Sumario Contravencional se cita el incumplimiento al art. 4 de la Ley 843, pero que la Resolución Sancionatoria impugnada se fundamenta en que se cometió la contravención prevista en el art. 164 de la Ley N° 2492 (CTB), resalta que el art. 4 de la Ley 843, se refiere al perfeccionamiento del hecho imponible, que en el caso de prestación de servicios ocurre a la finalización de la prestación o desde la percepción total o parcial del precio, lo que ocurra primero, momento en el cual el responsable debe obligadamente emitir la factura; concordante con ello, el art. 164 de la Ley 2492 (CTB), establece que quien esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omita hacerlo, será sancionado con la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp.160/2009.- Contencioso Administrativo.- Línea Sindical
Trans "AZUL" contra la Superintendencia Tributaria General..

clausura del establecimiento donde se desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria.

3. Aduce que, el art. 164 de la Ley 2492 (CTB), en el que se funda la Resolución Sancionatoria, además de señalar la omisión (falta de emisión de nota fiscal) en la cual incurrió el contribuyente, dispone la sanción (clausura) que debe aplicarse a la contravención, por lo que no es evidente que la Resolución Sancionatoria hubiera incumplido el requisito señalado en el art. 12, núm. 3 inc. e) de la RND 10-0021-04, concordante con el art. 17, núm.3, inc. f) de la RND 10-0037-07, referido a la cita del acto u omisión que origina la contravención y la norma legal en la que está estipulada; consecuentemente no corresponde su anulación.
4. Agrega que, la Línea Sindical Trans Azul emitió la factura extrañada el 4 de abril de 2008, que presentó como descargo al requerimiento, después de 6 meses de pagado y finalizado el servicio de transporte (6 de octubre de 2007), hecho que refuerza el incumplimiento del deber formal, por cuanto el contribuyente reconoce la falta de emisión de la factura en el momento de producido el hecho generador; es decir, a tiempo de la percepción del pago y posterior a la prestación del servicio, omisión que configuró la contravención del deber formal de no emisión de factura; sostiene que la Administración Tributaria aplicó correctamente la sanción de clausura de seis (6) días continuos a la Línea Sindical Trans Azul, por la contravención tributaria prevista en el art. 164 de la Ley 2492 (CTB).

CONFLICTO JURIDICO, ANALISIS Y RESOLUCION.

Que al haberse ejercido el derecho a réplica y dúplica corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil.

Que de la compulsua de los datos del proceso, se establece que el objeto de controversia se circunscribe a determinar:

- a) Si ante la denuncia por la supuesta no emisión de nota fiscal a un pasajero en la ruta Uyuni-Oruro ocurrido en fecha 6 de octubre de 2007, la Administración Tributaria de Oruro pretende imponer una doble sanción al contribuyente (el principio "*non bis in idem*"), desconociendo la clausura de la que fueron objeto en la sucursal Potosí y vulnerando el art. 93.II de la Ley N° 2492, y si es evidente que la denuncia descrita ya fue resuelta por el Superintendente Tributario General a través de Resolución de Recurso Jerárquico.
- b) Si la nota fiscal por el pasaje de fecha 6 de octubre de 2007 fue emitida conforme dispone el art. 4 de la Ley 843, y si por ello existe o no vulneración al art. 164 de la Ley 2492 (CTB).
- c) Si la Administración Tributaria, a tiempo de emitir la Resolución Sancionatoria impugnada, fundamentó correctamente o no, el acto u omisión que originó la contravención omitida por el contribuyente, la disposición legal en la que se encuentra contenida y la sanción establecida, de acuerdo a los requisitos señalados en la RND 10-0037-07, y si la conducta sancionada coincide con el Auto Inicial de Sumario Contravencional.

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, corresponde realizar las siguientes consideraciones:

1. Sobre el primer objeto de controversia referido a: *"Si ante la denuncia por la supuesta no emisión de nota fiscal a un pasajero en la ruta Uyuni-Oruro ocurrido en fecha 6 de octubre de 2007, la Administración Tributaria de Oruro pretende imponer una doble sanción al contribuyente (el principio "non bis in ídem"), desconociendo la clausura de la que fueron objeto en la sucursal Potosí y vulnerando el art. 93.II de la Ley N° 2492, y si es evidente o no, que la denuncia descrita ya fue resuelta por el Superintendente Tributario General a través de Resolución de Recurso Jerárquico", se deben realizar las siguientes consideraciones de orden legal y de hecho:*
 - a) Es imprescindible señalar que el art. 76 de la Ley 2492 (CTB) con relación a la carga de la prueba señala: *"En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria",* de tal forma que la carga de la prueba debe recaer sobre quien impugna el acto dictado por la Administración Tributaria.
 - b) Al respecto, de la revisión minuciosa de los antecedentes administrativos que cursan en el expediente, se tiene que la Administración Tributaria ante la denuncia por la supuesta no emisión de nota fiscal a un pasajero en la ruta Uyuni-Oruro ocurrido en fecha 6 de octubre de 2007, notificó al contribuyente con el Auto Inicial de Sumario Contravencional, por haber transgredido la norma contenida en el art. 164 del Código Tributario Boliviano, concediéndole el plazo de 10 días hábiles para que ofrezca y aporte pruebas de descargo para desvirtuar la conducta u omisión de no emisión de factura, nota fiscal y documento equivalente, oportunidad en la cual, el contribuyente no ofreció, ni aportó pruebas para desvirtuar dichas aseveraciones, asimismo en base al argumento del demandante sobre la existencia de una Resolución Sancionatoria de clausura emitida por la sucursal Potosí y Resolución de Recurso Jerárquico, se advierte que el contribuyente no ha probado la existencia de dichas resoluciones que demuestren que anteriormente se haya iniciado un proceso contravencional sobre la misma denuncia; circunstancia fáctica a ser probada que incumbe al contribuyente, aportando algún elemento probatorio en virtud de la carga de la prueba establecida en el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), circunstancia que al ser examinada en esta Litis no se ha demostrado, en consecuencia, ante estas consideraciones, no se evidencia la existencia de una doble sanción al contribuyente, y mucho menos la vulneración al art. 93.II de la Ley N° 2492 y al principio *"non bis in ídem"*.
2. Con relación al segundo objeto de controversia referido a: *"Si la nota fiscal por el pasaje de fecha 6 de octubre de 2007 fue emitida o no, conforme dispone el art. 4 de la Ley 843, y si por ello existe o no vulneración al art. 164 de la Ley 2492 (CTB)",* se debe realizar el siguiente examen de hecho y de derecho:
 - a) El Artículo 1° de la Ley 843 (Objeto) instituye: *"Créase en todo el territorio nacional un impuesto que se denominará impuesto al valor agregado (IVA) que se aplicará sobre: b) Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; (...)"*. Por su parte el artículo 4 del citado cuerpo normativo (Nacimiento del hecho imponible) refiere que: *"El hecho imponible se perfeccionará: b) En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior. (...)"*.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp.160/2009.- Contencioso Administrativo.- Línea Sindical
Trans "AZUL" contra la Superintendencia Tributaria General..

Asimismo en su último párrafo dispone que: *"En todos los casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente"*. Concordante con lo anterior, respecto a la no emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente, la Ley 2492 (CTB) en su art. 164.I., determina: *"Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, este obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria. (...)".*

- b) En el caso de autos, de la revisión de antecedentes administrativos, se tiene que el denunciante (Zenobio Vilamani Atanacio) adquirió en fecha 6 de octubre de 2007, un pasaje de prestación de servicio de transporte de la Línea Sindical Trans Azul desde la localidad de Uyuni a la ciudad de Oruro, oportunidad en la cual canceló la suma de Bs. 30 recibiendo a tal efecto, el respectivo boleto, y no la nota fiscal (factura), en este punto resulta importante resaltar que la factura por la prestación del servicio de transporte recién fue emitida el 4 de abril de 2008 (fs. 58 del expediente administrativo), como descargo al Requerimiento N° 0000207, en razón de lo dispuesto ut supra, se concluye que la nota fiscal por el pasaje de fecha 6 de octubre de 2007 no fue emitida conforme lo dispuesto en el art. 4 de la Ley 843, es decir, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior, lo que da lugar a la vulneración del art. 164 de la Ley 2492 (CTB), en consecuencia se confirma el fundamento de la Administración Tributaria en lo referente al incumplimiento del deber formal en cuanto a la emisión de la factura en el momento de producido el hecho generador.
3. Sobre el tercer objeto de controversia relacionado a: *"Si la Administración Tributaria, a tiempo de emitir la Resolución Sancionatoria impugnada, fundamentó correctamente o nó, el acto u omisión que originó la contravención omitida por el contribuyente, la disposición legal en la que se encuentra contenida y la sanción establecida, de acuerdo a los requisitos señalados en la RND 10-0037-07, y si la conducta sancionada coincide con el Auto Inicial de Sumario Contravencional"*, se debe realizar el siguiente análisis de hecho y de derecho:
- a) Respecto a los requisitos mínimos que debe contener la Resolución Sancionatoria, es preciso citar la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, en su Artículo 17, numeral 3 Tramitación, Caso 3. Valoración de descargos en distinta jurisdicción, que dispone lo siguiente: *"La Resolución Sancionatoria será emitida en un plazo de veinte (20) días, término que se computará a partir de la fecha de vencimiento para presentar descargos y contendrá como mínimo, la siguiente información: f) Acto u omisión que origina la posible contravención y norma específica infringida; g) Sanción aplicada, señalando la norma legal o administrativa donde se encuentre establecida. (...)".*
- b) En el caso de autos conforme a los parámetros que otorga la citada resolución normativa de directorio, se tiene que el Gerente Distrital II del Servicio de Impuestos Nacionales de Oruro a través de la Resolución Sancionatoria de Clausura N° 005/2008 de 10 de junio, fundamentó el acto u omisión que originó la contravención omitida por el contribuyente, aspecto que se puede corroborar en el primer y segundo párrafo de la parte considerativa, asimismo en el cuarto párrafo establece la disposición legal en la que se funda y en el quinto párrafo fundamentó la sanción, de igual forma y conforme lo anterior, en la parte resolutive primera determinó la sanción a cumplirse, en tal sentido, de una simple lectura de la resolución


sancionatoria se puede constatar que la misma contiene la fundamentación legal y señala las normas que sustentan el acto u omisión que originó la contravención y la sanción respectivamente, y que asimismo, la conducta sancionada coincide con el Auto Inicial de Sumario Contravencional, a tal efecto, se advierte que la Resolución Sancionatoria fue emitida conforme los requisitos establecidos en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, razones por las cuales se deshecha los argumentos del demandante, por cuanto el art. 164 de la Ley 2492 (CTB) determina de manera taxativa la omisión y la sanción en la cual incurrió el contribuyente.


POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 35, interpuesta por Diana Alejandra Arteaga Higorre, José Omar Pecas Chungara y Mario Fabricio Castro en representación de la Línea Sindical Trans Azul contra el Superintendente Tributario General, ahora denominado Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico STG-RJ/0013/2009 de 6 de enero en todas sus partes.

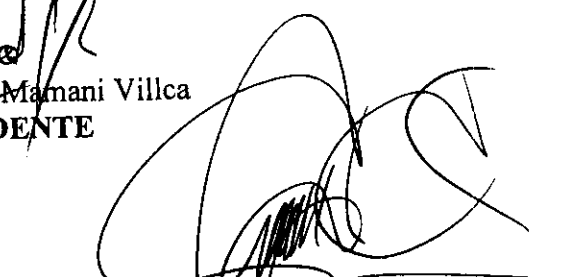
No suscribe el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mejías Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp.160/2009.- Contencioso Administrativo.- Línea Sindical
Trans "AZUL" contra la Superintendencia Tributaria General..



[Signature]
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

[Signature]
[Signature]

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA**

GESTIÓN: 2016.....
SENTENCIA N° 340... FECHA 13 de julio.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....
Dr. Jorge I. van Borries Méndez
VOTO DISIDENTE:

[Signature]

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

THE UNIVERSITY OF CHICAGO
DIVISION OF THE PHYSICAL SCIENCES
DEPARTMENT OF CHEMISTRY
5780 SOUTH CAMPUS DRIVE
CHICAGO, ILLINOIS 60637
TEL: 773-936-3700
FAX: 773-936-3701
WWW: WWW.CHEM.UCHICAGO.EDU