



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

19

INFORME N° 182/15 de 21/12/15  
H.R. N° 3965 de 21/12/15 21-7-15

18:05  
CSA  
/ 2A

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 359/2014.  
**FECHA:** Sucre, 16 de diciembre de 2014.  
**EXPEDIENTE:** 259/2008.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributario General.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0064/2008 de 25 de enero, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 24 a 26, la contestación de fs. 33 a 35, la réplica de fs. 40 a 42, duplica de fs. 49 a 50 y los antecedentes de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:** Que la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), señala que fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/064/2008, emitida por la Superintendencia Tributaria General, *que resolvió confirmar la Resolución STR-CBA/0195/2007 de 12 de octubre que a su vez dejó nula y sin valor legal la Resolución Sancionatoria 245/07 con el argumento siguiente: "viii. Asimismo, conforme a la línea doctrinal asumida por esta instancia jerárquica en la Resolución Jerárquica STG-RJ/0024/2005, entre otras, en materia de contravenciones, el SIN debe probar la conducta del sujeto pasivo, más allá de la duda razonable, y aún más por tratarse de una oficina de prestación de servicios profesionales independiente, siendo el titular del NIT el responsable de la tenencia y emisión de facturas, más aún si se evidenció que en el momento del operativo no se encontraba el contribuyente en sus oficinas, aspectos que no fueron tomados en cuenta por la Administración Tributaria conforme con los arts. 215 y 217 de la Ley N° 2492".*

Que se vulneró el art. 103 de la Ley N° 2492, por cuanto, la Resolución del Recurso Jerárquico insistió que no se ha configurado la aplicación de la normativa tributaria para el ilícito contravencional, puesto que si bien en ese momento no se estaba facturando, el hecho de mantener el negocio abierto y un dependiente a cargo, significa que se está en plena actividad comercial, es decir, al momento del operativo, no se contó con el talonario de facturas en físico en el negocio, configurándose así, el incumplimiento a deber formal.

De la misma manera, señala que se vulneró la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021 -04, que según la fecha de la contravención, tuvo por objeto entre otros, especificar los alcances de las contravenciones tributarias, clasificando y detallando los deberes formales incumplidos por el contribuyente recurrente. Asimismo, la transgresión del numeral

2



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 259/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributario General.

6.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04, que establece el deber formal de "tenencia de facturas en el establecimiento"; por lo que, al no contar con el talonario de facturas al momento del operativo de control se verificó un incumplimiento al deber formal, correspondiendo proceder y aplicar la sanción correspondiente establecida en la norma.

Con estos argumentos solicita que se declare probada la demanda y en consecuencia se resuelva revocar la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0064/2008 emitida por la Superintendencia Tributaria General, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 245/07 de 20 de junio de 2007, emitida contra la contribuyente María Alina Aranibar de Lizárraga.

**CONSIDERANDO II:** Que citado legalmente con la demanda, Rafael Rubén Vergara Sandoval, en calidad de Superintendente Tributario General a.i., mediante memorial presentado el 17 de septiembre de 2008 (fs. 33 a 35), responde negativamente señalando: Que la Administración Tributaria demandante argumenta que la Superintendencia Tributaria General violó el art. 103 de la Ley N° 2492 y el numeral 6.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04, señalando que al momento del operativo no se contaba con el talonario de facturas en físico en el negocio, configurándose así el incumplimiento a deber formal.

Que en el momento del operativo, el contribuyente no se encontraba en la oficina y ante el requerimiento que se realizó a otra persona en el domicilio fiscal, no se presentó el talonario de facturas a los funcionarios del SIN.

Que durante el plazo de presentación de descargos, al contribuyente, presentó el certificado de dosificación F. 3347, que demostró que posee el talonario de facturas, mismas que fueron impresas el 28 de diciembre de 2006 y que durante el mes de mayo estuvo facturando por los servicios que prestó.

Que al haberse presentado los descargos por la contribuyente, la Administración Tributaria no valoró las mismas, rechazándolas simplemente al tenor del art. 103 de la Ley N° 2492.

Que en el presente caso, los funcionarios del SIN solo se limitaron a requerir la presentación del talonario de facturas a la persona que se encontraba en el domicilio fiscal y no verificaron si existía o no el talonario de facturas en el establecimiento, ni establecieron que la contribuyente no tenía el talonario de facturas.

Que más allá de la duda razonable, el SIN debió probar la conducta del sujeto pasivo, considerando esencialmente que se trata de una oficina de prestación de servicio profesional independiente, siendo la persona titular del NIT la única responsable de la tenencia y emisión de facturas. Por consiguiente, al no demostrarse de manera indubitable la configuración de la contravención, correspondió dejar sin valor ni efecto legal la Resolución Sancionatoria N° 245/07 de 20 de junio de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2007.

Exp. 259/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributario General.

Concluye impetrando que se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0064/2008 de 25 de enero. Presentada la réplica que cursa de fs. 40 a 42 y la dúplica de fs. 49 a 50, se decretó autos para sentencia conforme consta a fs. 52.

**CONSIDERANDO III:** Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes extremos:

Que el 17 de mayo de 2007, funcionarios de la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN, se constituyeron en el domicilio de María Alina Aranibar de Lizárraga, para efectuar un operativo sobre la tenencia del talonario de facturas, estableciendo que en ese momento no contaba con el mencionado talonario, contraviniendo el art. 160 de la Ley N° 2492, procediendo al labrado del Acta de infracción N° 123163, sancionado según el Anexo A de la RND N° 10-0021-04 numeral 6.3 con 500 UFVs. Posteriormente, presentó memorial dirigido a la Administración Tributaria explicando que el 17 de mayo de 2007, funcionarios del SIN se apersonaron a su oficina, encontrándose con Félix Rodríguez a quien se le requirió la exhibición de los talonarios de facturas y ante la explicación de que las mismas se encontraban en su oficina cerrada procedieron a levantar el acta de infracción, por incumplimiento de deberes formales.

Que el contribuyente presentó certificado de dosificación y fotocopias legalizadas de las facturas N° 307 y 306 incluidas dentro del rango de dosificación del 301 al 350, que evidencian de acuerdo al pie de imprenta que las facturas presentadas como descargo fueron impresas el 28 de diciembre de 2006, mismo día de la dosificación realizada por el SIN.

Añadiendo que no corresponde aplicar el art. 103 de la Ley N° 2492, por tratarse de una oficina de prestación de servicios profesionales independiente, siendo el titular del NIT el único responsable de la tenencia y emisión de facturas sin delegar a terceras personas, con mayor razón si se evidenció que en el momento del operativo no se encontraba en sus oficinas el contribuyente.

Al respecto, el art. 103 de la Ley N° 2492, que establece: *"(Verificación del cumplimiento de deberes formales y de la obligación de emitir factura). La Administración Tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales de los sujetos pasivos y de su obligación de emitir factura, sin que se requiera para ello otro trámite que el de la identificación de los funcionarios actuantes y en caso de verificarse cualquier tipo de incumplimiento se levantará un acta que será firmada por los funcionarios y por el titular del establecimiento o quien en ese momento se hallara a cargo del mismo. Si éste no supiera o se negara a firmar, se hará constar el hecho con testigo de actuación. Se presume, sin admitir prueba en contrario, que quien realiza tareas en un establecimiento lo hace como dependiente del titular del mismo, responsabilizando sus actos y omisiones inexcusablemente a este último"*; norma concordante con lo establecido



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 259/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributario General.

por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 en el Anexo A, punto 6. *"Deberes formales relacionados con facturas, notas fiscales o documentos equivalentes: 3. Tenencia de facturas en el establecimiento"*.

Sin embargo, el SIN en su intención de responsabilizar los actos y omisiones del titular, durante el proceso de verificación de deberes formales, y en lo principal, sobre la tenencia de facturas en el establecimiento, no consideró que la contribuyente probó la existencia del certificado de dosificación, que coincidió con las facturas legalizadas, dentro del término de descargos establecidos por la normativa, cursantes de fs. 14 y 48 a 49, que evidencian de acuerdo al pie de imprenta, que las facturas presentadas fueron impresas el 28 de diciembre de 2006, fecha de la dosificación realizada por el SIN, inobservando el art. 168 de la Ley N° 2492, que dispone: *"(Sumario Contravencional). I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. **El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho.** II. Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días siguientes. Dicha Resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código. III. Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario. IV. En casos de denuncias, la Administración Tributaria podrá verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo o tercero responsable, utilizando el procedimiento establecido en el presente artículo, reduciéndose los plazos a la mitad".* Por tanto, era deber del SIN descartar toda duda y corroborar si el contribuyente tenía efectivamente las facturas, verificando y valorando los elementos aportados como descargo durante el periodo correspondiente de acuerdo a ley.

Asimismo, no consideró que la contribuyente presta servicios profesionales independientes al ser contadora, siendo la persona titular del NIT, la única responsable de la tenencia y emisión de facturas; consiguientemente, la Administración Tributaria, realizó una incorrecta interpretación del art. 103 de la Ley N° 2492 y el núm. 6.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04, realizando únicamente conjeturas durante el operativo de control, y que al no encontrarse la contribuyente, la persona interrogada en el domicilio fiscal, no podía otorgar a sus funcionarios el talonario de facturas, por lo que no puede ser usado como argumento y menos en materia de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 259/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

ilícito contravencional, que requiere por su naturaleza la existencia de pruebas y elementos fehacientes; y al contrario, la contribuyente en tiempo oportuno aportó suficientes elementos objetivos en su descargo. Consiguientemente, los funcionarios de la Administración Tributaria no constataron efectivamente la omisión o falta de tenencia de las facturas en el establecimiento, por cuanto no se demostró la configuración de la contravención de incumplimiento de deber formal.

Actuar de modo contrario, vulneraría la garantía de defensa como efectiva posibilidad de participación en el procedimiento, de ofrecer y producir prueba, en relación a la averiguación de los hechos que fundamentan una decisión, sin perjuicio que el interesado pueda ofrecer y producir las pruebas que sean pertinentes; impugnación de las decisiones y el debido proceso establecido en el art. 115. I y II de la Constitución Política del Estado.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 10. I de la Ley 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, el art. 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, en única instancia declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 24 a 26, interpuesta por la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales de Cochabamba, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0064/2008 de 25 de enero, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General, actualmente reemplazada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRÉSIDENTE**

Romulo Calle Mamani  
**DECANO**

Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 259/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributario General.

*[Signature]*  
Maritza Suntura Juaniquina  
MAGISTRADA

*[Signature]*  
Fidel Marcos Tordoya-Rivas  
MAGISTRADO

*ante mí*

*[Signature]*  
Abog. *[Signature]* Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA  
GESTIÓN: 2014  
EXPEDIENTE N° 359... FECHA 16 de diciembre  
... DE RAZÓN N° 1/2014  
Conforme -  
VOTO DISIDENTE:

*[Signature]*  
Abog. *[Signature]* Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA