



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 482/2017.  
**FECHA:** Sucre, 28 de junio de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 380/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.**

---

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Santos Salgado Ticona contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 28 a 31, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de fs. 61 a 65, replica de fs. 74 a 75; duplica de fs. 87 a 88; antecedentes administrativos y recursivos.

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

#### 1.1 Fundamentos de la demanda.

La Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Santos Salgado Ticona dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 28 a 31), con los siguientes fundamentos:

1. **Antecedentes.** En fecha 10 de julio de 2013, la Administración tributaria verificó a través del operativo de control de emisión de factura, que el contribuyente Telefónica Celular de Bolivia S.A., no emitió factura por una venta de un crédito (mini carga) y se procedió a labrar Acta de Verificación y Clausura N° 84719 clausurándose el establecimiento comercial por el lapso de 12 días, en razón a que era la segunda vez que se verificaba la no emisión de factura para el mismo contribuyente.
2. **De la violación de la norma tributaria por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.** Al dictar la Resolución de Recurso Jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha violado flagrantemente el art. 119 de la Constitución Política del Estado, así como los arts. 198 y 211 del Código Tributario. De las normas citadas se llega a la conclusión que el ordenamiento jurídico en resguardo de la igualdad de las partes en un proceso exige que al interponer tanto el Recurso de Alzada y Jerárquico, las partes deben expresar los agravios reclamados, para que la parte demandada pueda asumir defensa conforme a Ley, es decir defenderse de los agravios reclamados, es por ello que el art. 198 del código tributario exige que se fundamente los memoriales de interposición de

interposición de Recurso de Alzada y Jerárquico y se fije con claridad la razón de su impugnación, en total concordancia con esta norma se encuentra el art. 211 del Código Tributario que señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en sus resoluciones deberá pronunciarse de manera expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, es decir debe pronunciarse sobre los planteado. Ahora bien, tanto la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, bajo un liviano argumento de que la parte actora introdujo en su recurso temas de nulidades basados en el incumplimiento al debido proceso y derecho a la defensa, ya que la parte actora reclamó que la Administración Tributaria se equivocó en el procedimiento aplicado, ya que procedió a la clausura directa y no así a realizar un procedimiento sancionador de acuerdo a lo estipulado por el art. 168 del Código Tributario, ahora bien, cabe recalcar que si bien el contribuyente realizó este reclamo, lo hizo al presentar sus alegatos en instancia de alzada y no así al interponer el Recurso de Alzada, llegándose a la conclusión que tanto Autoridad Regional y General de Impugnación Tributaria al confirmar el recurso de alzada, han violentado el debido proceso, el derecho a la defensa y han dictado un fallo ultrapetita.

3. **De lo dispuesto por el art. 103 del Código Tributario.** De la documentación presentada por el contribuyente en instancia de alzada y ratificadas también en esta instancia se puede verificar que en el informe de área de riesgos de TELECEL, se señala claramente que el contribuyente no emitió la factura correspondiente por la recarga efectuada. Asimismo de toda esta prueba se puede comprobar claramente que el funcionario de TELECEL, Sr. Fruner Gutiérrez, realizó una transferencia de crédito y no se emitió la factura correspondiente factura que debió emitir su empleador, que es quien vendió el chip del teléfono y la respectiva recarga. Ahora bien, todo esto está establecido en el art. 103 del Código Tributario y que fue recalcado por la Administración Tributaria a momento de interponer el Recurso Jerárquico, pero sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria omitió pronunciarse sobre este punto, el citado art. 103 del Código Tributario dispone: *“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”*. Del análisis del mencionado artículo se establece que el contribuyente es responsable del accionar de todos sus dependientes y el contribuyente no puede ampararse en decir que el funcionario tiene la culpa de la emisión de la factura.
4. **Precedente jurisprudencial.** Para dejar en claro el presente caso que la Autoridad General de Impugnación Tributaria se ha pronunciado de manera extra petita y que dicha autoridad es conocedora de que no se puede resolver cuestiones no planteadas, ha momento de interponer el Recurso de Alzada, se debe citar algunas partes importantes de la Resolución del Recurso de Alzada N° AGIT-RJ 0308/2013 de fecha 5 de marzo de 2013, entre otras señala: *“... en ese sentido la S.C 471/2005-R de 28 de abril de 2005,*



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 380/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*en el punto iii.1, señala que de la doctrina jurisprudencial si bien ha sido expresada en cuanto al principio de congruencia con referencia a los procesos penales, es también válida para los procesos administrativos, puesto que estos forman parte de la potestad sancionadora del Estado a las personas (...)... en tal sentido el hecho de que la Resolución de Alzada emitió un criterio extra petita alejándose de lo pedido por el sujeto pasivo, genero una situación de inequidad o desigualdad entre las partes toda vez que, al no haber sido observado dicho aspecto por el recurrente, la Administración Tributaria, no puedo ejercer la defensa ante tal observación...” .*

### **1.2 Petición.**

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014 y se declare firme y subsistente el Acta de Verificación y Clausura.

## **II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.**

### **2.1 Fundamentos de la contestación.**

Admitida la demanda por decreto de 5 de mayo de 2014 (fs. 33) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 61 a 65), con los siguientes argumentos:

1. Se de puntualizar y recalcar que en el presente caso el demandante con sus argumentos demuestra incongruencia, faltando a la verdad de los hechos y los antecedentes del proceso, siendo que del mismo Recurso de Alzada se evidencia que el sujeto pasivo expone en principio su pretensión indicando: *“...su autoridad podrá comprobar que TELECEL S.A. no se encuentra como responsable por la no emisión de la factura a partir de la cual se labro el Acta impugnada...”*, asimismo refirió: *“...siendo evidente la ilegalidad de la pretendida clausura se sirva declarar la nulidad de dicho acto administrativo, por violación flagrante del derecho a la defensa y por carecer de los elementos esenciales para alcanzar su fin”*; entonces está claro que lo que pidió el sujeto pasivo son dos aspectos: la inexistencia de la contravención tributaria por la no emisión de nota fiscal y la nulidad del Acta de Verificación de Clausura por la vulneración al derecho a la defensa, por lo que sorprende los fundamentos del demandante ya que la Resolución de Alzada se pronunció sobre lo solicitado por las partes, al igual que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, consiguientemente no es evidente lo manifestado por la administración Tributaria respecto a que el fallo resulta extra petita.
2. Asimismo, respecto a los supuestos derechos vulnerados como el debido proceso y defensa que hubiere causado indefensión, se debe poner en claro que el que interpuso el Recurso Jerárquico ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, fue el ahora demandante (Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales), el mismo que tuvo conocimiento de todos los actuados procesales en instancia recursiva, conforme las diligencias de notificación, por lo que mal puede alegar que se vulnero el derecho a la

defensa si el demandante tuvo conocimiento de todos los fundamentos y pruebas presentados por el sujeto pasivo, además que el ahora demandante utilizó, el derecho que le asiste para presentar el Recurso Jerárquico y poder hacer todas las observaciones fundamentadas necesarias, dentro de este contexto se debe indicar que uno de los aspectos de la demanda es que supuestamente la Autoridad General de Impugnación Tributaria no habría considerado el art. 103 del Código Tributario, sobre el mismo se debe señalar que el mismo falta a la verdad, toda vez que este punto es un nuevo argumento que no fue planteado en la instancia recursiva ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que parecería que el mismo demandante confunde las citas normativas que hizo en el Recurso Jerárquico, siendo que citó el art. 13 del Código Tributario y no el art. 103, como pretende hacer creer el demandante.

## **2.2. Petición de la contestación.**

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014.

## **III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.**

El tercero interesado, Telefónica Celular de Bolivia S.A., notificado legalmente dentro presente proceso a fs. 56, no asume defensa.

## **IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.**

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:

- a) El 9 de julio de 2013, la Administración Tributaria, recibió la denuncia por la no emisión de nota fiscal por la compra de un Chip TIGO por el monto de Bs. 5 y la recarga de Bs. 20, contra la empresa TELECEL S.A. ubicada en el primer anillo Av. Uruguay, registrándose la denuncia en el Formulario de Registro de Denuncias FD 524/2013, en dicho formulario no se registró el nombre y Cédula de Identidad del denunciante y solo se registró el número de celular y se dejó como constancia el chip .
- b) El 10 de julio de 2013, funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales labraron el Acta de Verificación y Clausura N° 84719, señalando que en el procedimiento de control modalidad observación directa, en el establecimiento comercial de TELECEL S.A. ubicado en la Av. Viedma N° 648 (1er. Anillo) se constató que en el citado establecimiento no se emitió factura, nota fiscal o documento equivalente por la transacción de compraventa de una mini carga de crédito TIGO por un importe de Bs. 25, contravención sancionada con la clausura del establecimiento conforme establece al art. 170 de la Ley N° 2492 modificado por la Ley N° 317, clausurado por el lapso de 12 días al tratarse de la segunda vez de incurrida la



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 380/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

contravención tributaria y entre las observaciones se inscribió que los funcionarios se rehusaron a que sus facturas sean intervenidas.

- c) Interpuesto el Recurso de Alzada contra Acta de Verificación y Clausura N° 84719, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0765/2013 de 21 de octubre de 2013 que dispuso anular hasta el vicio más antiguo, es decir hasta Acta de Verificación y Clausura N° 84719, debiendo la Administración Tributaria reconducir sus actos considerando el procedimiento establecido para el trámite de denuncias, y posteriormente presentado el recurso jerárquico, se dictó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada.

## V. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

### 5.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsua de los datos del proceso, se desprende los dos objetos de controversia son:

1. Si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014 infringió el art. 119 de la Constitución Política del Estado y los arts. 198 y 211 del Código Tributario, al fallar ultra petita puesto que el contribuyente reclamó que la Administración Tributaria se equivocó en el procedimiento aplicado, ya que procedió a la clausura directa y no así a realizar un procedimiento sancionador de acuerdo a lo estipulado por el art. 168 del Código Tributario, sin embargo esta reclamación no la hizo ni en el Recurso de Alzada ni Recurso Jerárquico.
2. Si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014, omitió pronunciarse sobre la infracción del art. 103 del Código Tributario.

### 5.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar la presente causa, en los siguientes términos:

1. Sobre el primer objeto de controversia referido a: *“Si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014 infringió el art. 119 de la Constitución Política del Estado y los arts. 198 y 211 del Código Tributario, al fallar ultra petita puesto que el contribuyente reclamó que la Administración Tributaria se equivocó en el procedimiento aplicado, ya que procedió a la clausura directa y no así a realizar un procedimiento sancionador de acuerdo a lo estipulado por el art. 168 del Código Tributario, sin embargo esta reclamación no la hizo ni en el Recurso de Alzada ni Recurso Jerárquico”*, se debe realizar el siguiente examen de hecho y de derecho:

- a) Efectuada una revisión de la etapa recursiva se evidencia que en el escrito de interposición del recurso de alzada, Telefónica Celular de Bolivia S.A. no tenía como pretensión impugnativa la nulidad del procedimiento realizado, sin embargo producido el desarrollo de la etapa recursiva de recurso de alzada, en alegatos en conclusiones se indicó, que se había procedido sin seguir el procedimiento prescrito en el art. 168 del Código Tributario y por ello manifiesta textualmente: *“Al respecto, Código Tributario Boliviano es muy claro al disponer que la imposición de sanciones contravenciones dentro de este tipo de procedimientos, debe circunscribirse a un Sumario Contravencional conforme a los Artículos 168 y siguientes de dicho cuerpo normativo. Dentro de este procedimiento de Sumario Contravencional se encuentra específicamente regulado el procedimiento para el caso de denuncias de particulares, disponiendo que “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 (Par.IV, Art. 168 Código Tributario Boliviano... Todo lo expuesto pone de manifiesto que la clausura ha sido aplicada de forma ilegal, toda vez que la Administración Tributaria nunca ejecuto un procedimiento de control tributario, sino de verificación de denuncia, por lo que jamás constato de forma directa, actual y flagrante la supuesta infracción atribuida a TELECEL S.A.... Consecuentemente, su autoridad se dignará declarar la nulidad del procedimiento de clausura hasta el vicio más antiguo, disponiendo que TELECEL S.A. sea notificado con un Auto Inicial de Sumario Contravencional a fin de ejercer plenamente su derecho a defensa...”* (fs.71 a 73 del Anexo Administrativo 1) y en el caso de autos, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, en el Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0765/2013 de 21 de octubre de 2013, dispuso la anulación de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Acta de Verificación y Clausura N° 84719 de 10 de julio de 2013 y este fallo fue confirmado por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014.
- b) Con los anteriores antecedentes, se debe hacer mención necesariamente a la nulidad de procedimiento administrativo prevista en el art. 55 del Reglamento a la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición de los arts. 74. 1 y 201 del Código Tributario, que expresamente establece: *“Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas”*. De tal forma que la autoridad administrativa, en este caso, la recursiva tributaria, puede anular obrados por vicios de procedimiento inclusive de oficio, cuando se ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público y utilizando esta facultad,



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 380/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, en el Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0765/2013 de 21 de octubre de 2013, anulo obrados hasta Acta de Verificación y Clausura N° 84719 de 10 de julio de 2013, al evidenciar que existió vulneración al derecho a la defensa y al debido proceso y esta decisión fue confirmada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014.

c) En conclusión, Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, en el Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0765/2013 de 21 de octubre de 2013 al anular obrados de oficio, no infringió los art. 119 de la Constitución Política del Estado y los arts. 198 y 211 del Código Tributario, puesto que utilizó la facultad prevista en el art. 55 del Reglamento a la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición de los arts. 74. 1 y 201 del Código Tributario, no habiendo fallado ultra petita e igualmente la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014, al confirmar el Recurso de Alzada, no infringió las citadas normas al confirmar las facultades de anulación de oficio de la autoridad recursiva tributaria, en procedimientos administrativos que lesionen el derecho a la defensa del administrado o el orden público.

2. Sobre el segundo objeto de controversia referido a: *“Si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014, omitió pronunciarse sobre la infracción del art. 103 del Código Tributario”*, se debe realizar el siguiente análisis:

Revisado el memorial de interposición del recurso jerárquico de la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales, se evidencia que este ninguna parte hace mención a la infracción del art. 103 del Código Tributario y expresamente señala lo siguiente: *“Debemos hacer notar a su autoridad que durante la sustanciación del Recurso de alzada la empresa recurrente, ha manifestado claramente que no se emitió la factura, nota fiscal o documento equivalente, por la transacción realizada y además ha señalado claramente que ya ha iniciado a su personal las acciones legales pertinentes por dicha infracción de no emitir factura, es más se ha señalado a la ARIT que de acuerdo a lo establecido por el artículo 15 del Código Tributario Boliviano, la obligación tributaria no será efectuada, por ninguna circunstancia relativa a la validez o nulidad de los actos, la naturaleza del contrato celebrado, la causa del objeto perseguido por las partes, ni por los efectos que los hechos o acto gravados tengan en otras ramas jurídicas, asimismo en relación a ello, el art. 13 del Código Tributario Boliviano, establece que la obligación tributaria es un vínculo de carácter personal, en ese sentido no es sustentable el argumento que en su momento esgrimió el contribuyente al señalar que él no cometió la contravención, cuando de acuerdo a las normas referidas, él es absoluto responsable de sus obligaciones tributarias y por tanto de toda lo que suceda dentro de sus instalaciones...”* (fs. 131 a 133 del Anexo Administrativo 1 parte

final del memorial). De modo tal que la infracción del art. 103 del Código Tributario, no fue expresamente recurrida en el recurso jerárquico de Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales y por tanto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no omitió pronunciarse sobre este aspecto al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 28 a 31, interpuesta por la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Santos Salgado Ticona contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0144/2014 de 27 de enero del 2014, emitida 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*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Nurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Susana Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

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

SECCION: 2017

EXPEDIENTE N° 482 FECHA 28 de junio

LIBRO TUMA DE RAZÓN N° 1/2017

Conforme

VOTO DISIDENTE: .....