



26

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
SALA PLENA  
**EXPEDIENTE N° 691/2013**

---

En Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 15:20 del día jueves 16 de marzo de 2017, notifiqué a:


**DANEY DAVID VALDIVIA CORIA EN REPRESENTACION DE LA  
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA**

Con **SENTENCIA 521/2016** de fecha 7 de noviembre 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:

Comalo Tena  
3099451 ch

CERTIFICO:

  
Rocío Rojas Coaysa  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 521/2016.  
**FECHA:** Sucre, 7 de noviembre de 2016.  
**EXPEDIENTE:** 691/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Pastor S. Mamani Vilca.

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguida por; la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado legalmente por Verónica Jeannine Sandy Tapia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso-administrativa de fs. 29 a 33, subsanada a fs. 37, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0835/2013 de 18 de junio, pronunciada por la AGIT; la providencia de admisión de fs. 38; la respuesta de la AGIT y del tercero interesada de fs. 42 a 45 y 78 a 82; los memoriales de réplica y dúplica de fs. 65 a 67 vta. y 70 y vta., los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada.

### I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

En mérito a la Resolución Administrativa N° 03-0460-13 de 22 de julio de 2013, se apersonó Verónica J. Sandy Tapia en representación de la Gerencia Distrital Oruro del SIN, mediante memorial de fs. 29 a 33 de obrados, interpuso demanda contencioso-administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0835/2013 de 18 de junio, como efecto del Recurso de Alzada interpuesto por la contribuyente Leslie Susana Peredo García, contra la Resolución Sancionatoria N° 18-00848-12 de 05 de noviembre de 2012, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la Resolución impugnada, se tiene:

#### I.1. Fundamentos de la demanda.

Señala, que al momento de la inspección in situ la contribuyente fue encontrada realizando actividades comerciales en un régimen diferente al que le correspondía y tras la valoración de los argumentos así como de la documentación presentada por la contribuyente en calidad de descargo, ratificó en su totalidad el Acta de Infracción N° 07460, evidenciándose que no podía estar inscrita en el Régimen Simplificado, sino que correspondía su cambio al Régimen General, por lo que no podía manifestar la AGIT que no se ha comprobado las características económicas del negocio, siendo que los productos comerciales en el establecimiento comercial sobrepasaban el valor para estar en un régimen simplificado, por lo que el sujeto pasivo se inscribió al régimen que no le correspondía, pero la actividad comercial de la ahora recurrente tal como se puede verificar en

las muestras fotográficas demuestran la existencia de estructura que tienen las características de un establecimiento comercial correspondiente al Régimen General.

A ese efecto mencionó el DS 24484 en sus arts. 2, 4, 5 y 6, en el que se establece los parámetros de los tres sectores para pertenecer a este régimen los que constituyen comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos, que de la lectura de cada uno se puede constatar que la recurrente no se enmarcó en ninguna de estas definiciones, por lo que indica, que inscribirse y permanecer en un régimen distinto al que le corresponde es una contravención al ordenamiento jurídico en pleno conocimiento de la contribuyente que por el contrario le correspondía la inscripción en el régimen general, toda vez que su actividad no se enmarca dentro los parámetros establecidos para pertenecer al régimen simplificado.

Por lo expuesto los funcionarios autorizados procedieron a labrar el Acta de Infracción por inscripción en el régimen tributario que no le corresponde; y que lo manifestado por la contribuyente sólo hace ver la falta de veracidad con la que actuó y se refleja en sus afirmaciones queriendo evadir en su responsabilidad para con la Institución por lo que tenía la obligación de inscribirse al Régimen que le corresponde (Régimen General) establecido de acuerdo al art. 163 y inc. 2) art. 70 de la Ley 2492.

Indica que la contribuyente, en ningún momento se encontró dentro de los parámetros establecidos para pertenecer al régimen simplificado, no siendo evidente la afirmación de que correspondía a la Administración Tributaria el demostrar la situación económica para poder sancionarla por inscripción en un régimen distinto al que le corresponde por lo que la misma no realiza actividad de vivandero, artesano o comerciante minorista.

En virtud a los antecedentes expuestos y los presupuestos legales descritos, señala que queda ampliamente demostrado que los actos de la Administración Tributaria fueron desarrollados observando en todo momento los principios de legalidad y presunción de legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe, previstos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) y en respeto de los derechos y garantías reconocidos en la Constitución Política del Estado (CPE).

Bajo esos argumentos, señala que queda claro que la AGIT, no realizó una interpretación cabal, sin fundamento y asidero legal; y que simplemente la contribuyente pretende evadir su responsabilidad para con la AT, conducta que constituye un ilícito tributario tipificado como contravención tributaria de Omisión de Inscripción en los registros tributarios, contravención establecida en el art. 160 de la Ley 2492.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0835/2013 de 18 de junio,



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 691/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

emitida por la AGIT, y en consecuencia confirme la Resolución Sancionatoria N° 18-0848-12 de 05 de noviembre de 2012.

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

Que, admitida la demanda por decreto de fs. 38, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Daney David Valdivia Coria en su condición de Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, quién contestó negativamente la demanda contencioso-administrativa por memorial presentado el 25 de abril de 2014, cursante de fs. 42 a 45 de obrados. Asimismo Leslie Susana Peredo García como tercera interesada se apersona y contesta la demanda de forma negativa de fs. 78-82 de obrados.

### **II.1. Respuesta de la AGIT.**

**II.1.1.** Manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada en los fundamentos técnico-jurídicos que dieron lugar a la misma y que fueron claramente expuestos, señaló además que:

De la compulsas de obrados se evidencia que, la Administración Tributaria dentro de la inspección en cuestión, no determinó por ningún medio probatorio, que la contribuyente no debiera estar inscrita en el régimen tributario simplificado, pues si bien afirma en su Resolución Sancionatoria que se efectuó una verificación mediante la cual el SIN comprobó que la contribuyente se dedicaba a la comercialización de productos que sobrepasan el valor para estar en un régimen simplificado, no existe documento de respaldo, tal como un inventario de productos o registro de precios de dichos productos, que corroboren lo afirmado por los funcionarios del SIN en la inspección efectuada; y tampoco existe informe o trabajo técnico que compruebe, que el capital de la contribuyente es superior al previsto para pertenecer al Régimen Tributario Simplificado; de manera que, la Administración Tributaria con su accionar afectó la seguridad jurídica y el debido proceso, garantías constitucionales que amparan a la contribuyente.

Destaca que la sanción aplicada por la Administración Tributaria que se funda en las afirmaciones efectuadas por funcionarios del SIN, no se ajusta al marco legal y normativo que rige la materia, pues aunque se presume la legalidad de los actos de la Administración, éstos deben ser fundados en elementos objetivos de prueba y en disposiciones legales específicas.

Por lo manifestado señalan que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0835/2013 de 18 de junio fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada que deben ser considerados.

### **II.1.2. Petitorio.**

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada en el proceso.

## **II.2. Respuesta del tercero interesado.**

Señala que los puntos demandados por la Administración Tributaria interpretan de manera equivocada la norma, puesto que pretenden sancionarle injusta e ilegalmente, violando el art. 3 del DS N° 24484 y el art. 100 de la Ley 2492, que antes de efectuar esta infracción sustentada en una inspección ocular y sencilla, debió cumplirse primero con el procedimiento establecido en el art. 3 del DS N° 24484, es decir, que el fisco previamente debió actuar en un punto fijo de control, cuantificar y valorar los activos fijos, la mercadería y demás trabajos para conocer el capital exacto y movimiento económico diario, mensual y anual de su pequeño negocio para recién notificar al contribuyente su cambio de régimen subjetivo, argumentos que fueron valorados objetivamente y a cabalidad por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y la AGIT.

Refiere que el Fisco directamente procedió a sancionarla, sin antes haber cumplido lo dispuesto por el art. 3 del DS N° 24484 modificado por los DDSS 27494 y 27924, que regula el régimen tributario simplificado y el art. 100 punto 3 de la Ley 2492.

Funda además su petición en los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquica N° 49/2007 de 14 de febrero de 2007, emitido por la ex Superintendencia Tributaria General y la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0401/2006 de 1 de diciembre.

Por ultimo señala que el art. 163 de la Ley 2492 modificado por la Disposición Adicional Cuarta de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012; por lo que ya no existe la aplicación de la sanción pecuniaria de 2.500 UFV, sino tan sólo la clausura directa del establecimiento comercial y que a la fecha su tienda comercial ya no se encuentra en funcionamiento, puesto que en abril de 2014 se dio de baja su NIT.

### **II.2.2. Petitorio.**

Leslie Susana Peredo García, solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada en el proceso.

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

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

El 08 de agosto de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Leslie Susana Peredo García con el Acta de Infracción N° 07460, mediante la cual se señala que en el momento de verificación, funcionarios del SIN evidenciaron que la contribuyente se encontraba inscrita en el Padrón Nacional de Contribuyente en un régimen tributario que no le correspondía, contraviniendo lo establecido en el art. 163 de la Ley 2492 (CTB), estableciendo la comisión de la contravención prevista en el num. 1.1. Anexo "A" de la RND 10-0037-07, otorgando a la contribuyente 20 días de plazo para la prestación de descargos.



El 28 de octubre de 2012, Leslie Susana Peredo García presentó nota de descargo, señalando que su capital alcanza la suma de Bs. 18.377 y los conceptos de la mercadería que vende no son mayores en ningún caso a Bs. 480, adjuntando como prueba de descargo: a) Testimonio de Poder especial y suficiente N° 350/2012 de 27 de agosto de 2012, a favor de Max Mario Vidal Lara; b) Detalle notariado de la mercadería de la contribuyente; c) Fotografías de los productos; d) Fotocopias simples de facturas de sus proveedores.

El 09 de octubre de 2012, la AT emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/INF/868/2012, evaluando los descargos presentados por la contribuyente y concluye que no son suficientes para dejar sin efecto la sanción impuesta mediante Acta de Infracción N° 07460.

El 11 de diciembre de 2012, la AT notificó por cédula a la contribuyente con la Resolución Sancionatoria N° 18-00848-12 de 5 de noviembre de 2012, mediante la cual se le impone la sanción de 2.500 UFV, por el incumplimiento del deber formal de inscripción en el Régimen Tributario que le corresponde, de conformidad al art. 163-I de la Ley 2492 y num.1, sub. 1.1. Anexo "B" de la RND 10-0037-07.

Ante la notificación con la Resolución Sancionatoria citada, la contribuyente interpuso Recurso de Alzada ante la ARIT Oruro, quien resolvió mediante Resolución Administrativa ARIT-LPZ/RA 0366/2013 de 15 de abril, **anular obrados** hasta el Acta de Infracción N° 07460 de 8 de agosto de 2012; consecuentemente dispuso que la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, deba demostrar objetiva y fehacientemente el régimen que le corresponde estar inscrita a la contribuyente Leslie Susana Peredo García.

Frente a esta Resolución; la Gerencia Distrital Oruro del SIN interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0835/2013 de 18 de junio, pronunciada por la AGIT, que resolvió **confirmar** la Resolución de Recurso Alzada ARIT-LPZ/RA 0366/2013 de 15 de abril, en consecuencia anulando obrados hasta el Acta de Infracción N° 07460 de 08 de agosto de 2012 inclusive, debiendo la AT emitir nueva acta efectuando una correcta adecuación del tipo contravencional; de conformidad con lo previsto en el inc. b) parág.I, del art. 212 de la Ley 2492; resolución que dio origen a la presente demanda contencioso administrativa.

#### IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: *Si la AGIT estableció correctamente que la AT en la inspección efectuada a la contribuyente Leslie Susana Peredo García no determinó por ningún medio probatorio que debiera estar inscrita en el régimen general, de manera que la AT con su accionar haya vulnerado el principio de seguridad jurídica y el debido proceso.*

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

Ahora bien, ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora presuntamente incurridos por la AGIT en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

**V.1.** Que para determinar **si la AT no determinó por ningún medio probatorio que la contribuyente debiera estar inscrita en el régimen tributario general**, es necesario hacer una revisión de lo establecido en el art. 160 de la Ley N° 2492, que establece que son contravenciones tributarias (entre otras) la omisión de inscripción en los registros tributarios correspondientes, concordante con el art. 163 de la misma norma; que refiere que quien se inscribiera o permaneciera en un régimen tributario distinto al que le corresponda y de cuyo resultado se produjeran beneficios o dispensas indebidas en perjuicio de la Administración Tributaria, será sancionado con la clausura del establecimiento hasta que regularice su inscripción y una multa de 2.500 UVF, sin perjuicio del derecho de la AT a inscribir de oficio, recategorizar, fiscalizar y determinar la deuda tributaria dentro del término de la prescripción.

En ese entendido, para sancionar una conducta como contravención, el Servicio de Impuestos Nacionales debe efectuar la adecuación o subsunción del hecho cometido al tipo contravencional previamente establecido; si la conducta se adecua al tipo, es indicio de que existe contravención. En ese entendido el art. 148 de la Ley 2492 establece que constituyen ilícitos tributarios –delitos y contravenciones- las acciones u omisiones que vulneren normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en dicho Código y demás disposiciones normativas tributarias; asimismo, el art. 76 de la Ley 2341 aplicable en virtud a lo establecido en el art. 149 de la Ley 2492, establece el principio de Procedimiento Punitivo, que rige la imposición de sanciones administrativas, en virtud al cual, no se podrá imponer sanción sin la previa aplicación de procedimiento punitivo, entendido éste como el conjunto de etapas, serie de investigaciones que se realizan para el descubrimiento de los ilícitos, así como la identificación y sanción del infractor.

Por otro lado en cuanto a la elaboración del Acta de Infracción por las verificaciones realizadas por la Administración Tributaria en cuanto a los sujetos pasivos que deben cambiar del Régimen Simplificado al General, la Administración Tributaria debe realizar un inventario valorado de los productos del contribuyente, para analizar el cumplimiento o incumplimiento de los parámetros establecidos como requisitos para



pertenecer o no al Régimen Simplificado, conforme con el art. 3, num. 2), inc. b), del DS 24484 de 29 de enero de 1997, determinando los valores de la mercadería, muebles y enseres que tiene este negocio, cuyo valor no debe superar el límite de Bs37.000, además que el monto de las ventas anuales no supere Bs136.000.- y que el precio unitario para comerciantes minoristas de los productos vendidos no sea mayor a Bs480. conforme lo previsto en los arts. 18 del DS 24484, modificado por el art 2, nums. 1, 2 y 3 del DS 27924 de 20 de diciembre de 2004, para de esta forma pueda establecer que al sujeto pasivo le corresponde estar inscrito en el Régimen General.

En ese entendido de la revisión de antecedentes, se advierte que la AGIT manifestó adecuadamente al señalar que la AT dentro de la inspección efectuada al local comercial de la contribuyente, no determinó por ningún medio probatorio o indicio verificable fehaciente, cuál fuera el hecho o conducta ilícita, antijurídica y culpable que se adecue al tipo de inscripción a un régimen tributario que no le corresponde; vale decir, no realizó la subsunción de la conducta de la contribuyente al tipo contravencional señalado, pues no demostró por ningún medio objetivo de prueba, que la contribuyente no debiera estar inscrita en el régimen tributario simplificado; tomando en cuenta además que no se ha realizado una verificación integral de la actividad económica que desarrolla la contribuyente Leslie Susana Peredo García, en resguardo del debido proceso, derecho de defensa y seguridad jurídica del sujeto pasivo, consagrados en el art. 115 de la CPE, en virtud al art. 36-II de la Ley 2341 (LPA), aplicable supletoriamente al caso en virtud del art. 201 de la Ley 3092 (Título V del CTB).

Si bien es evidente que los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria gozan de la presunción de legitimidad, conforme establece el art. 65 de la Ley 2492 (CTB); sin embargo, la falta de una verificación integral de la actividad económica en el presente caso ha producido un estado de indefensión en la contribuyente, toda vez que la sanción impuesta se encuentra al margen de los presupuestos jurídicos que regulan al Régimen Tributario General, ya que la Administración Tributaria en su momento (Acta de Infracción), no demostró objetivamente, como es su obligación, que se configuró la contravención de inscripción en un régimen distinto al que le corresponde, prevista en el art. 163 de la Ley 2492 CTB. Correspondiendo por tanto ratificar lo dispuesto por la AGIT y la ARIT que dispusieron la anulación de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta Acta de Infracción N° 07460 inclusive, a efecto de que la Administración Tributaria en virtud de las amplias facultades otorgadas por los arts. 66, 100 y 101 de la Ley 2492 CTB, demuestre objetivamente si existe o no la vulneración del art. 163 de la Ley 2492 CTB, art. 3 num. 2) del DS 24484, y el art. 2 del DS 27924 y en consecuencia el régimen al que le corresponde estar inscrito a la contribuyente y si su conducta se adecua al tipo contravencional.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0835/2013 de 18 de junio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran derechos, actos



administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, impartiendo justicia y en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 29 a 33 y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0835/2013 de 18 de junio, emitida por la AGIT.

No interviene el Magistrado Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por hacer uso de vacación judicial individual conforme a la Ley N° 586 de 30 de octubre de 2014.

**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 Campos Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suintura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: ..... 2016 .....  
SENTENCIA Nº ..... 521 ..... FECHA 7 de noviembre  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ..... 1/2016 .....  
*Dra. Mirta Susana Juanquina.*  
VOTO DISIDENTE: .....

MSc. Susana Yago, Mardul Rojasano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA