



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA 74/2019

Expediente	: 164/2017
Demandante	: Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado (a)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Tipo de proceso	: Contencioso administrativo
Resolución impugnada	: AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero
Magistrado Relator	: Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
Lugar y fecha	: Sucre, 20 de agosto de 2019.

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 23 a 25 y vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 35 a 43, y demás antecedentes del proceso.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Que, la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó por memorial de fojas 23 a 25 y vta., a través de su representante legal, Iván Arancibia Zegarra, designado en virtud a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0406-16 de 8 de agosto, formulada por el Presidente Ejecutivo del Servicio de Impuestos Nacionales, manifestando que la Administración Tributaria fue notificada el 9 de enero de 2017, con la Resolución AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero, emitida por el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por lo que, al amparo de los arts. 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y la Sentencia Constitucional No. 090/2006 de 17 de noviembre, interpuso demanda contenciosa administrativa contra la resolución antes señalada, dirigiéndose la presente demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, expresando en síntesis lo siguiente:

I.2. Antecedentes de la Resolución AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero.

La Administración Tributaria el 15 de julio de 2016, notificó de forma personal al contribuyente Nilo Germán Candia Yanguas con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001410930140731 de 10 de abril de 2015, al haberse evidenciado contravención de los arts. 1, 2 y 15 de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0047-05 y N° 10-0004-10, respecto a la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV, correspondiente a los periodos de abril a diciembre de 2012, imponiéndole una multa de UFVs 1.000,- por cada periodo fiscal, haciendo un total de UFVs9.000,- disposición asumida en cumplimiento al art. 1 párrafo II, numeral 4.2 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, otorgándole el plazo de 20 días para que presente los descargos que correspondan u ofrezca pruebas que hagan a su derecho o cancele la multa impuesta.

El 27 de agosto de 2015, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/PAISC/INF/8096/2015, concluyéndose que el contribuyente no ofreció los descargos de ley y tampoco canceló la multa establecida, recomendándose remitir los antecedentes al departamento jurídico para el proceso correspondiente.

En virtud a tal recomendación, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 04396/2015, el 26 de octubre de 2015, notificándose al contribuyente personalmente el 30 de junio de 2016, misma que resolvió sancionar por los periodos fiscales de abril a agosto de 2012 con una multa de UFVs1.000,- por cada periodo fiscal, haciendo un total de UFVs5.000,- al haber incurrido en incumplimiento al deber formal de "Presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci Módulo-LCV.

El contribuyente en conocimiento de la Resolución Sancionatoria N° 04396/2015, el 20 de julio de 2016, interpuso recurso de alzada contra dicha resolución, mismo que fue resuelto por la Resolución ARIT-LPZ/RA 0872/2016 de 24 de octubre, que dispuso confirmar la resolución sancionatoria, que a su vez también fue impugnada por el contribuyente mediante recurso jerárquico, el cual fue resuelto por Resolución AGIT-RJ 0007/2017, que determinó anular la resolución del recurso de alzada, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00141093010731, de 10 de abril de 2015, inclusive.

I.3. Agravios sufridos en la resolución del recurso jerárquico.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

La Administración Tributaria acusó a la AGIT de incurrir en los siguientes agravios:

Que, la AGIT al anular la Resolución ARIT/LPZ/RA 0872/2016, lesionó sus derechos, vulnerando el debido proceso por falta de motivación legal, al determinar en la resolución jerárquica, que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00141093010731, fue emitido sin consignar la norma específica que estableció la obligación para Nilo Germán Candia Yanguas de presentar la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del sistema Software Da Vinci Modulo LCV.

Al respecto, la entidad demandante señaló que el 14 de octubre de 2017, se puso en vigencia la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10, que conforme a su art. 3, tiene por objeto ampliar el número de contribuyentes que utilizan el portal tributario para la presentación de declaraciones juradas, boletas de pago del Servicio de Impuestos Nacionales, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Ventas Da Vinci, siendo aplicable a todos los contribuyentes cuyos NIT se adjuntan en su anexo, encontrándose incorporado el NIT 2530272016, que pertenece al contribuyente sancionado, así también aclaró que dicha normativa a partir de su publicación es de conocimiento de la sociedad en su conjunto, en especial de aquellos contribuyentes cuyos NIT se encuentran agregados en la referida RND, aspecto que no consideró la AGIT en la resolución jerárquica, no pudiendo alegarse desconocimiento de la ley o de las normas emitidas por la Administración Tributaria como justificativo para su cumplimiento conforme lo establece el párrafo II del art. 164 de la Constitución Política del Estado.

Así mismo, el demandante sostuvo que el contribuyente tenía pleno conocimiento de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 de 14 de octubre, que establece la obligación de presentar y remitir de forma mensual el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, en consecuencia, el contribuyente sabía cuál era su obligación, además de evidenciarse a través del reporte "Marcas de Control", extraído del Sistema de Recaudo para la Administración Tributaria (SIRAT 2), que desde el 1 de noviembre de 2010, se encontraba clasificado como Newton, extremo que es corroborado con la activación de la Tarjeta Masi el 13 de enero de 2011, según reporte "Consulta Datos Contribuyente".

De igual forma, alegan que la AGIT pretende encubrir la actitud omisiva del contribuyente en perjuicio de la Administración Tributaria, al argüir que éste no tenía conocimiento de sus obligaciones, cuando si lo tenía, evidenciándose este hecho en la Resolución Sancionatoria N° 4396/2015, notificada personalmente al contribuyente, la cual mencionó a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10 de 14 de octubre, que establece la obligación de presentar de forma mensual el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, por lo que desde el principio de la instauración del proceso administrativo hasta la culminación con la resolución sancionatoria, el recurrente conocía la falta de prestación de la información.

I.4. Petitorio

Concluyó, solicitando se declare probada su demanda y en consecuencia se revoque la Resolución AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero, manteniéndose firme y subsistente en su totalidad la Resolución Sancionatoria CITE: SIN/GDLP-I/DJCC/UJT/RS/04396/2015, de 26 de octubre.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La respuesta negativa a la demanda de fojas 35 a 43 y providenciada la misma a fojas 54 del cuaderno procesal, da por apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 33), ordenándose su traslado para la réplica, contestación que en síntesis dice:

II.1. Responde negativamente a la demanda

La entidad demandada contesto negativamente la demanda, interpuesta contra la Resolución AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero, misma que se encuentra respaldada plenamente en sus fundamentos técnicos-jurídicos.

Sostuvo que la presente acción no cumple con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, existiendo una carente carga argumentativa del demandante, debiendo tenerse en cuenta la línea jurisprudencial establecida en las Sentencias 238/2013 de 5 de julio y 252/2017 de 18 de abril, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia e indicó que las pretensiones de la demanda no son más que disconformidades mal fundadas, convirtiéndose en un óbice de carácter sustancial, carente de carga argumentativa, ilusoria y con datos inexactos, que no pueden ser considerados por este Tribunal bajo pena de violar de forma grave el deber de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

congruencia y el derecho a la seguridad jurídica de las partes procesales, no pudiendo emitirse un fallo ultra petita, extra petita o citra petita, por lo que el Tribunal no puede presumir o deducir lo que se quiso decir en la demanda.

II.2. Sobre la carencia de argumentos en la acción intentada

Acusó a la demanda instaurada en su contra de ser carente de contenido legal, que utilizó aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la resolución jerárquica como: "...la Autoridad General de Impugnación Tributaria pretende socapar la actitud omisiva del contribuyente Nilo German Candia Yanguas...", tal afirmación no demostró nada, ya que no expuso criterios acordes al orden jurídico nacional y que están alejados de los fundamentos que llevaron a emitir la resolución jerárquica hoy impugnada, sin especificar cómo la resolución demandada habría agravado los intereses jurídicos de la parte adversa, no siendo posible pretender rehuir las consecuencias jurídicas previstas por la norma legal tributaria, pues esta instancia administrativa obró en el marco de los principios de objetividad e imparcialidad, en respaldo del principio de legalidad, que está fortalecido en la SC N° 1077/01-R de 4 de octubre, mandándonos a sustentar nuestros actos en disposiciones vigentes y no pudiendo ser aplicadas de manera administrativa, concluyéndose que la parte demandante sólo emite criterios muy subjetivos, sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la supuesta vulneración causada por la resolución jerárquica.

II.3. Sobre la incongruencia de la demanda y la nulidad dispuesta

En este acápite hicieron referencia a que es necesario hacer una distinción entre lo que es conocer el orden jurídico tributario vigente y lo que son los requisitos que deben poseer todos los actos jurídicos administrativos, pues no se puede justificar lo injustificable y descargar la omisión de la Administración Tributaria en el contribuyente, habiéndose verificado en los antecedentes administrativos un acto viciado de nulidad, específicamente el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00141093010731, de 10 de abril de 2015, mismo que carece de validez legal por falta de fundamentación, otorgándole a la Administración Tributaria la posibilidad de sanear dicho proceso a efectos de evitar futuras nulidades.

En ese contexto, citaron la SC N° 1110/2002 de 16 de septiembre, que estableció que al momento de decidir una controversia planteada a raíz de un

proceso sancionador, se tomó en cuenta el principio de legalidad, evidenciando que la acción intentada resulta incongruente, porque al haber advertido la carencia del elemento jurídico en el auto inicial contravencional, se asumió la decisión de anular obrados, caso contrario significaría validar una actuación sancionadora viciada que pudiera repercutir en la vulneración de derechos y garantías constitucionales, como el debido proceso que está ligado a la búsqueda del orden justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de economía procesal, publicidad, inmediatez, sencillez, así también, respetar el derecho a la defensa, debiendo los encargados de administrar justicia cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, extremo que a la parte demandante le cuesta entender que el acta que da inició al proceso sancionador está viciado de nulidad por carecer de un elemento como lo es el fundamento legal.

La ausencia del fundamento legal en el auto de inicio del sumario contravencional, repercutió también en uno de los derechos fundamentales como lo es el ejercicio de su defensa, por lo que, de acuerdo al art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, si se halla un vicio procesal que repercutió en la defensa del administrado, no cabe otra decisión que la nulidad.

Finalmente, citaron la Sentencia N° 24/2014, de 27 de marzo, pronunciada por el TSJ, asegurando que no existe límite jurídico de carácter normativo que determine la imposibilidad de anular un auto inicial de sumario contravencional como mal sugiere la parte adversa, por lo que la instancia jerárquica precauteló el principio al debido proceso, que es una manifestación del Estado en la búsqueda de proteger al individuo frente a las actuaciones de las autoridades públicas, ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución jerárquica.

II.4. Petitorio

Concluyó, solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. DE LA CONTESTACIÓN DEL TERCER INTERESADO

De la revisión del cuaderno procesal, se advierte que el tercer interesado "Nilo Germán Candia Llangas", fue debidamente notificado con el tenor íntegro



de la provisión citatoria, en fecha 5 de febrero de 2018 (fs. 52); sin embargo, el mismo no se apersonó al presente proceso objeto de examen.

IV. AUTOS PARA SENTENCIA

Habiendo las partes hecho uso del derecho a la réplica y dúplica que les franquea la ley, se decretó autos para sentencia a fs. 70 del cuaderno procesal.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Los antecedentes administrativos y procesales dentro de la presente acción son los siguientes:

1.- A fs. 2 de antecedentes administrativos, cursa notificación personal practicada el 15 de julio de 2015 al contribuyente Nilo German Candía Yanguas con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001410930140731 de 10 de abril de 2015 (fs. 1 AA), mismo que determinó de conformidad al art. 168 de la Ley 2492-Código Tributario Boliviano, haberse constatado que este no presentó a la Administración Tributaria, la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV de los periodos de abril a diciembre de 2012, constituyéndose dicha conducta en incumplimiento al deber formal previsto en los arts. 1, 2 y 15 de las Resoluciones Normativas de Directorio 10-0047-05 y 10-0004-10, respectivamente, imponiéndole una multa de UFVs1,000,- para cada periodo fiscal incumplido, haciendo un total de UFVs9000,- aclarándole que tiene el plazo de 20 días a partir de dicha notificación para ofrecer sus descargos o bien pagar la multa señalada.

2.- De fs. 11 a 12 de antecedentes administrativos, cursa Informe CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/PAISC/INF/8096/2015, emitido por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, que recomendó continuar con el proceso, en virtud a encontrarse cumplido el plazo de 20 días otorgado al contribuyente en el auto inicial de sumario contravencional, para que presente los descargos válidos o caso contrario cancelar la multa establecida, sin embargo, a esa fecha no cumplió con lo dispuesto en la mencionada resolución:

3.- De fs. 14 a 17 de antecedentes administrativos, cursa Resolución Sancionatoria N° 04396/2015, de 26 de octubre, que resolvió sancionar al contribuyente Candia Yanguas Nilo Germán con NIT 2530272016, por haber incurrido en incumplimiento al deber formal de presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci-LCV, por los periodos fiscales de abril, mayo, junio, julio y agosto de 2012, en sujeción de los arts. 1 y

2 de la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, art. 15 de la RND N° 10-0004-10 de mayo de 26 de marzo de 2010 y la disposición final cuarta del Capítulo X de la RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, sancionando con cinco multas de UFVs1.000, por periodo fiscal incumplido, haciendo un total de UFVs5.000, en aplicación del art. 1 párrafo II, numeral 4.2 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011 y conforme al art. 17 de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

4.- En fecha 18 de julio de 2016, el contribuyente interpuso recurso de alzada contra la Resolución Sancionatoria N° 04396/2015 (fs. 8 a 16 AA).

5.- El 21 de octubre de 2016, el Sub Director Tributario Regional La Paz emitió el Informe Técnico Jurídico ARIT-LPZ/N° 0872/2016, recomendando a la Directora Ejecutiva de la ARIT, confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-04568-15, de 26 de octubre de 2015, debiendo mantenerse firme y subsistente las multas por incumplimiento a deberes formales por la falta de presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV de los periodos fiscales de abril a agosto de 2012, ascendiendo a un total de UFVs5.000, de acuerdo al art. 1, párrafo II, numeral 4.2 de la RND 10-0030-11 (fs. 42 a 51 de AA).

6.- A fs. 61 de antecedentes administrativos, cursa notificación (26 de octubre de 2016) al contribuyente con la Resolución ARIT-LPZ/RA 0872/2016 de 24 de octubre, que determinó confirmar la resolución sancionatoria antes descrita, manteniéndose firme y subsistente las multas impuestas por falta de presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, modulo-LCV, de los periodos fiscales de abril a agosto de 2012, haciendo un total de UFVs5.000, de acuerdo al art. 1, párrafo II, numeral 4.2 de la RND 10-0030-11 (fs. 52 a 60 vlt. de AA).

7.- A fs. 132 de antecedentes administrativos, cursa notificación cedulaaria practicada a la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales con la Resolución AGIT-RJ-0007/2017 de 3 de enero, misma que resolvió anular la resolución de alzada dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00141093010731, de 10 de abril de 2015, debiendo la Administración Tributaria emitir un nuevo acto, que se ajuste a derecho y contenga la debida fundamentación legal acorde a la normativa específica aplicable al caso particular.



VI. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el objeto de la controversia se circunscribe en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, desconoció la normativa aplicable al caso, pretendiendo socapar la conducta omisiva del contribuyente, ya que éste conocía la falta de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas a través del Software Da Vinci, módulo-LCV de los periodos fiscales de abril a diciembre de 2012.

VII. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

VII.1. Fundamentos jurídicos

VII.1. 1. Sobre el proceso contencioso administrativo.

El proceso contencioso administrativo, es el camino que utiliza el derecho procesal para resolver un conflicto suscitado oportunamente, en el que se deben respetar principios procesales como el derecho a la defensa y debido proceso; es la vía por la que el administrado puede oponerse a la decisión de la administración (resolución administrativa) en los casos en que hubiere oposición de éste, al entender que la administración lesionó su derecho particular o privado, en esta relación por un lado se tiene al Estado administrador de la actividad y por el otro al particular sujeto a esa administración, control o regulación que por la decisión de la administración en su caso particular, ve afectados sus derechos, por lo que, antes de interponer el proceso contencioso administrativo, debe previamente acudir a la vía administrativa agotando todos los medios de impugnación que ella contempla (agotamiento de la vía administrativa), sin cuya concurrencia no es posible el ejercicio de la acción o proceso contencioso administrativo, como manda el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, siendo el papel de la autoridad jurisdiccional ejercer el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Dejándose claramente establecido por la naturaleza de este proceso, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, siendo su objeto principal conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, que abre la competencia del Tribunal Supremo de Justicia; por

consiguiente, se procede analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; todo al tenor de lo dispuesto por el arts. 2.2 y 4 de la Ley 620.

VII.1. 2. CONSIDERACIONES PREVIAS DE ORDEN LEGAL

Que, la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las leyes, y tiene el deber de observar la normativa tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley 2492 CTB; Ley 2341 LPA; DS N° 28247 DS N° 27113 sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la **seguridad jurídica** correspondiente.

Es así, que la Sentencia 0070/2010-R de 3 de mayo, del Tribunal Constitucional, determinó en el marco de la Constitución Política del Estado CPE, que la seguridad jurídica es un principio rector del ordenamiento jurídico y que emana del Estado de Derecho, conforme lo señala la doctrina: *“La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir leyes, cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del principio de estado de derecho”* (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). *En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado-ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la Constitución Política del Estado, buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la Ley Fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; éste entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad. (el subrayado es nuestro)*

De igual forma, el derecho al debido proceso señalado en el art. 115 de la Constitución Política del Estado y referido en la SC 1674/2003-R de 24 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: "el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica".

Es en ese contexto, que la facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el ordenamiento jurídico nacional, garantizando un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, siendo este el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la numerosa jurisprudencia emitida tanto en sala plena como en sus salas especializadas.

Estableciéndose que el principio de legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, como el de taxatividad, referido a la especificidad de la norma procesal, e implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas, la taxatividad debe estar referida a lo que la norma establece para su cumplimiento y para su sanción, como ya se tiene referido en otras sentencias emitidas por este Alto Tribunal.

En concordancia con el principio de legalidad, la Constitución Política del Estado en su art. 14, par. IV dispone "En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban" (el subrayado es nuestro).

La Ley del Procedimiento Administrativo "Ley 2341", aplicable en materia tributaria por disposición del numeral 1, art. 74 y art. 5. II de la Ley 2492 (CTB), en su art. 28, establece los elementos esenciales que debe contener todo acto administrativo, tal como prescriben los incisos *b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las*

razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo.

Por otra parte, la referida norma establece 2 tipos de nulidades, la nulidad absoluta (art. 35 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y la nulidad relativa o anulabilidad (art. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo.

De igual forma, conforme refiere el art. 36. II de la Ley N° 2341, el defecto de forma sólo determina su anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; vale decir, que para que un acto administrativo sea anulado o no, debe considerarse si el resultado final hubiere sido distinto de haberse cumplido con el trámite formal o se hubiese cumplido el requisito exigido en la norma o el procedimiento omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo.

Sobre la materia de nulidades, este Tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36. II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala: *“No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.”*. Criterio que es reforzado por el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone: *“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.”*

VII.2. Análisis de la problemática.

Con base en la normativa legal descrita precedentemente, a efectos de efectuar el control de legalidad en el caso que nos ocupa, analizada la demanda y la prueba que se acompaña, los fundamentos esgrimidos tanto por la entidad demandante, como por la AGIT, se tiene lo siguiente:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Que, el contribuyente Candia Yanguas Nilo Germán con NIT 2530272016, mediante Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00141093010731, de 10 de abril de 2015, fue sancionado por incumplir con el deber formal de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV, con la multa de UFVs1.000 por cada periodo fiscal “de abril a diciembre de 2012”, haciendo un total de UFVs9.000, conforme establece el art. 1; parágrafo II, numeral 4.2 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0030-11, respaldándose además en las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0047-05, 10-0016-07, 10-0037-07 y 10-0004-10, advirtiéndosele, que cuenta con el plazo de 20 días para ofrecer sus descargos o efectuar el pago de la multa impuesta, manteniéndose la referida sanción hasta la emisión de la resolución de alzada, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

Sin embargo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de la Resolución AGIT-RJ 0007/2017, de 3 de enero, resolvió anular la Resolución ARIT-LPZ/RA 0872/2016, con reposición hasta el vicio más antiguo, en virtud a que el auto inicial de sumario contravencional, fue emitido sin consignar la norma específica (RND N° 10-0023-10, de 14 de diciembre de 2010) que estableció la obligación para Nilo Germán Candia Yanguas de presentar la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo LCV, omisión que se constituye en vulneración al debido proceso por falta de motivación legal, extremo que determinó indefensión del sujeto pasivo, negándole una clara posibilidad de asumir defensa, al no haber dado a conocer la disposición administrativa correcta que lo constreñía a cumplir tal obligación, siendo que recién en la mencionada resolución de alzada se señaló que mediante la RND N° 10-0023-10, de 14 de diciembre de 2010, el contribuyente fue clasificado como Newton, dicho aspecto no subsanó la omisión en la que incurrió la Administración Tributaria al emitir el auto inicial de sumario contravencional.

En ese orden de ideas, este Tribunal realizó la revisión del anexo adjunto a la RND N° 10-0047-05, al cual deben sujetarse los contribuyentes que se encuentren mencionados en él y sean considerados RESTO, a objeto de cumplir con la norma señalada, en dicho anexo a la RND antes descrita, se constata que entre los números de NIT no se encuentra el N° 2530272016 correspondiente al contribuyente Candia Yanguas Nilo Germán; por lo que, es evidente que el mencionado auto inicial de sumario contravencional, utilizó como fundamento

una norma que no correspondía al contribuyente y además le atribuyó el incumplimiento de deberes formales.

Si bien es cierto que todos los ciudadanos tenemos la obligación de conocer las normas nacionales y las tributarias cuando somos contribuyentes, también es cierto que no podemos asumir un cargo que no nos corresponde, cuando en la RND 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005 dice textualmente "Artículo 2.- (Deber Formal) I. Los sujetos pasivos clasificados en las categorías PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, que vienen presentando la información mediante el Software del Libro de Compras y Ventas IVA, deberán continuar haciéndolo en el nuevo formato, sin necesidad de efectuar trámite adicional ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución. II. Los sujetos pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, deben presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución. (el subrayado es nuestro).

Asimismo, debe tenerse presente que la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0023-10 en su artículo 3 establece que: "Los contribuyentes señalados en el Anexo de la presente Resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Venta Da Vinci, únicamente a través del Portal Tributario habilitado en la Red Internet, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010", evidenciándose de los antecedentes adjuntos, que la Administración Tributaria no señaló de forma específica la normativa por la cual atribuyó la comisión de la contravención al recurrente, debiendo los actos administrativos contener los elementos esenciales y fundamentos necesarios como establece el art. 28 de la Ley 2341 (LPA), para que el sujeto pasivo asuma una defensa adecuada, como estableció la resolución jerárquica, atentando la Administración Tributaria al debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa que tiene todo contribuyente, por tales motivos, habiéndose iniciado un proceso sancionador viciado de nulidad, carente de los requisitos que exige la ley para cumplir con su objetivo, dejando al contribuyente en total indefensión, violando la seguridad jurídica, además de los aspectos argumentados en el auto inicial de



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

sumario contravencional no corresponden al incumplimiento de deberes formales, en consecuencia, la resolución jerárquica acertadamente determinó en previsión del artículo 36, párrafos I y II de la Ley N° 2341 LPA, aplicable supletoriamente en materia tributaria por disposición del numeral 1, art. 74 de la Ley 2492, anular el acto administrativo, con reposición hasta el vicio más antiguo, al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados.

Cabe también hacer notar a la Administración Tributaria, que la RND 10-0023-10, entró en vigencia el 14 de octubre de 2010 y no así el 14 de octubre de 2017, como señala en su demanda a fs. 3, que precisamente al ser esta normativa aplicable a todos los contribuyentes cuyos NIT se adjuntan en su anexo, encontrándose incorporado el NIT 2530272016, que corresponde al contribuyente sancionado, dicha normativa debió haber sido la base para imponer la sanción en el auto inicial de sumario contravencional, razón por la cual dicho acto se encuentra viciado de nulidad, mismo que no debe ser avalado bajo ningún motivo o circunstancia.

La propia Administración Tributaria en su Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, dispone que el Auto Inicial de Sumario Contravencional debe contener como mínimo “Acto u Omisión que origina la contravención y norma específica infringida”, lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia, de donde podemos aseverar que la resolución de recurso jerárquico efectuó correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión a la empresa contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención a la contribuyente, contraviniendo las disposiciones contenidas en el art. 36 de la Ley 2341 y 55 de su Reglamento.

Recordando a esta instancia administrativa que la ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos estamos obligados a cumplir con el principio de sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso y si no lo hiciéramos estaríamos vulnerando el principio de legalidad, debido proceso y presunción de legitimidad, principios amparados en la norma suprema de nuestro ordenamiento jurídico boliviano en sus arts. 115 y 117.

Finalmente, en base a todo lo vertido en la presente sentencia, se puede afirmar que la AGIT, fundamentó la resolución de recurso jerárquico, precautelando el derecho del contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el debido proceso, no siendo evidentes las acusaciones formuladas en la presente demanda.

VIII. Conclusiones

En mérito al análisis realizado precedentemente, este tribunal concluye que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución –AGIT-RJ 0007/2017 de 14 de noviembre, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos por la entidad demandante, no desvirtuaron de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 23 a 25 y vlt., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0007/2017 de 3 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal a quien corresponda, previa las formalidades de rigor.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez

WTS-31

Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia N° 74/2019 Fecha: 20/08/2019

Libro Tomos de Razón N° I

Dr. Jorge Alberto C. Añez Ramírez
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA