



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA PRIMERA**

**SENTENCIA N° 100  
Sucre, 2 de octubre de 2018.**

**I: DATOS DE LAS PARTES Y DEL PROCESO.**

**Expediente** : 159/2016 – CA  
**Demandante** : Gerencia Distrital Cochabamba del SIN.  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**Tipo de Proceso** : Contencioso Administrativo.  
**Resolución Impugnada:** Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ  
0319/2016 de 1 de Abril.  
**Relatora** : Magistrada María Cristina Díaz Sosa

---

**II: VISTOS.**

La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 31, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) legalmente representada por Karina Paula Balderrama Espinoza, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0319/2016 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respuesta a la demanda de fs. 38 a 47 vlta.; replica de fs. 78 a 82; duplica de fs. 85 a 87; informe de representación respecto al tercero interesado a fs. 112, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y

**III: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.**

**1.- Demanda y petición.**

La entidad demandante manifiesta que con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0319 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se realizó los siguientes agravios:

**1.1.- Alega el incumplimiento del deber formal desde la perspectiva tributaria, (principio de legalidad y publicidad) y la incorrecta y/o errónea interpretación y aplicación de los arts. 70.11) y 162 de la Ley N° 2492, 1 y 2 de la RND 10-0047-05 y 1 y 15 de la RND 10-004-10, que son aplicables al recurrente en su calidad de sujeto pasivo**

**Newton**, señalando que bajo estos principios y normativa, nadie puede aducir el desconocimiento de la norma, en el presente caso de las Resoluciones Normativas de Directorio, puesto que desde el día de su publicación son de conocimiento general y de cumplimiento obligatorio, siendo el análisis efectuada por la autoridad demandada incorrecta y equivocada, al establecer que era necesario señalar la norma que obliga al contribuyente cumplir el deber de presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del portal tributario, es decir, la RND 10.0023.10 por la cual se clasifica al contribuyente como Newton, sin considerar que la norma que establece el deber de todos los contribuyentes Newton a presentar sus libros de compras y ventas IVA, es la RND 10.0004.10.

Señala que en virtud de los arts. 66, 100 y 64 de la Ley 2492, se emitió la RND 10.0023.10 de 14 de octubre de 2010, que establece que los contribuyentes señalados en el Anexo de esta resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificaciones de facturas y envío del libro de Comunicaciones e Intercambio de Información (INTERNET) de acuerdo a lo establecido en la RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, contribuyentes entre los que se hallaba Jaime Orlando Verduguéz Ferrel, por encontrarse su NIT 7371111015 en dicho anexo, encontrándose obligado a cumplir con sus deberes formales, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio 10.0047.05, 10.0016.07, 10.0032.07, 10.0037.07, 10.0022.08, 10.0004.10 y 10.0030.11, evidenciando que el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 000140995001489 de 7 de noviembre de 2014, como la Resolución Sancionatoria N° 18-00739-15 de 23 de enero de 2015, cumplen con todos los requisitos de validez, siendo que se especificó e identificó la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, por lo que el hecho de no señalar la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que clasifica al contribuyente como Newton, no es razón valedera para anular el acto, ya que no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo, toda vez que este aspecto es verificable en la Consulta de Padrón, donde tanto el contribuyente como



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

la AGIT, podían verificar la condición tributaria del sujeto pasivo, consultando la RND en la página web, además considerando que la RND 10.0023.10 en la que se registra su inclusión dentro la categoría de contribuyentes que tiene la obligación de presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCD, es del año 2010 y la gestión fiscalizada es del 2011.

Añade que esta obligación tributaria de presentar la información referida precedentemente, se generó con la vigencia de la RND 10.0004.10, que se encuentra identificada en el Considerando Primero de la Resolución Sancionatoria N° 1800739-15 de 23 de enero de 2015, y al no existir prueba que demuestre el cumplimiento de dicho deber formal, la conducta del contribuyente contravino las normas tributarias especificadas e identificadas en la resolución sancionatoria impugnada, siendo correcta la sanción impuesta al contribuyente con la multa de UFV's 2.200 por haber incumplido con la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci LCV, correspondiente a los periodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre y octubre de la gestión 2011, conforme a las RND 10.0037.07 y 10.0030.11.

Manifiesta que no se dejó en indefensión al sujeto pasivo, puesto que de acuerdo a los principios de legalidad y publicidad de la norma, el contribuyente no puede alegar el desconocimiento de la misma, en el caso concreto de la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, ya que desde el día de su publicación son de conocimiento general, siendo el análisis de la AGIT, incorrecta.

Finalmente dentro este punto, indica que conforme se puede verificar en el Padrón de Contribuyentes, el sujeto pasivo dio Alta de Tarjeta de Galileo el 20 de enero de 2011, y la obligación al deber formal corresponde a la gestión 2011, por lo que el contribuyente conocía su condición de Newton y sus obligaciones como tal, no pudiendo alegar desconocimiento de sus obligaciones para el cumplimiento de sus deberes formales, aspecto que la AGIT, no advirtió.

**1.2.- Denuncia que la AGIT realizó una incorrecta interpretación de la nulidad, basando su argumento en los arts. 35 y 36 de la Ley 2341,**

al señalar que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0319/2016 de 1 de abril, no valoró ni evaluó los presupuestos de nulidad de la Resolución Sancionatoria 18-00739-15, al ser emitida por autoridad competente, cumpliendo con el presupuesto legal establecido (Sumario Contravencional), otorgando los plazos establecidos en la normativa y precautelando el debido proceso en su componente del derecho a la defensa. Puesto que el no haber establecido en el AISC y resolución sancionatoria la RND 10-0023-10, no contraviene el art. 168 de la Ley 2492, debido a que los referidos actos administrativos, señalaron el acto en omisión atribuible al sujeto pasivo, como es el incumplimiento de presentación de Información del Libro de Compras y Ventas IVA, sancionada con la RND 10.0037.07 y 10.0030.11, según los periodos fiscales y considerando los hechos generadores de la contravención.

Indica que según el argumento de la resolución jerárquica y su parte resolutive, se tendría que volver a emitir un nuevo AISC, consignando la RND 10-0023-10, preguntándose en qué cambiaría y qué procedimiento legal se estaría cambiando, puesto que el incumplimiento a deber formal existió y existe, abriéndosele al sujeto pasivo la posibilidad de regularizar su incumplimiento y beneficiarse con una sanción menor, debido a que su contravención se configuraría por presentación fuera de plazo y no así por incumplimiento al deber formal de presentación.

Haciendo referencia a una serie de Sentencias Constitucionales, señala que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual sólo recae en la falta de conocimiento de los actos administrativos tributarios, en la falta del ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa, ya que la mera infracción del presupuesto establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con nulidad, no da lugar a retrotraer obrados. Citando el art. 36.III de la Ley 2341, que dispone que solo dará lugar a la anulabilidad del acto, cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo, situación que no ocurrió en este caso, ya que la norma no sanciona



con la anulación el incumplimiento de la consignación de una norma específica, no cumpliéndose con las condiciones previstas en esta norma, que determina la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales para alcanzar su fin y de lugar a la indefensión del interesado, sino que al contrario los actos emitidos por la Administración Tributaria, cumplieron con los requisitos formales exigidos por el art. 168.I de la Ley N° 2492, ya que desde la notificación con el AISC el contribuyente conoció de sus facultades e hizo uso de sus derecho a la defensa, presentado el recurso de alzada.

Arguye que para determinar la nulidad de los actos procesales, debió el acto procesal denunciado y viciado, haber causado grave perjuicio personal y directo, debió haberlo colocado en estado de indefensión, debió ser el perjuicio cierto, concreto, real, grave y demostrable, debió ser erguido oportunamente en la etapa procesal correspondiente y no se debió haber convalidado ni consentido con el acto impugnado de nulidad, desconociendo la resolución jerárquica impugnada el principio de especificidad y legalidad, referido a que no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, por cuanto ella debe ser expresa y específica.

**1.3.- Denuncia la interpretación errónea de los arts. 115 y 117 de la Constitución Política del Estado (CPE), con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa,** manifestando que la Administración Tributaria respeto el derecho al debido proceso y los requisitos exigidos por el proceso sancionador, expresado en la Ley 2492, resolviendo de manera justa, equitativa e imparcial, no solo en el resultado sino durante su desarrollo, cumpliendo con un procedimiento legal establecido en el art. 168 de esta ley tributaria, en el que el contribuyente tuvo acceso a documentos del proceso contravencional, otorgándosele todos los plazos para presentar sus descargos y alegaciones, en resguardo a la garantía constitucional del debido proceso en su componente al derecho a la defensa, respetando los principios constitucionales, otorgándole al contribuyente la oportunidad suficiente y razonable para participar con eficacia en el proceso; sin embargo, el

sujeto pasivo, no utilizó el plazo para la presentación de descargos, no acompañó prueba ni argumentos que tuviera a su favor e incluso presumiendo la existencia de algún vicio de nulidad en el AISC a fin de reconducir el proceso y evitar que este continúe su desarrollo hasta que en etapa recursiva recién comunique la presunta nulidad.

Señala que la resolución impugnada infiere una aparente afectación al debido proceso en su vertiente de la falta o insuficiencia de motivación y afectación del derecho a la defensa, aclarando que no se produce la indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se le sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, refiriéndose la SC N° 0287/2003-R de 11 de marzo, puesto que la indefensión debe ser entendida como la imposibilidad de acceso a los medios de impugnación o la imposibilidad de ofrecer descargos, aspectos que no ocurrieron, por lo que no merecería el proceso de anulación por indefensión ante la ausencia de motivación, puesto que el sujeto pasivo tiene el deber constitucional de conocer la normativa que se le impone.

**1.4.- Finalmente, alega la incorrecta aplicación del art. 28 incs. b) y e) de la Ley N° 2341, respecto a la falta de fundamentación del acto administrativo,** arguyendo que el AISC así como la resolución sancionatoria cumplen los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, conforme establece la RND 10-0037-07 modificada por la RND 10-0030-11 (normativa vigente al momento de emitir los actos administrativos), no correspondiendo la aplicación del art. 28 incs. b) y e) de la Ley N° 2341, más cuando las disposiciones del procedimiento administrativo y demás normas administrativas, sólo es aplicable a falta de disposición expresa, en virtud del art. 74.1 de la Ley N° 2492, aspecto que en el presente caso, no ocurrió debido que para sancionar contravenciones y/o su cumplimiento a deberes formales, la Administración Tributaria, cuenta con normativa legal específica y no existe vacío alguno. No comprendiendo la posición asumida por la AGIT, al anular obrados hasta el vicio más antiguo, acudiendo esta autoridad demandada a la Ley N° 2341 para anular el AISC, sin tener argumento valedero para utilizar, la normativa cuestionada en este punto



concordante con el art. 31 del Decreto Supremo (DS) N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA).

**Petitorio.-** Concluye su fundamento solicitando que se declare probada la presente demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0319 de 1 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**2.- Contestación a la demanda y petición.**

Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), contestó negativamente a la demanda con los siguientes fundamentos:

**2.1.-** Citando normativa y jurisprudencia, alega que el AISC no consiga la norma específica que estableció de manera particularizada, la obligación que tiene el contribuyente Jaime Orlando Verduguez Ferrel de presentar la información de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci, omisión que se constituye en vulneración del derecho al debido proceso por falta de motivación legal, poniendo en evidencia el estado de indefensión en el que el Ente Fiscal dejó al administrado. Además, es la misma Administración Tributaria que en su memorial de demanda de forma reiterativa reconoce que no señaló la normativa por la cual estableció el incumplimiento de las obligaciones del contribuyente, demostrando que la decisión tomada por la autoridad demandada, fue correcta y que no corresponde a un simple formalismo como pretende tergiversar la administración demandante, pues la fundamentación y motivación del acto, es decir, la explicación de las causales que llevan a la administración a crear derecho o limitarlos, favorecer o sancionar a los administrados, constituye un elemento fundamental de la garantía del debido proceso, reconocida en los arts. 115 y siguientes de la CPE y 68 de la Ley N° 2492.

Añade que la Administración demandante, no puede pretender que la AGIT, prescinda de la aplicación de lo dispuesto por el art. 36 de la Ley N° 2341, que señala que son anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico y sólo se determinará la anulabilidad, cuando el acto carezca de los requisitos

de 2007, Disposición Final Única de la RND 10-0022-08 de 29 de junio de 2008 y RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010.

Contra este acto administrativo, el contribuyente interpuso recurso de alzada, resolviéndose el mismo mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0963/2015 de 30 de diciembre (fs. 51 a 56 de antecedentes administrativos), por el que se anuló la resolución sancionatoria, hasta el vicio más antiguo, esto hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional, a fin de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa infringida; acto administrativo que fue impugnado, mediante la interposición del Recurso Jerárquico por parte de la Entidad Tributaria, misma que fue resuelta por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0319/2016 de 1 de abril (fs. 2 a 14 del expediente contencioso administrativo), que resolvió confirmar la resolución de alzada, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014, inclusive, a fin de que la ahora entidad demandante emita un nuevo acto, que se ajuste a derecho y contenga la debida fundamentación legal, acorde a la normativa específica aplicable al caso particular.

Por lo que conforme a los antecedentes expuestos y cumplidos con todos los actuados procesales conforme a Ley, pasamos a realizar el análisis de la demanda y así emitir la correspondiente sentencia.

#### **V. PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, radica en determinar:

*Si corresponde la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo por haberse omitido la consignación de la RND N° 10-0023-10 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014, puesto que la Entidad demandante alega la existencia de una errónea interpretación y aplicación de los arts. 70 inc. 11 y 162 de la Ley 2492, 1 y 2 de la RND 10-0047-05 y 1 y 15 de la RND 10.004.10, así como de los arts. 35, 36 y 28 inc. b) y e) de la Ley N° 2341, referidos a la falta*





*de fundamentación del acto administrativo, 115 y 117 de la CPE, respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa.*

#### **VI. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.**

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

#### **VII. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Preliminarmente, es menester señalar que la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado (CPE) y a las Leyes, y tiene el deber de observar la normativa Tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley N° 2492; Ley N° 2341; DS N° 28247; DS N° 27113, sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la debida seguridad jurídica.

Así también lo desarrollo la Sentencia Constitucional (SC) N° 0070/2010-R de 3 de mayo, que indica: *“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; este 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”.*

Por su parte, el Derecho al Debido Proceso señalado en el art. 115 de la CPE y referido en la SC N° 1674/2003-R de 24 de 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”.*

Así desarrollado la jurisprudencia aplicable al presente caso, pasamos al análisis y resolución de lo impetrado por la entidad demandante:

**1.- En lo concerniente al Incumplimiento del Deber Formal desde la perspectiva Tributaria (Principio de Legalidad y Publicidad),** debemos tomar en cuenta que la facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el Ordenamiento Jurídico Nacional, y debe garantizar un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, es



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la innumerable Jurisprudencia emitida tanto en Sala Plena como en sus salas especializadas, Sentencia N° 123/2013 de 16 de abril, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y Auto Supremo N° 25 de 17 de febrero de 2014, emitido por la Sala Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia entre otros.

Por su parte, el Tribunal Constitucional ha establecido jurisprudencia sobre el Principio de Legalidad que se encuentra relacionado con el Debido Proceso, es así que en la SC N° 0287/2011-R de 29 de marzo, estableció que *“El debido proceso, es el derecho de toda persona a un proceso justo, ante el juez natural previamente determinado, proceso que deberá ser llevado a cabo sin dilaciones de una manera equitativa a procesos instaurados a sus pares, dentro del cual se garantice al administrado o procesado la certeza de una notificación con la totalidad de la sindicación a efectos de una defensa efectiva, permitiendo ser escuchado, presentar pruebas, impugnar, el derecho a la doble instancia, presentar las excepciones que correspondan a criterio suyo, sobre las cuales en todos los casos deberá existir pronunciamiento expreso del Tribunal o autoridad a cargo del proceso disciplinario”*, razonamientos que fueron reiterados por la SC 0498/2011-R de 25 de abril, en la que se señaló: *“El proceso administrativo, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial, en cuanto al juez natural, legalidad formal, tipicidad y defensa irrestricta... La doctrina en materia de derecho sancionador administrativo es uniforme al señalar que éste no tiene una esencia diferente a la del derecho penal general y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir, sanciones administrativas, la administración y sanciones penales, los tribunales en materia penal”*. (García de Enterría, E. y Fernández, T. R., *Curso de derecho administrativo*, II, Civitas, Madrid, 1999, página 159). El contenido jurisprudencial anotado, fue reiterado por las Sentencias Constitucionales

Plurinacionales (SCP) N° 0140/2012, 0143/2012, 0169/2012 y 0851/2012, entre muchas otras.

De la normativa y jurisprudencia constitucional precedentemente citada, en relación al presente punto debemos indicar que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la Resolución de Alzada que anula obrados hasta e vicio más antiguo, justamente ampara su actuar en resguardo a los principios de legalidad y publicidad, que se hallan íntimamente ligados al contenido de una resolución, más aún si este establece una sanción como en el presente caso a un deber formal, que conforme al derecho al debido proceso toda resolución debe ser clara y precisa en la relación de los hechos que motivan la sanción, como la normativa que cubre dicha decisión, en resguardo al derecho a la defensa, ya que de ello depende que el agraviado con la resolución pueda impugnar de manera objetiva, a lo que se debe agregar 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 consecuencia jurídicas, como bien señala la Administración en su memorial de demanda Contencioso Administrativa, la taxatividad debe estar referida a lo que la norma establece para su cumplimiento y para su sanción; por su parte el Principio de publicidad al que se refiere la demanda, se sustenta en el conocimiento de la Normativa Tributaria que debe ser de conocimiento general y no se puede alegar desconocer estos principios, reiterando que en resguardo de los mismos se procedió a la nulidad hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional, para que conforme a los lineamientos normativos tributarios y constitucionales se elabore un nuevo acto, por lo que lo denunciado en este punto no es evidente.

**2.- A lo anterior y en lo que respecta a la errónea interpretación y aplicación equivocada de los arts. 70 inciso 11) y 162 de la Ley 2492, 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05, y 1 y 15 de la RND 10.004-10, que son aplicables al recurrente en su calidad de Sujeto Pasivo Newton, existe la norma que señala cuales son las consecuencias en caso del**



incumplimiento de los deberes impositivos, e indica además el procedimiento que deben seguir a fin de concretar los mismos. De la Revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 00140995001489 de 7 de noviembre de 2014, se puede advertir que en dicho Auto se cita la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005. Disposición que contiene un Anexo al que deben sujetarse los Contribuyentes que se encuentren mencionados en él y se han considerado RESTO, a objeto de cumplir con la norma señalada. De este Anexo a la resolución se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el N° 7371111015 correspondiente Jaime Orlando Verduguéz Ferrel. Por tanto el AISC 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, no es menos cierto que no podemos asumir un cargo que no nos corresponde, cuando en la norma 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.

En concordancia con el principio de legalidad el art. 14.IV de la CPE dispone (sic.) “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”; asimismo, debe tenerse presente que la Resolución

Normativa de Directorio (RND) N° 10-0023-10 en su art. 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"*, en ese marco y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria no señaló de forma específica ni la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al recurrente; como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

Consecuentemente, se puede advertir que los actos administrativos analizados precedentemente al no consignar la normativa por la cual el sujeto pasivo tiene la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, dejó en indefensión al contribuyente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido proceso por parte de la Administración Tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamentó legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias administrativas en previsión del art. 36.II de la Ley N° 2341, aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 de la Ley N° 2492, concordante con el art. 55 del DS N° 27113, determinó la Anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria N° N° 18-00739-15 de 23 de enero de 2015 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el AISC N°



00140995001489, a fin de que la entidad recurrida emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente confirmado por la instancia jerárquica.

Es así 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.

**3.-** Con relación a que la AGIT realizó una **incorrecta interpretación del de la nulidad, refiriéndose a los arts. 35 y 36 de la Ley N° 2341 y 28 incs. b) y e) de la Ley N° 2341, respecto a la falta de fundamentación del acto administrativo**, la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 de la Ley N° 2492, establece dos tipos de nulidades, la nulidad absoluta consagrada en el art. 35 de la Ley N° 2341 y la nulidad relativa o anulabilidad, tipificada en el art. 36 de esta misma disposición legal y, dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del RLPA.

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. En este sentido, sobre la materia de nulidades, éste 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 citada, 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 RLPA 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 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.”*

El AISC N° 00140995001489, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso Administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente Proceso Contencioso Administrativo, en ese marco, el razonamiento de la AGIT en su Resolución Jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el art. 36.II de la Ley N° 2341, es correcto. Ya que se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la Ley para cumplir con su objetivo. Dejando al Contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el AISC no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben el art. 28 en sus incs. b) y e) de la Ley N° 2341 que a la letra indica: b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable y; 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; esto por permisión del art. 5.II de la Ley N° 2492.

En el caso, el AISC que dio origen a la Resolución Sancionatoria 18-00739-15, considera los arts. 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción y, aplicando el art. 168.I





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

de la Ley 2492 que señala: “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”, es la propia Administración Tributaria que en su RND N° 10-0037-07, dispone que el AISC 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 jerárquica efectuó un correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión al 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 al sujeto pasivo.

Además, la Administración Tributaria en su fundamentación respecto al instituto de la nulidad, sostiene que (sic.) “Bajo el argumento de la Resolución Jerárquica y su parte resolutive, se tendría que volver a emitir un nuevo Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) consignando la RND N° 10-0023-10, pero nuestra pregunta es en qué cambiaría y ¿Qué procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando? La respuesta es obvia, ninguno ya que el incumplimiento a deber formal existió y existe; en el mismo momento en el que el contribuyente no efectuó el envío de los libros por el modulo Da Vinci LCV”. Al respecto cabe recordar 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, puesto que la Administración Pública registrará sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; sino lo hiciéramos estaríamos yendo contra el Principio de Legalidad y presunción de legitimidad, más aún cuando las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario;

**4.-** Finalmente, en lo que tiene que ver con la **interpretación errónea de los arts. 115 y 117 del CPE con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa**, es imprescindible transcribir dichas disposiciones que enfatizan: *“115.I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos. II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones. Asimismo el 117.I Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en Sentencia ejecutoriada”*.


Dichas normas constitucionales propugnan claramente que toda persona será protegida oportuna y efectivamente, en el caso presente la AGIT, al hacer un análisis exhaustivo de las actuaciones de la Administración Tributaria, se enmarcó en el ordenamiento tributario, pero sobre todo en los principios que rigen los derechos de los contribuyentes a fin de que no se vulnere su derecho a la defensa. Por lo que la Resolución emitida contiene todos los fundamentos válidos para aplicar ambos artículos de la Carta fundamental, siendo esta una acusación que carece de relevancia en el caso concreto y no amerita mayor pronunciamiento, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico, desestimando la demanda contenciosa administrativa




Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial


**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 31, interpuesta por Administración Tributaria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0319 de 1 de abril, emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria. Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

  
Abog. María Cristina Díaz Sosa  
MAGISTRADA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Lic. Esteban Miranda Terán  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

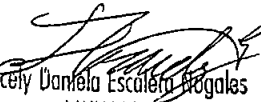
Ante mí:

  
Lic. Roberto Villar Gutiérrez  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia N° 100 ..... Fecha: 02 - 10 - 2018

Libro Tomas de Razón N° ..... 1

  
Abog. Daniela Escalera Nogales  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA