



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA

Sentencia N° 103

Sucre, 11 de agosto de 2017

Expediente : 211/2016
Demandante : Gerencia Distrital Cochabamba del SIN
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Materia : Contencioso Administrativo
Magistrado Relator : Msc. Jorge Issac von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Karina Paula Balderrama Espinoza, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0555/2016 de 23 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 34 a 46, interpuesta por Gerencia distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada legalmente por Karina Paula Balderrama Espinoza, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -R.J. N° 0555/2016 de 23 de mayo, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria (fs. 17 a 28); la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 83 a 100);

Los Memoriales de Réplica y Dúplica de las partes. El Decreto de Admisión (fs. 30); los antecedentes procesales;

CONSIDERANDO I:

I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

El 15 de mayo de 2015 la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), notificó personalmente a Irma Escalera Fernández, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, de 28 de abril de 2015, que da inicio al procedimiento sancionador contra IRMA'S BOUTIQUE SRL, en el marco del Artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB), por constatar que la misma no presentó a la Administración Tributaria, la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV por los períodos enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011; conducta calificada preliminarmente como Incumplimiento a Deberes Formales, sancionable para los períodos enero 2011 a septiembre de 2011, conforme el Numeral 4.2, del Anexo Consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, con una multa de 500 UFV por período; y para los períodos octubre a diciembre de 2011, según el Artículo 1, Parágrafo II, Numeral 4.2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 con una multa de 3.000 UFV por cada período fiscal incumplido, haciéndose un total de 12.000 UFV (fs. 3 De antecedentes administrativos).

El 29 de octubre de 2015 la Administración Tributaria notificó de forma personal al Sujeto Pasivo, con la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15, de 3 de septiembre de 2015, que resolvió sancionar a IRMA'S BOUTIQUE SRL., con una multa de 12.000.

UFV, por haber incumplido con la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través de Software Da Vinci - LVC, correspondiente a los períodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, en aplicación de los Artículos 71, 160 y 162 de la Ley N° 2492 (CTB), Numeral 4.2, del Anexo Consolidado A) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, modificado por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 (fs. 9-10 De antecedentes administrativos).

RECURSO DE ALZADA

Planteado el Recurso de Alzada por parte de IRMA'S BOUTIQUE SRL, legalmente representada por Irma Gladys Escalera Fernández de Sánchez de Lozada, la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba, emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT – CBA/RA 0114/2016 de 2 de marzo de 2016, que resuelve Anular LA Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 3 de septiembre de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995002300, inclusive; de tal forma que la Administración Tributaria pueda emitir un nuevo acto, consignando la sustentación legal necesaria sobre el incumplimiento cometido y la sanción impuesta; sea de conformidad con el inciso c) parágrafo I del artículo 212 de la Ley N° 2492 (Título V CTB).

RECURSO JERÁRQUICO

Luego de la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, recurre la resolución de Recurso de Alzada interponiendo Recurso Jerárquico.

El mismo que es resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo de 2016, resolviendo **Confirmar** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0114/2016 de 2 de marzo de 2016, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria Cochabamba. En consecuencia, anulan obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001409950026300 de 28 de abril de 2015, inclusive; a fin de que la Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo, debidamente fundamentado, que establezca con precisión la norma específica infringida, conforme lo previsto en los Artículos 168 de la Ley 2492 (CTB), 28, inciso b) y e) de la Ley 2341 (LPA), 31 del Decreto Supremo N° 27113 (RLPA) Y 17, Numeral 2, Sub numeral 2.1., Inciso e) de la RND N° 10-0037-07; todo de conformidad a lo previsto en el Inciso b), Parágrafo I, Artículo 212 del citado Código Tributario.

I.1.- DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA PLANTEADA POR LA GERENCIA DISTRITAL COCHABAMBA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

La Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales se apersona e interpone Demanda Contenciosa Administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo de 2016, dictada por el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria y que fuera notificada el 3 de mayo de 2016.

DE LOS FUNDAMENTOS DEL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

5.1 Del Incumplimiento del deber Formal desde la perspectiva Tributaria (Principio de Legalidad y Publicidad).

Establece que según la doctrina de la contravención tributaria, se tiene que "los deberes formales" constituyen obligaciones administrativas que deben cumplir los Sujetos Pasivos o terceros responsables y que se encuentra establecidos en el Código Tributario, Leyes impositivas, Decretos Supremo y Resoluciones Normativas de alcance general. En el caso, el incumplimiento del deber formal relacionado con la presentación de la información del Libro de compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, correspondiente al periodo fiscal de: enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, implica una obligación legal establecida en la Ley o en un Reglamento, para la cual se puede constreñir a la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. al cumplimiento de una obligación.

Continua señalando el art. 148 de la Ley 2492 sobre lo que constituyen ilícitos tributarios, y sobre la doctrina en cuanto al entendimiento del incumplimiento de deberes formales. Así también menciona la línea de Ma. Teresa Querol García y su obra Régimen de Infracciones y Sanciones Tributarias. Continuando a su vez con la mención de la Sentencia Constitucional Nº 029/2013 de 4 de enero sobre el establecimiento de sanciones; las Sentencias Constitucionales No.770/2012 de 13 de agosto y 0275/2010-R de 7 de junio, sobre el principio de legalidad.

Refiriéndose que consiguientemente el principio de legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, entre ellos el de taxatividad de la norma procesal que implicaría la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencias jurídicas; pues la indeterminación supondría una deslegalización material encubierta. Por otra parte se encuentra el principio de tipicidad que desarrolla el principio fundamental "nullum crimen, nulla poena sine lege" aplicada como obligación de que los jueces y tribunales apliquen la Ley sustantiva debidamente, enmarcado la conducta del imputado exactamente en el marco descriptivo de la Ley penal a efectos de no incurrir en calificación errónea que afecte al debido proceso y devenga en defecto absoluto insubsanable.

Se refiere también al principio de publicidad establecido en el art. 164-II de la Constitución Política del Estado. Indicando que la Ley será de cumplimiento obligatorio desde el día de su publicación salvo que en ella se establezca un plazo diferente para su entrada en vigencia" concordante con el art. 6 numeral 6 de la Ley 2492 que establece que solo la Ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones. Asimismo complementado lo citado, infiere que nadie puede aducir desconocimiento de la norma, en el caso concreto de las Resoluciones Normativas de Directorio, ya que desde el día de su publicación son de conocimiento

general, en virtud del art. 3 de la Ley 2492, CTB de 2 de agosto de 2003, que dispone: "Las normas tributarias regirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que las determinen, siempre que hubiera publicación previa..." Concluyendo de lo expuesto que nadie puede aducir el desconocimiento de la norma. Resalta que la contribuyente si conocía su obligación del envío del Libro de Compras y Ventas por el modulo Da Vinci LCV, aduce que del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28/04/2015, se puede observar que no hubo sanción por los periodos mayo, junio y julio de la gestión 2011, debido a que cumplió con el deber formar del envío del libro por estos periodos, y resultaría incongruente que se haya vulnerado el derecho a la defensa del sujeto pasivo, pues por su propia negligencia no cumplió con su deber formal en los meses de enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, extremo que demuestra el conocimiento de la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, aspecto que no advirtió la AGIT al emitir la Resolución Jerárquica objeto de la presente demanda.

Manifiesta que en aplicación de los artículos 66 y 100 de la Ley 2492 (CTB) la Administración tributaria se encuentra facultada para realizar controles, fiscalizaciones y determinaciones de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, así también menciona el art. 64 de la Ley 2492, con relación a dictar normas administrativas de carácter general, por lo que se emitió la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que estableció que los contribuyentes señalados en el anexo de dicha 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 Resolución Normativa de Directorio No. 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010. Contribuyentes entre los que se encontraba IRMA'S BOUTIQUE S.R.L., de acuerdo a su al que está consignado en dicho anexo.

En ese sentido deja establecido que el Sujeto Pasivo, se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales en el Portal Tributario por su calidad de contribuyente Newton, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10.0047.05, N°10.0016.07, N° 10.0032.07, N° 10.0037.07, N° 10.0022.08, N° 10.0004.10 y N° 10.0030.11 siendo evidente que el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 00140995002300 de 28/04/2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/2015, cumplían con todos los requisitos de validez, porque se especificó e identificó la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, aduciendo que el hecho de no señalar la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010 que clasifica al contribuyente como Newton no sería razón valedera para anular el acto, siendo que éste no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo, toda vez que éste aspecto es verificable en la Consulta del Padrón , por lo que tanto el contribuyente como la Autoridad de Impugnación Tributaria podían verificar en cualquier momento la condición tributaria del contribuyentes consultando la RND en la página web, además considerando que la RND 10.0023.10 en la que se registra su inclusión dentro de la categoría de contribuyentes que tienen la obligación de presentar sus Libros de



Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, es del año 2010 y la gestión fiscalizada es la del 2011.

Señala que de la Consulta de Padrón de Contribuyentes que cursa en los antecedentes Administrativos a fs. 4-6, establece que la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. dio Alta de Tarjeta de Galileo en fecha 15/07/2010, por lo tanto, Perceptiblemente el sujeto pasivo conocía su condición de Newton y sus obligaciones como tal, una gestión anterior al de la gestión objeto de la sanción. Aspecto que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, tampoco advirtió y prefirió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0114/2016, con fundamentos forzados, aplicando, una interpretación antojadiza e ilegal respecto a los actos anulables.

5.2 Errónea interpretación o aplicación equivocada del artículo 70 inciso 11) y 162 de la Ley 2492, los artículos 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05, y los artículos 1 y 15 de la RND 10.004-10, que son aplicables a la recurrente en su calidad de Sujeto Pasivo Newton.

Menciona el artículo 70 numeral 11) de la Ley 2492, referido a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo y las obligaciones tributarias. Argumentando que la Administración Tributaria enmarcó su procedimiento sancionador, a lo dispuesto por el Código Tributario y demás disposiciones legales vigentes, reiterando que para el caso se encuentra la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, transcribiendo textualmente los artículo 1 y 2.

Así también se refiere a la Resolución Normativa de directorio 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, transcribiendo los artículos 1 y 15.

Continúa transcribiendo el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, resaltando de dicha Resolución sobre el envío del Libro de Compras y Ventas Da Vinci. Y señalando que en el anexo de la referida resolución, se puede verificar se encuentra el NIT 1021557024 correspondiente a la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. y establece que a partir de la vigencia de dicha norma el contribuyente es considerado Newton, por consiguiente se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales de presentar la información Libro y ventas IVA a través del Portal Tributario por su calidad de contribuyente Newton.

Resalta que al ser notificado personalmente a la contribuyente, sobre la comisión de la contravención atribuida por la administración Tributaria, comunicada por Auto Inicial de Sumario Contravencional, el cual contiene todos los elementos esenciales para alcanzar su fin, por lo tanto no se puede alegar indefensión que haya sufrido IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. de lo manifestado infiere que la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA, mediante el software Da Vinci, Módulo LCV-IV, se generó en vigencia de la Resolución Normativa de directorio N° 10.0004.10, que se encuentra identificada en la Disposición Transitoria Segunda y al no existir prueba que demuestre el cumplimiento de dicho deber formal, la conducta del contribuyente contravino las normas tributarias.

Aduce que la Autoridad General de Impugnación Tributaria se limitó a observar que la Administración Tributaria no señaló la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, por la que se clasifica al contribuyente como Newton,

son tomar en cuenta que el Auto Inicial de Sumario Contravencional y Resolución Sancionatoria contienen todos los requisitos de validez y legalidad, señalando específicamente que la norma incumplida es la RND 10.0004.10 de 26 de marzo de 2010, la cual especifica que todos los contribuyentes categorizados como Newton tienen la obligación de presentar su información de Libro de Compras y Ventas IVA a través del portal tributario.

5.3. La Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación del Instituto de la anulabilidad (artículo 36 de la Ley 2341).

Argumenta que es importante considerar los presupuestos para la concurrencia de la anulabilidad de un acto administrativo, establecidos en la Ley 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), refiriéndose a su artículo 36, concluyendo que en el presente caso la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo de 2016 no valoró ni evaluó los presupuestos de anulabilidad y los contrarrestó con la Resolución Sancionatoria 18-03597-15, pues la AGIT no tomó en cuenta que la misma fue emitida por Autoridad competente, se cumplió con el procedimiento legal establecido (Sumario Contravencional), otorgando los plazos establecidos en la normativa, cuyo contenido cumple con los requisitos exigidos por Ley y precautela el debido proceso en su componente al derecho a la defensa.

Determina que, el hecho de no haber establecido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 0014995002300 de 28/04/2015 y la Resolución Sancionatoria 18-03594-15 de 03/09/2015, la Resolución Normativa de Directorio N° 10—0023-10, no contraviene al artículo 168 de la Ley 2492 (CTB). Debido a que en los referidos actos administrativos, se señalaron el acto como omisión atribuible al Sujeto Pasivo (Incumplimiento en el envío y la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA), sancionadas con la RND N° 10.0037.07 y la RND 10.0030.11, según los periodos fiscales de la conducta contraventora.

Argumenta que la Resolución Jerárquica en su parte resolutive establece que se debe volver a emitir un nuevo Auto Inicial de Sumario Contravencional, preguntándose en que cambiaría cumplir esta determinación y que procedimiento legal se estaría modificando, corrigiendo o adecuando. Encontrando como respuesta "Ninguno", porque el incumplimiento a deber formal existió y existe, en el momento en que el contribuyente no envió los libros por el módulo Da Vinci LCV. Concepto que apoya en la Sentencia Constitucional 731/2010-R de Julio, en la SC 0242/2011-R de 16 de marzo.

Versados sobre las características que determinan la nulidad de los actos procesales. Mencionando al efecto también las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 2504/2012 de 13 de diciembre; 0332/2012 de 18 de junio este último reitera el razonamiento asumido en la SC 0731/2010-R de 20 de julio. En la cual menciona los principios que operan en una declaratoria de nulidad.

De todo lo referido, señala que el incidente de nulidad se activa en presupuestos excepcionales, previo cumplimiento de los requisitos contenidos en la jurisprudencia constitucional, por cuanto se constituiría en la última ratio, lo que no se configuró,



resultando que no existe fundamento legal válido para declarar la anulabilidad hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001400995002300 de 28/04/2015. Para el caso, la nulidad debe estar taxativamente prevista por la norma, y debe estar vinculada a la vulneración derechos fundamentales, ya que para adoptar una decisión anulatoria debe necesariamente ponderarse los principios establecidos en el art. 178 de la Constitución Política del Estado, de celeridad y seguridad jurídica, entre otros, pasando esta decisión por el examen de afectación al proceso, vulneración de derechos fundamentales y la trascendencia en la resolución, de tal forma que la supuesta vulneración pueda incidir sustancialmente en la resolución final, lo que en el caso no sucedería.

Es así que concluye que la Resolución de Recursos Jerárquico impugnado estaría desconociendo los Principios de trascendencia y especificidad o 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.

5.4. Interpretación errónea de los artículos 115 y 117 del CPE con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa.

La Administración tributaria recuerda que los elementos constitutivos del Debido Proceso, hacen que éste tenga un criterio finalista y no solo instrumentista. Criterio con el que debe analizarse el cumplimiento del derecho al Debido Proceso, señalando las características de este derecho y concluyendo en su argumentación que la Administración Tributaria no vulneró el derecho al debido proceso puesto que aplicó estrictamente el art. 168 de la Ley 2492 en base a su jurisdicción y competencia emanada por la Ley, puesto que dentro de un proceso imparcial y oportuno, emitió la Resolución Sancionatoria Contravencional, sancionando al contribuyente con la multa de UFV'S 200.- para los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, agosto y septiembre 2011; y según el numeral 4.2) parágrafo II, artículo 1º de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0030-11 para los periodos fiscales de octubre a diciembre de la gestión 2011 con una sanción que asciende a UFV'S 1000 por cada periodo fiscal incumplido, aplicando la normativa reglamentaria al momento de la configuración de la contravención tributaria; señalando claramente la conducta y la normativa incumplida, exponiendo que el motivo de la sanción consistía en el incumplimiento de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, LCV, correspondiente a los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Al respecto continua indicando que la Administración Tributaria respetó los principios constitucionales, otorgándole al contribuyente la oportunidad suficiente y razonable para participar con eficacia en el proceso del cual es parte, notificándole personalmente con los actos administrativos que le incumben, así también respetó el plazo de 3 descargos señalado en el art. 168 -I de la Ley 2492. Sin embargo el Sujeto Pasivo, No utilizó el plazo para la presentación de descargos, no acompañó ni prueba ni argumentos que tuviere a su favor, con la posibilidad de contradecir o incluso, presumir la existencia de un vicio de nulidad en el Auto Inicial de Sumario

9

Contravencional, a fin de reconducir el procedimiento sancionador, evitando que éste continúe su desarrollo, hasta que en etapa recursiva recién comunicó la presunta nulidad.

Al respecto continua expresando los conceptos sobre la anulación de un acto viciado de nulidad, exponiendo que únicamente procede cuando el vicio cause indefensión de los administrados o lesione el interés, hecho que aduce que en el presenta no aconteció, por que el contribuyente nunca fue puesto en estado de indefensión. Argumenta que el contribuyente conocía la obligación de informar mediante el módulo Da Vinci la información referente al Libro de Compras y Venta IVA, cumpliendo la regulación especial emitida al respecto con anterioridad a la comisión de la contravención y sobre la competencia de la Administración Tributaria de verificar el cumplimiento de los deberes formales y materiales de los contribuyentes.

5.5. Incorrecta Aplicación del artículo 28 inciso b) y e) de la Ley 2341, con Respecto a la falta de fundamentación del Acto Administrativo.

Explica que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28/04/2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/15 cumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, conforme establece la Resolución Normativa de RND N° 10-0037-07 modificada por la RND N° 10-0030-1 (Normativa vigente al momento de emitir los actos administrativos) aduciendo que por ese motivo no corresponde la aplicación del artículo 28 inciso b) y e) de la Ley 2341. Más aun cuando las disposiciones del procedimiento administrativo y demás normas de la Ley de Procedimiento Administrativo, solo son aplicables a falta de disposición expresa, en virtud del artículo 74 núm. 1) de la Ley 2492 (título V del CTB).

Continua abundando al respecto cuando indica que de la revisión de los actos administrativos tributarios, se advierte que IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. se encontraba obligado a cumplir con sus deberes formales en el Portal Tributario por su calidad de contribuyentes Newton, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10.0047.05, N°10.0016.07, N° 10.0032.07, N° 10.0037.07, N° 10.0022.08, N° 10.0004.10 y N° 10.0030.11 que fueron transcritas y se encuentran en el contenido del Acto Administrativo, haciendo evidente que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28/04/2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 03/09/2015 cumplían con todos los requisitos de validez, porque especificaron e identificaron la norma incumplida, la fundamentación y sanción respecto al deber formal incumplido, por lo que establece que el hecho de no señalar la Resolución Normativa de Directorio que clasifica al contribuyente como Newton no sería razón valedera para anular el acto. Siendo que este no es requisito esencial que vicie de nulidad el acto administrativo.

Cuestiona la posición asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014995002300 de 28/04/2015 porque acudió de manera forzada a la Ley 2342 para anular el Acta de Infracción emitida en contra del contribuyente, sin tener argumento valedero para utilizar los incisos b) y e) del artículo 28 de la Ley 2341 (LPA) concordantes con el artículo 31 del Decreto Supremo N° 27113 (RLPA),



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

máxime si se le otorgó al Sujeto Pasivo el derecho de presentar pruebas y acompañar los descargos pertinentes que crea conveniente a sus intereses, cumpliendo a cabalidad el artículo 76 de la Ley 2492.

5.6. De la Transgresión al Principio de la Verdad Material (Artículo 180º de la Constitución Política del Estado y Artículo 4 inciso b) de la Ley 2341)

Especifica que toda Autoridad está obligada a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa sólo a los hechos y circunstancias; es decir que debe dar prevalencia a la verdad, a la realidad los hechos, no admite medias verdades.

Se refiere a lo manifestado por la Sentencia Constitucional Plurinacional Nº 1414/2013-R de 16 de agosto de 2013 y complementado por la SCP 0713/2010-R de 26 de julio sobre la previsión del art. 189 .I de la CPE en cuanto a la Verdad material y la primacía de la realidad de los hechos.

Contextualiza el concepto de verdad con otros valores y principios y puntualiza que durante el procedimiento sancionador, la Administración Tributaria buscó la verdad material conforme dispone el art. 4º inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), normativa citada que establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, concordante con lo dispuesto por el art. 3º del Decreto Supremo 26462 que expresa al principio rector de verdad objetiva o material. Con esos argumentos sostiene que la contribuyente IRMA'S BOUTIQUE S.R.L. se encontraba obligada a cumplir con sus deberes formales en el Portal Tributario por su calidad de contribuyente Newton.

Resultando que la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci –LCV se generó con la vigencia de la Resolución Normativa de Directorio 10.0047.05 y al no existir prueba que demuestre el cumplimiento de dicho deber formal, la conducta de la contribuyente contravino las normas tributarias especificadas e identificadas en el Auto Inicial de Sumario Contravencional y la Resolución Sancionatoria, de donde infiere que la sanción impuesta por la administración Tributaria fue correcta. En dicha consecuencia el procedimiento sancionador llevado a cabo por la Administración Tributaria fue suficiente para acreditar la verdad material y en ese sentido la Autoridad General de Impugnación Tributaria se equivoca cuando interpreta una vulneración al derecho debido proceso y el derecho a la defensa, por el simple hecho de no haberse consignado la RND Nº 10-0023-10 de fecha 10 de octubre de 2010, pretendiendo aplicar lo previsto en el artículo 115, par. II y el art. 117 Par. I de la Constitución Política del Estado.

Petitorio.-

Por todo lo expuesto solicita declarar Probada la Demanda Contencioso Administrativa y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0555/2016 de 23 de mayo de 2016.

I.2. LA AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA – SE APERSONA Y RESPONDE NEGATIVAMENTE A LA DEMANDA CONTENCIOSO – ADMINISTRATIVA.

En representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona Daney David Valdivia Coria, como Director General a.i. de dicha entidad a objeto de responder la Demanda Contenciosa – Administrativa interpuesta por la

Agencia Adventista para el desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA Bolivia, de fs. 83 a 100.

Responde Negativamente la Demanda.

La AGIT señala en su memorial, que no obstante la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra fundamentada y motivada responde negativamente la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos:

Con referencia a los puntos 5.1 y 5.2 del memorial de demanda, destaca que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al ser un ente que administra Justicia Tributaria, vela por la correcta aplicación de la normativa tributaria entre ellas, la emitida por la misma administración Tributaria, según corresponda a cada caso, cuidando además de velar por la correcta aplicación de la normativa y los derechos que tiene el Estado respecto a las obligaciones que tiene el contribuyente, observando el que el debido proceso sea adecuadamente cumplido por la Administración Tributaria en estricta sujeción del principio de igualdad jurídica, cuidando de que no se cometa ninguna arbitrariedad.

Continua exponiendo que la Administración demandante, mal puede decir que en el presente caso la Instancia Jerárquica no observó el principio de legalidad y publicidad o que interpretó erróneamente la normativa, porque la AGIT se sujetó a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso previstas en el art. 115 de la CPE, cuya garantía constitucional involucra el derecho a la defensa.

Hace hincapié respecto a lo establecido en los numerales 6 y 7, del artículo 68 de la Ley 2492 (CTB) que dispone que el Sujeto Pasivo, tiene derecho "al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada, al libre acceso a las actuaciones y documentación que respalden los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados;

Hace referencia a las Sentencias constitucionales 0536/2014 de 10 de marzo y a la SC 0731/2010-R para hacer referencia a los principios que rigen la nulidad de los actos procesales, destacando el Principio de especificidad o legalidad, el Principio de finalidad del acto, el Principio de trascendencia, el Principio de convalidación, normativa y jurisprudencia que solicitan se tome en cuenta en el presente caso. Por cuanto aduce que de la revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001400995002300 de 28 de abril de 2015, se evidenció que dicho acto cita la RND N° 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, cuyo artículo 1 dispone como objeto de dicha resolución Normativa, sic. "Establecer la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci – LCV, para todos los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO O RESTO que están obligados a partir de la vigencia de la presente Resolución"; así también menciona el párrafo I del artículo 2 que determina tal Deber formal, para los Sujetos pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, determinando en el párrafo II, de igual forma que los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

determinando en el Parágrafo II, de igual forma que 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; de donde constatan objetivamente, de la revisión del Anexo de la RND, que el NIT 1021557024, que corresponde a IRMA'S BOUTIQUE SRL., no se encontraba consignado en dicho anexo. Concluyendo que la referida normativa, no establece el deber formal por cuyo incumplimiento se sanciona a la Empresa Contribuyente. Aduce que la Administración demandante no puede afirmar que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28 de abril de 2015 cumple o contiene los requisitos de validez que exige la normativa vigente cuando de la simple lectura se puede corroborar que los mismos no fueron cumplidos toda vez que no citó la normativa que de manera específica estableció tal obligación para el sujeto Pasivo, haciendo notar que de la revisión del Auto Inicial se observó que consignaron como respaldo legal las RND N° 10-0047-015, 10-0016-07 Y 10-0004-10 cuyas disposiciones se refieren de forma genérica al establecimiento, ampliación y ajuste del procedimiento para cumplir el deber formal del envío de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA A TRAVÉS DEL Módulo Da Vinci-LCV, salvo el caso de la RND N° 10-0047-05, que consigna en Anexo a aquellos contribuyentes que debían cumplir tal obligación a partir de la gestión 2005, entre los que no se encuentra el NIT de IRMA'S BOUTIQUE SRL , añadiendo a esto la confesión tácita que hubiese hecho el ahora demandante sobre este aspecto, cuando en el memorial de demanda señala sic. " el hecho de no haber establecido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 00170995002300 de 28/04/2015 y la Resolución Sancionatoria 18-03594-15 de 03/09/2005, la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0023-10, no contraviene al artículo 168 de la Ley 2462 (CTB)... "Hace notar que dicha Omisión se constituye en vulneración del derecho al Debido Proceso por falta de motivación legal y pondría en evidencia de manera objetiva e imparcial el estado de indefensión en el que el ente fiscal dejó al administrado. Reiterando lo que fue argüido por la Administración ahora demandante en su memorial, reconociendo ue no señaló la normativa por la cual estableció el incumplimiento de la obligación del contribuyente lo que demostraría que la decisión tomada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria fue correcta y que no respondería a un simple formalismo como pretende tergiversar la administración demandante.

Dejando claro que la fundamentación o motivación del Acto, es decir, la explicación de causales que llevan a la administración a crear derechos o limitarlos, favorecer o sancionar a los Administrados (contribuyentes), constituye un elemento fundamental de la garantía del Debido Proceso, reconocida en el art. 115 y siguientes de la CPE y el art. 68 del CTB. A modo de ilustrar el concepto, hace mención a la interpretación del Tribunal Constitucional respecto a la garantía constitucional del derecho a la defensa, efectuada en sus Sentencias Constitucionales 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R. Señalando los elementos configurativos del debido proceso para luego destacar que la Administración ahora demandante no puede pretender que la AGIT, prescinda de la aplicación de lo dispuesto por el artículo 36 de la Ley 2341 (LPA), 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 formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

Sobre los puntos 5.3; 5.4 y 5.5 argüidos por la Administración Tributaria, la AGIT aclara que en el presente caso se identifica como punto de controversia, si el Auto Inicial del Sumario Contravencional, al ser un acto administrativo que da inicio a la sustanciación del Proceso Contravencional, contiene o no todos los requisitos que permiten que cumpla con la finalidad para el que fue emitido el referido acto, y no ocasione indefensión al Sujeto Pasivo. Considera bajo ese contexto que nuestro ordenamiento jurídico prevé que para que exista anulabilidad de un acto por infracción de una norma establecida en la Ley, deben ocurrir los presupuestos establecidos en el art. 36 -II de la Ley 2341 (LPA), aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la Ley 3092 (Título V del CTB) es decir, que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

La AGIT luego de la revisión y análisis de antecedentes evidenció:

- El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, de 28 de abril de 2015, señala la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, cuyo artículo 1 dispone como objeto de dicha Resolución Normativa "Establecer la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci - LCV, para todos los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO O RESTO que están obligados a partir de la vigencia de la Resolución; así como, en el Parágrafo I, del artículo 2, determina tal deber formal, para los Sujetos Pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la Resolución, determinando en el Parágrafo II, de igual forma que los Sujetos Pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la 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 Resolución.
- En el Anexo de la RND 10-0047-05, de 14 de diciembre de 2005, se evidencia que el NIT 1021557024, correspondiente a IRMA'S BOUTIQUE SRL NO se encuentra consignado en ésta, por lo que señala que dicha normativa, no establece el deber formal por cuyo incumplimiento se sanciona a la empresa contribuyente.
- El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, señala la inclusión realizada mediante la RND N° 10-0016-07, de 18 de mayo 2007, par. VI, en el art. 2 de la RND n° 10-0047-05 que determina: "VI. En caso de no existir movimiento en un determinado período fiscal, se deberá continuar presentando los archivos texto generados para el Módulo Da Vinci -LCV, antes que el NIT pase a estado inactivo, implicará la aplicación de la sanción referida en el artículo 4 de la presente norma", dicha disposición establece casos excepcionales a la regla general de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci- LCV, y por tanto concluye; según los extremos



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

expuestos, que No se adecuan a la conducta de la empresa contribuyente sancionada; otra razón por la cual dicha normativa no constituye un fundamento jurídico cierto y específico que sustente tal sanción.

- El Auto Inicial de Sumario Contravencional, cita la RND N° 10-0004-10, de 26 de marzo de 2010, que en su art. 1 tiene por objeto reglamentar el procedimiento para la presentación de Declaraciones Juradas sin datos, a través del servicio habilitado en el sitio web denominado "Oficina Virtual" o alternativamente utilizando el servicio de SMS, así como, establecer el funcionamiento de la Oficina virtual para los sujetos pasivos y/o terceros responsables, y cuyo art. 15 dispuesto, que un mes después de la publicación de la misma los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas obligatoriamente debían presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV de la Oficina Virtual. De este análisis establece, que tampoco constituye normativa que hubiera establecido la obligación para la presentación de la Información de los libros de compras y ventas IVA a través del módulo DA VINCI –LCV, de manera específica al Contribuyente IRMA'S BOUTIQUE SRL.
- La RND N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, en su art. 1, determina ampliar el número de contribuyentes que utilizan el Portal Tributario para la presentación y pago de Declaraciones Juradas y Boletas de Pago, y en sus artículos 2 y 3 impone la obligación de presentar sus Declaraciones Juradas y Boletas de Pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Ventas Da Vinci, únicamente a través del Portal Tributario habilitado en la Red Internacional de Comunicaciones e Intercambio de Información (INTERNET) y,
- Que la RND N° 10-0004-10, de 26 de marzo de 2010, a los contribuyentes específicamente identificados en el Anexo que forma parte de la citada RND, de cuya revisión evidencian que, el NIT 1021557024 de IRM'S BOUTIQUE SRL., se encuentra consignado dentro del listado correspondiente a la gerencia distrital Cochabamba; por lo que, dicha normativa se constituye en la disposición que determina específica y legalmente la obligación a la citada empresa contribuyente. Manifiesta que de lo expuesto se puede observar que la Instancia Jerárquica efectuó minucioso análisis del contenido del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, de lo que se evidenció el referido acto administrativo consigna como respaldo legal LAS rnd n° 10-0047-05, 10-0016-07 y 10-0004-10, cuyas disposiciones se refieren de forma genérica al establecimiento, ampliación y ajuste del procedimiento para cumplir el Deber Formal del envío de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo Da Vinci- LCV, observando que no contiene la RND N° 10-0047-05 que es justamente la que consigna en Anexo a los contribuyentes que debían cumplir tal obligación a partir de la gestión 2005, y entre los que no se encuentra el NIT de IRMA'S BOUTIQUE SRL., poniendo de esta forma en evidencia que la Administración Tributaria no fundamentó de manera correcta el Acto Administrativo, con el que inició el Sumario Contravencional, pues no citó la referida normativa, que es la que de manera específica establece tal obligación

para el sujeto pasivo, en tal consecuencia la Instancia Jerárquica establece que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, incumple con los elementos esenciales del acto administrativo respecto a la causa y fundamento, previstos en los incisos b) y e) del art. 28 de la Ley N° 2341 (LPA), así como lo previsto en el inciso e) del sub numeral 2.1. del numeral 2 del artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, en cuanto a la norma específica infringida; al haber omitido consignar la normativa que estableció a la empresa contribuyente, la obligación de presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo Da Vinci-LCV, lo cual vulnera el debido proceso y causa indefensión a la empresa contribuyente. Llegando de este modo a determinar que conforme lo establecido en el par. II. del art. 36 de la Ley N° 2341 (LPA), se encuentra viciado de nulidad, toda vez que carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, que para el caso, es el Inicio de un proceso sancionador, dentro del cual el contraventor tiene el derecho a saber específicamente cual es la norma que habría infringido por incumplimiento, dando lugar a que se le inicie un proceso sancionador, con lo que queda por demás demostrado que la Autoridad de Impugnación Tributaria, ha cumplido de forma idónea con la labor principal de ejercer justicia tributaria en resguardo del debido proceso cuando resolvió CONFIRMAR la Resolución del Recurso de Alzada ARIT – CBA/RA 0114/2016, de 2 de marzo de 2016. Aduce que la Instancia Jerárquica aplicó la norma vigente y las reglas del debido proceso, previstas en el artículo 115 de la CPE y el art. 68 del CTB. En ese marco a modo de ilustrar su interpretación cita la garantía constitucional (relacionada al derecho a la defensa) que vierte el Tribunal Constitucional mediante sus Sentencia 0871/2010-R, 1365/2005-R y 2227/2010-R. concluyendo que no puede comprender como la Administración demandante puede pretender que la AGIT prescinda la aplicación de lo dispuesto por el artículo 36 de la Ley 2341 (LPA). 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 formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados.

Sobre el punto 5.6. citado por la Administración Tributaria, referido al Principio de Verdad Material, la Autoridad General de Impugnación Tributaria sostiene que no desconoce este principio, pues todo lo explicado precedentemente se efectuó en observancia de lo que previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo que establece que bajo el Principio de Verdad material la Administración Pública se investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil, así como también de lo que al respecto la Sentencia Constitucional 0173/2012 de 14 de mayo estableció.

Finalmente manifiesta que la Instancia Jerárquica, en procura de garantizar el debido proceso, vela no solamente porque toda prueba sea compulsada, sino también porque no existan vicios que hayan provocado indefensión del Sujeto Pasivo, siendo un deber verificar si los actos administrativos contienen o no la debida fundamentación o motivación respetando el Principio de Congruencia, requisito esencial que en el caso concreto no se cumplió, reitera que de la revisión de antecedentes y de la compulsas



evidenció como un hecho concreto que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300 de 28 de abril de 2015, fue emitido sin consignar la norma específica que estableció de manera particularizada, la obligación para el sujeto pasivo.

Concluye indicando que de todos los argumentos vertidos por la Administración Tributaria ahora demandante, no se explica en ninguna parte de su demanda de qué manera la Autoridad General de Impugnación Tributaria incurrió en vulneración de la normativa que refiere, solicitando se tenga presente lo establecido en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo.

Petitorio.-

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declarar IMPROBADA la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ-0555/2016 de 23 de mayo de 2016.

Réplica de la Gerencia distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales

Ratifica in extenso la demanda Contencioso Administrativa con la presentación de la Réplica, argumentando nuevamente sobre los puntos ya expuestos en su demanda y remarcando sobre que la conducta contraventora de la contribuyente no ha sido objeto de discusión, no existiendo prueba de descargo suficiente para desmerecer la sanción impuesta por el ente fiscal, señalando que la verdad material demuestra la no presentación de la información del libro de compras y ventas IVA, a través del Software Da Vinci LCV, correspondiente a los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011.

Dúplica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.-

Reitera lo alegado en su respuesta a la Demanda Contenciosa Administrativa, y hace énfasis en señalar que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, fue emitido sin considerar dentro de su fundamento legal, la norma específica que estableció de manera particular, la obligación para IRMA'S BOUTIQUE SRL., de presentar la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo Da Vinci – LCV, omisión que considera vulneración al derecho al Debido proceso.

AUTOS PARA SENTENCIA.-

Transcurrido el plazo legal, mediante proveído de 19 de enero de 2017 a fs. 123., se decreta Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO III:

III.1.FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Analizada la prueba que acompaña al recurso, los fundamentos esgrimidos tanto por la Entidad demandante, como por la AGIT, es posible señalar:

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.

En coherencia con la Sentencia 0070/2010-R de 3 de mayo, del Tribunal Constitucional, que determina (sic.) en el marco de la Constitución Política del Estado CPE, 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; 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. (el subrayado es nuestro)*

Por su parte, 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 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"*.

En ese contexto, en el presente caso, sobre lo impetrado por la entidad recurrente:

5.1 Del Incumplimiento del deber Formal desde la perspectiva Tributaria (Principio de Legalidad y Publicidad).

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 el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la innumerable Jurisprudencia emitida tanto en Sala Plena como en sus salas especializadas.

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 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*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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” el (subrayado es nuestro) Dichos razonamientos fueron reiterados por la SC 0498/2011-R de 25 de abril, en la que se señaló que: “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 0140/2012, 0143/2012, 0169/2012 y 0851/2012, entre muchas otras.

En concordancia con lo señalado por la Administración Tributaria, podemos establecer 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 la norma para enmendar o prescindir de una obligación tributaria.

5.2 Errónea interpretación o aplicación equivocada del artículo 70 inciso 11) y 162 de la Ley 2492, los artículos 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05, y los artículos 1 y 15 de la RND 10.004-10, que son aplicables a la recurrente en su calidad de Sujeto Pasivo Newton.

En el caso concreto, existe la norma que señala cuales son las consecuencias en caso del incumplimiento de los deberes impositivos, y se señala además el procedimiento que deben seguir a fin de concretar los mismos. De la Revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 0014995002300 de 28 de abril de 2015, 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° 1021557024 correspondiente a IRMA'S BOUTIQUE SRL. Por tanto el 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, 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. (las negrillas son nuestras).

En concordancia con el principio de legalidad la Constitución Política del Estado en su art. 14, par. IV 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" (las negrillas y el subrayado son nuestros)

Asimismo, debe tenerse presente que la Resolución Normativa de Directorio N° 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*", 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.

En síntesis, se puede advertir que los actos administrativos analizados *ut supra* al no consignar la normativa por la cual la 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 a la recurrente, 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 artículo 36 Parágrafo II de la Ley N° 2341 LPA, aplicable supletoriamente por disposición del artículo 201 de la Ley N° 2492, concordante con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 RLPA, determinó la Anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria N° 18-03594-15 de 3 de septiembre de 2015 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995002300, 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 Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamentó la Resolución de Recurso Jerárquico, precautelando el Derecho del Contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el Debido Proceso.

5.3. La Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0555/2016 emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación del Instituto de la anulabilidad (artículo 36 de la Ley 2341).

5.5. Incorrecta aplicación del artículo 28 inciso b) y e) de la Ley 2341, con respecto a la falta de fundamentación del acto administrativo.

A fin de resolver el objeto de controversia se debe comenzar señalando que la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 del Código Tributario, 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, 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 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 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 Auto Inicial del Sumario Contravencional 00140995002300 de 28 de abril de 2015, 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 pár. II del art. 36 de la Ley 2341 es correcto. Toda vez 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 Auto Inicial de Sumario Contravencional no corresponden al *incumplimiento de deberes formales*. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben los incisos b) y e) del art. 28 de la Ley 2341. Por permisión del art. 5. II del CTB.

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; y,

En el caso, el Auto Inicial de Sumario Contravencional que da origen a la Resolución Sancionatoria N° 18-3594-15, considera los artículos 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción.

Aplicando el art. 168 I del Código Tributario sic. "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". (las negrillas son nuestras)

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.



La Administración Tributaria en su fundamentación respecto al instituto de la anulabilidad, 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 que 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: ***La Administración Pública regirá 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: ***Las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la Ley, se presumen legítimas***, salvo expresa declaración judicial en contrario;

5.4. Interpretación errónea de los artículos 115 y 117 del CPE con respecto al debido proceso en su vertiente al derecho a la defensa.

ARTÍCULO 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.*

ARTÍCULO 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.*

El art. 115 de la C.P.E. en su par. I. claramente prescribe 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 Constitución.

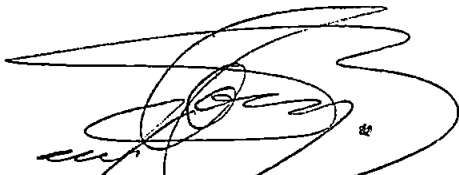
POR TANTO:

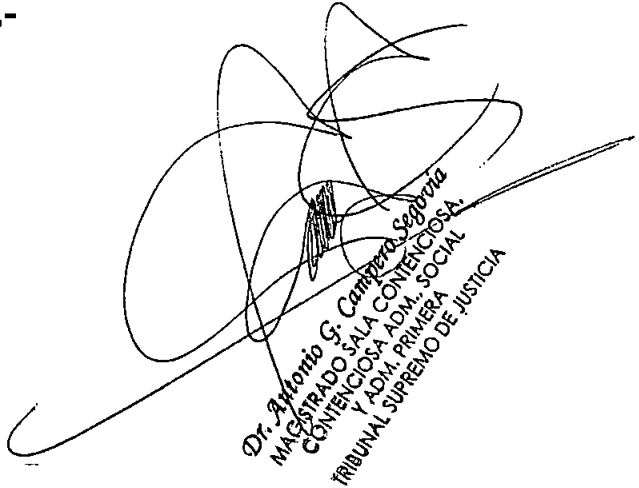
La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

Correspondiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0555/2016 de 23 de mayo.

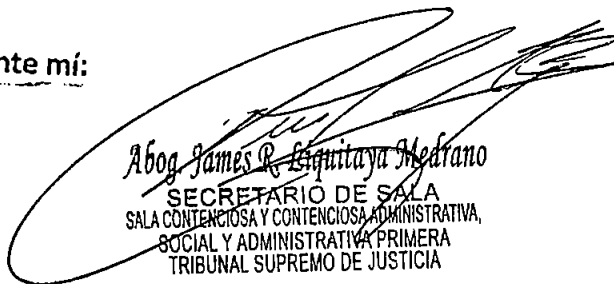
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.-


MSc. Jorge I. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Antonio G. Campora Segovia
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

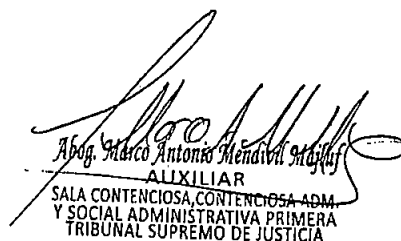
Ante mí:


Abog. James R. Esquitaya Medrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
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°.....103.....Fecha: 11 de agosto de 2017

Libro Tomas de Razón N°.....1.....


Abog. Marco Antonio Mendivil Magaña
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA