



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA N° 103/2019

EXPEDIENTE	: 262/2017
DEMANDANTE	: Gerencia Distrital II La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 11 de octubre de 2019

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fojas 22 a 32, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril (fojas 45 a 58), el memorial de contestación de fojas 64 a 71 y vuelta, la réplica de fojas 131 a 139, la dúplica de fojas 143 a 145 y vuelta, el decreto de autos de fojas 146, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1.- Antecedentes de la demanda.

Que, Ranulfo Prieto Salinas, se apersonó por memorial de fojas 22 a 32, en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0618-16 de 1 de noviembre (fojas 1 a 2), manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 y en el artículo 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril.

Señaló que el contribuyente, COMGER SRL, incurrió en incumplimiento del deber formal de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, por los períodos de enero a diciembre de 2012, por lo que se le notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 14109314374 el 17 de febrero de 2016; que el incumplimiento señalado, se

encuentra previsto en los artículos 71 y 162 de la Ley N° 2492, 40 del Decreto Supremo N° 27310 y en el párrafo II del artículo 1 del numeral 4.2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de 7 de octubre.

Que, posteriormente se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo, notificada personalmente el 3 de octubre de 2016, determinando sancionar al contribuyente con la multa de UFV 24.000,-

Que, el 24 de octubre de 2016, el sujeto pasivo interpuso recurso de revocatoria, el que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0134/2017 de 30 de enero, que dispuso anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 14109314374 el 17 de febrero de 2016, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0477/2017, de 24 de abril, que dispuso confirmar la resolución pronunciada en alzada.

1.2.- Fundamentos de la demanda.

1.2.1.- Manifestó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), provocó estado de indefensión a la Administración Tributaria al determinar la nulidad de obrados sobre motivos vanos, arguyendo erradamente que no se precisó la normativa que exige al contribuyente el cumplimiento de la obligación extrañada y su sanción.

Citó el sub numeral xiii, de la fundamentación jurídica de la resolución impugnada, pasando a explicar la clasificación de contribuyentes en PRICO, GRACO y RESTO. Que las dos primeras categorías, automáticamente son NEWTON y que en el caso de los que corresponden a la categoría RESTO, solo algunos pasan a ser considerados NEWTON, aunque sin dejar de ser RESTO, lo que significa que deben presentar sus declaraciones juradas a través del portal tributario y que en la medida que se fueron ampliando sus alcances se fue habilitando la posibilidad de cumplir otras obligaciones tributarias por este medio, tales como ocurre en el caso de autos, con la presentación del Libro de Compras y Ventas IVA.

Hizo referencia a una sucesión de normas, como las Resoluciones Administrativas de Directorio RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre y RND N° 10-0027-06 de 13 de septiembre, a partir de la cual COMGER SRL. quedó clasificada como contribuyente NEWTON lo que se avala del mismo modo por la



consulta de datos del SIRAT II, quedando obligada a la presentación de sus declaraciones juradas y boletas de pago a través del portal tributario; y recién a partir de la emisión de la RND N° 10-0004-10 de 26 de marzo, a la presentación de sus Libros de Compras y Ventas IVA.

Manifestó que el contribuyente obtuvo su tarjeta Galileo el 22 de noviembre de 2010, razón para que sea considerado contribuyente NEWTON desde el 1 de octubre de 2010, por lo que fue presentando sus declaraciones juradas regularmente conforme establece el artículo 3 de la RND N° 10-0027-06, no pudiendo alegar desconocimiento de sus obligaciones y su clasificación como NEWTON:

Reiteró que en aplicación del párrafo I del artículo 15 de la RND N° 10-0004-10 de 26 de marzo, a partir del mes de abril de 2010, los contribuyentes clasificados como NEWTON se encuentran obligados a presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci.

Que, no es evidente lo argumentado por la autoridad demandada y que el auto inicial de sumario contravencional, incluye la normativa en base a la cual el contribuyente se hace pasible a la sanción impuesta. Es decir, los artículos 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05 y la inclusión del párrafo VI en el artículo 2 prevista por el párrafo II de la Disposición Final Cuarta de la RND N° 10-0016-07, el artículo 15 de la RND N° 10-0004-10; y que esta base normativa, se encuentra inserta del mismo modo en la resolución sancionatoria.

1.2.2.- Señaló que no existe vulneración del derecho al debido proceso, pues la Administración Tributaria actuó en pleno sometimiento a la ley, describiendo las normas sobre la base de las cuales la Administración Tributaria tiene la facultad de iniciar el proceso sancionador, prosiguiendo con una profusión de citas de normas y redundando en su argumentación en relación con la normativa administrativa en base a la cual el contribuyente se halla clasificado en la categoría NEWTON y en consecuencia se encuentra obligado a cumplir el deber formal de presentación de sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci.

Expresó que el debido proceso tiene como elemento la seguridad jurídica, citando el párrafo II del artículo 115 y el párrafo I del artículo 117 de la Constitución Política del Estado y que en el presente caso no existió vulneración alguna.

1.2.3.- Manifestó que las resoluciones emitidas por la Autoridad Regional y por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resultan tener carácter *ultra petita*, puesto que el contribuyente no impugnó ni mencionó que el auto inicial de sumario contravencional no contenga la normativa concreta por la cual se encuentra obligado al cumplimiento del deber formal de presentación de sus Libros de Compras y Ventas IVA en las condiciones señaladas.

Haciendo referencia al artículo 211 de la Ley N° 2492, arguyó que la emisión de la resolución impugnada le causó indefensión a la Administración Tributaria, vulnerando el principio de congruencia, redundando una vez más sobre los argumentos expresados en los puntos anteriores.

1.2.4.- Argumentó que no existe nulidad en los actos emitidos por la Administración Tributaria, ya que no se puso en situación de indefensión al contribuyente. Que no es evidente que se hubiera vulnerado el derecho a la defensa del contribuyente como elemento del debido proceso; que el auto inicial de sumario contravencional fue notificado personalmente al contribuyente y que éste no presentó descargo, habiendo sido notificado personalmente también con la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo.

Cito los artículos 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, indicando que la autoridad demandada realizó una interpretación equivocada y parcializada de los mismos, pues los supuestos previstos en ellas no ocurrieron en el presente caso.

Respecto de las nulidades, hizo referencia a los artículos 106 y 107 del Código Procesal Civil y al artículo 17 de la Ley del Órgano Judicial, concluyendo que se debe aplicar el principio de especificidad al respecto; que en este caso no se ha provocado indefensión al contribuyente, que se le notificó el inicio del proceso sancionador conforme dispone el artículo 83 de la Ley N° 2492.

1.2.5.- Solicitó en este punto, la consideración de los principios de economía procesal, citando el inciso k) del artículo 4 de la Ley N° 2341 y de trascendencia, haciendo mención al Auto Supremo N° 29/2012 de 29 de febrero, en el que se incluye el principio de finalidad del acto, insistiendo que en el presente caso no se produjo vulneración alguna y menos indefensión del contribuyente.



Finalmente, en relación con la indefensión, citó la Sentencia N° 196/2012 de 23 de julio, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

I.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; en consecuencia, se revoque totalmente la Resolución AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril y se declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Subsanada la observación de fojas 34, presentada la resolución impugnada con su diligencia de notificación, por providencia de fojas 60 se admitió la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria; del mismo modo, se ordenó la citación a COMGER SRL, en su condición de tercero interesado, a efecto de lo cual, se instruyó se libre provisión compulsoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 5 de abril de 2018 como consta a fojas 99, como también al tercero interesado el 10 de abril, como se verifica del formulario de fojas 124, fueron devueltas las provisiones con el diligenciamiento ordenado y como consta por la providencia de fojas 126, se ordenó su arrimó al expediente.

Por otra parte, providenciando el memorial de contestación a la demanda presentado por la autoridad demandada (fojas 64 a 71), se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10993 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 62), instruyéndose a continuación, su traslado a efecto de la réplica.

La autoridad demandada, a través de su memorial de contestación negativa, luego de afirmar que la resolución impugnada se encuentra claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, señaló:

II.1.- Que es contradictoria la afirmación de la Administración Tributaria en sentido que la resolución impugnada le provocaría indefensión, pues precisamente contra ella interpuso la demanda contenciosa administrativa en estudio y que de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, cuando alguien sabe de un proceso en su contra y actúa en él, no existe indefensión.

Por otra parte, que la nulidad declarada, fue solicitada por el contribuyente en su recurso de alzada, lo que fue resuelto en estricta correspondencia con el principio de congruencia al confirmar por la autoridad jerárquica la resolución pronunciada en alzada.

II.2.- En relación con la base normativa a la que la Administración Tributaria hizo referencia sobre sus atribuciones para iniciar el proceso sancionatorio, la autoridad demandada, sostuvo que la RND N° 10-0027-06 no se encuentra citada en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 14109314374, que hace referencia únicamente a la RND N° 10-0047-05, lo mismo que en la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16.

II.3.- En referencia a la afirmación de la Administración Tributaria, que manifestó que no se produjo vulneración del debido proceso, la autoridad demandada citó el parágrafo II del artículo 99 de la Ley N° 2492, indicó que existe un reconocimiento de la Administración Tributaria en cuanto a su incumplimiento, cuando invoca la aplicación del principio de economía procesal, bajo el argumento que aun con la nulidad dispuesta, se llegará al mismo resultado; que la relación normativa que realizó en la demanda interpuesta, no se encuentra en el auto inicial de sumario contravencional, como tampoco en la resolución sancionatoria, pretendiendo suplir con ello la carencia de fundamentación en el acto administrativo.

Añadió que el auto inicial de sumario contravencional, incumplió con la previsión del artículo 168 de la Ley N° 2492 y con el inciso f) del sub numeral 2.1 del numeral 2 del artículo 17 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07, citando a continuación dichas normas.

Aclaró que el auto inicial de sumario contravencional, señala el incumplimiento a la presentación de la información de los Libros de Compras y



Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci, mientras que la resolución sancionatoria, aplica la sanción por no envío de Libros de Compras y Ventas IVA por período fiscal o gestión anual según corresponda y la normativa en la que la Administración Tributaria sustenta el hecho, establece el deber formal de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci, establecidos en la RND N° 10-0047-05, en cuyo anexo no se consigna el Número de Identificación Tributaria (NIT) del contribuyente.

II.4.- Respecto del hecho que no existe nulidad de los actos de la Administración Tributaria, ya que no se provocó la indefensión del contribuyente, haciendo referencia al párrafo II del artículo 36 de la Ley N° 2341 aplicable en virtud de lo dispuesto por el artículo 201 de la Ley N° 2492, expresó que tanto el auto inicial de sumario contravencional, como la resolución sancionatoria, incumplen los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, lo que provoca la indefensión del sujeto pasivo, tomando en cuenta lo dispuesto por el párrafo II del artículo 115 y por el artículo 117 de la Constitución Política del Estado, además del numeral 6 del artículo 68 de la Ley N° 2492.

Reiteró que es deber de la Administración Tributaria señalar con precisión la norma infringida, conforme a lo previsto por el artículo 168 de la Ley N° 2492 y con el inciso f) del sub numeral 2.1 del numeral 2 del artículo 17 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07.

II.5.- Sobre la afirmación que los fallos pronunciados por la Autoridad Regional y por la Autoridad General de Impugnación Tributaria se constituyen en *ultra petita*, manifestó que no se especifica la norma a partir de la cual el sujeto pasivo tiene la obligación de cumplir con la obligación extrañada y por la cual se hace pasible a la sanción impuesta, por lo que evidentemente existe vulneración al derecho a la defensa, así como al derecho a la debida motivación y fundamentación. Citó respecto de las nulidades y los principios aplicables, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 536/2014 de 10 de marzo.

II.6.- Respecto de la solicitud de la Administración Tributaria de considerar los principios de economía procesal y de trascendencia, indicó que en este caso, existió precisamente la necesidad de anular cuando se trata de un vicio de fondo y que es trascendental, pues vulnera el debido proceso. En relación con ello, citó la Sentencia N° 273-A de 15 de noviembre de 2012, pronunciada

por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia; además, en relación con el deber del demandante de argumentar su demanda de manera propia y demostrable, citó la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, pronunciada por este mismo Tribunal.

II.7.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia, constituido en su Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa, emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz III del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Presentado el memorial de réplica que cursa de fojas 131 a 139, por providencia de fojas 140, se tuvo por presentada la misma, corriéndose traslado para la dúplica, cuyo memorial fue presentado y cursa de fojas 143 a 145 y vuelta memoriales ambos en los que se reiteraron los argumentos de la demanda y de la contestación, respectivamente, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 146, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

Debe constar que pese a su legal notificación como consta por la literal de fojas 124, el tercero interesado no contestó a la demanda ni se apersonó al proceso.

Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado, su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del*



acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con el numeral 2 del artículo 2 y con el artículo 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Que la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 14109314374 de 13 de noviembre de 2015 (fojas 5, Anexo), notificado personalmente al sujeto pasivo el 17 de febrero de 2016 (fojas 5 vuelta, Anexo), en virtud a que el contribuyente COMGER SRL., no presentó información del Libro de Compras y Ventas IVA, por los periodos de enero a diciembre de 2012, a través del Software Da Vinci, incumplimiento de deber formal sancionado con una multa de UFV 3.000,- por cada período fiscal incumplido, lo que suma UFV 36.000.-

III.2.- Se pronunció luego la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo, por la que se resolvió sancionar al sujeto pasivo con la multa de UFV 24.000,- por haber incurrido en la contravención de no presentar los Libros de Compras y Ventas IVA, por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012.

III.3.- Siguiendo con el procedimiento administrativo, el sujeto pasivo dedujo recurso de alzada, según consta por el memorial de fojas 11 a 12 y vuelta, respondido por memorial de fojas 24 a 30 y vuelta, resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0134/2017 de 30 de enero, fojas 48 a 57, que dispuso ANULAR obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Auto Inicial de

Sumario Contravencional N° 14109314374 de 13 de noviembre de 215 inclusive, en mérito de lo cual la Administración Tributaria deberá emitir uno nuevo, que contenga los datos y elementos que fundamenten la contravención tributaria, en cumplimiento de lo que determina el artículo 96 de la Ley N° 2492, (La foliación señalada corresponde al expediente administrativo).

III.4.- En virtud de lo anterior, la Administración Tributaria dedujo recurso jerárquico por memorial de fojas 61 a 70, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril (fojas 99 a 112), determinando CONFIRMAR la resolución pronunciada en alzada, debiendo en consecuencia la Administración tributaria, emitir un nuevo acto administrativo, observando lo dispuesto por el artículo 168 de la Ley N° 2492 y en el sub numeral 2.1 del numeral 2 del artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, según lo previsto en el inciso b) del párrafo I del artículo 212 del Código Tributario. (La foliación señalada corresponde al expediente administrativo).

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

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

Que el motivo de la *litis*, dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: 1) Si es evidente que provocó estado de indefensión a la Administración Tributaria, al establecer motivos vanos para anular obrados. 2) Si es cierto que la Administración Tributaria actuó con pleno sometimiento a la ley. 3) Si la resolución pronunciada por la AGIT en relación con la de la ARIT, se constituyen en resoluciones *ultra petita*. 4) Si es cierto que no existe nulidad en los actos de la Administración Tributaria y que no se provocó la indefensión del contribuyente. 5) Si corresponde la consideración de los principios de economía procesal y de trascendencia.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Inicialmente es importante tomar en cuenta lo manifestado por la autoridad demandada en el sub numeral xiii de la fundamentación jurídica de la resolución



impugnada, que fue específicamente observada por el demandante y que tiene el siguiente texto:

"De lo anterior se advierte que la Administración Tributaria a momento de iniciar el procedimiento sancionatorio, como al imponer la sanción por la falta de presentación del Libro de Compras y Ventas a través del Módulo LCV Da Vinci, citó la norma genérica, RND N° 10-0047-05 que establece el deber formal, es decir, la obligación para los Sujetos Pasivos clasificados como RESTO, de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci - LCV; también hizo referencia a la (sic) Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-10-0016-07 (sic) y 10-0032-15, las que sancionan el referido incumplimiento, **empero no cita la RND N° 10-0027-10 (sic), de 13 de septiembre de 2006**, a partir de la cual COMGER SRL, se encuentra obligada al cumplimiento del deber formal mencionado, tal como fue mencionado por el ente fiscal a momento de responder al Recurso de Alzada; no obstante, como se señaló precedentemente, la normativa citada en Instancia de Alzada, no forma parte de la fundamentación expuesta en la Resolución Sancionatoria ni en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, dejando en indefensión al Sujeto Pasivo y vulnerando el debido proceso y el derecho a la defensa."

Por lo anterior, la Administración Tributaria expresó que la autoridad demandada, le provocó estado de indefensión con la emisión de la resolución impugnada al determinar la nulidad de obrados sobre motivos vanos, arguyendo erradamente que no se precisó la normativa que exige al contribuyente el cumplimiento de la obligación extrañada y su sanción, siendo necesario en consecuencia, el siguiente análisis:

De acuerdo con el formulario de Consulta del Padrón Tributario que cursa a fojas 4 del Anexo, el Número de Identificación Tributaria (NIT) que corresponde al contribuyente COMGER SRL, es el **1016567027**.

La Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0027-06 de 13 de septiembre, en el parágrafo I de su artículo I, señala: "**La presente disposición es aplicable a todos los contribuyentes que pertenecen a la categoría Resto de Contribuyentes, cuyos números de NIT se listan en el Anexo que adjunto forma parte de la presente Resolución.**" (Las negrillas son añadidas).

Revisado el anexo referido, se constata que en la página 2, columna 4, fila 5, se encuentra consignado el número de NIT **1016567027**.

De la cuidadosa lectura del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 14109314374 de 13 de noviembre de 2015 (fojas 5, Anexo) y de la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo (fojas 9 a 11, Anexo), se verifica que lo que sostuvo la autoridad jerárquica en la fundamentación de la resolución impugnada, es evidente, como es también el hecho que la **RND N° 10-0027-06** es el punto de partida, a efecto de establecer la obligatoriedad de los contribuyentes clasificados en la categoría RESTO, a partir del cual se encontraban obligados a efectuar el cumplimiento de sus obligaciones, a través del portal tributario.

Posteriormente, la RND N° 10-0004-10 de 26 de marzo, en su artículo 15, determinó la obligatoriedad de presentación de información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual, a efecto de lo cual, se determinó, no de manera expresa pero debe comprenderse de esa manera, que son los contribuyentes pertenecientes a la categoría RESTO, que fueron identificados en el Anexo de la RND N° 10-0027-06 los que se encontraban obligados a partir de ese momento, a obtener su tarjeta Galileo, con la finalidad de habilitarse para ingresar al sistema.

En este caso no se trata, ni el proceso se encuentra orientado a determinar el desconocimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, sino al hecho que la Administración Tributaria no observó las reglas del debido proceso en cuanto a la imposición de la sanción, que determinó a través de la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo, constituyendo un deber primordial, señalar con precisión la base normativa en virtud de la cual se impone la sanción, como correctamente determinaron la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria al emitir la resolución de alzada y la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución jerárquica, que confirmó la primera.

Por ello, la afirmación del demandante en sentido que no es evidente lo argumentado por la autoridad demandada y que el auto inicial de sumario contravencional, incluye la normativa en base a la cual el contribuyente se hace pasible a la sanción impuesta, carece de veracidad. La Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo, no incluye la RND N° 10-0027-06,



que constituye la base y el momento inicial a partir del cual el sujeto pasivo pasó a ser considerado contribuyente NEWTON aunque sin dejar de pertenecer a la categoría RESTO.

Es fundamental tener presente que el derecho a la defensa como elemento del debido proceso, se encuentra consagrado en el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado y que en materia de derecho sancionador, el Tribunal Constitucional Plurinacional, a través de su Sentencia N° 200/2019-S2 de 2 de mayo, expresó:

"El tratadista español, Eduardo García Enterría, al referirse al proceso administrativo sancionador, indicó que: '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'".

"El derecho a la defensa irrestricta, que su vez es componente del debido proceso, se halla reconocido por el art. 115.II de la CPE, cuando señala que: 'El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa...'". (Sic)

"El doctrinario argentino Alberto Binder afirma: 'El Derecho a la Defensa cumple dentro del Proceso Penal, un papel particular, por una parte actúa en forma conjunta con las demás garantías; por la otra, es la garantía que torna operativas a todas las demás', concepto aplicable a los procedimientos sancionadores de esencia administrativa'".

El que la Administración Tributaria hubiera citado una cantidad de normativa y que alegue en su demanda que pese a la nulidad el resultado será el mismo, constituye un despropósito, pues la cita de la norma extrañada resulta fundamental en el proceso sancionador iniciado, pero además no se puede afirmar que porque el resultado será el mismo, se admita y se convalide la vulneración de los derechos del contribuyente.

En virtud de la fundamentación precedente, queda claro que la Administración Tributaria provocó la indefensión del contribuyente y que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la resolución de alzada, aplicó correctamente la normativa en la materia.

V.2.- En cuanto a que no existe vulneración del derecho al debido proceso, la Administración Tributaria actuó en pleno sometimiento a la ley, que el contribuyente se halla clasificado en la categoría **NEWTON** y en consecuencia se encuentra obligado a cumplir el deber de presentación de sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci, debe considerarse la aplicación del párrafo I del artículo 168 de la Ley N° 2492, que determina: *"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..."* (Las negrillas son añadidas).

Por otra parte, el inciso f) del sub numeral 2.1 del numeral 2 del artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, claramente indica: *"El Auto Inicial del Sumario Contravencional contendrá, como mínimo, la siguiente información: (...) f. Sanción aplicable; señalando la norma legal o administrativa donde se encuentre establecida."*

En relación con la norma citada, debe tomarse en cuenta la previsión del párrafo III del artículo 96 de la Ley N° 2492, que señala: *"La ausencia de cualquiera de los **requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.**"* (Las negrillas son añadidas).

A su vez, corresponde considerar lo que dispone el numeral 1 del artículo 74 del mismo cuerpo normativo, en cuanto *"...Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa."*

Como consecuencia, lo anterior deriva en la aplicación de los artículos 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, procediendo la nulidad de obrados ante la situación de indefensión que en que se puso al sujeto pasivo.

Además, en relación con el hecho que el debido proceso tiene como elemento la seguridad jurídica, citando el párrafo II del artículo 115 y el párrafo I del artículo 117 de la Constitución Política del Estado, sin que en el presente caso haya existido vulneración alguna, es evidente que uno de los



elementos del debido proceso, es la seguridad jurídica, que a su vez se constituye en un principio; pero el derecho a la defensa es también otro elemento del debido proceso, vinculado con el principio de presunción de inocencia.

El debido proceso en su sentido genérico, no puede ser entendido simplemente como la posibilidad de acceso a los mecanismos administrativos o jurisdiccionales que la ley prevé, sino que el desarrollo de ese proceso debe estar garantizado como idóneo, de acuerdo con las previsiones normativas de alcance general; lo contrario significaría que el Estado inserte la previsión en las normas constitucionales y legales, simplemente con fines de manifestación política y no de realización práctica y concreta para el administrado.

Eso es precisamente lo que deben garantizar el parágrafo II del artículo 115 y el parágrafo I del artículo 117 de la Constitución Política del Estado, en relación con el procedimiento contencioso administrativo, cuyo control de legalidad se encuentra orientado a evitar que se produzcan excesos o abusos de parte de la administración hacia el administrado.

En consecuencia, en el caso en análisis, se debe desarrollar el proceso de ponderación de dos principios: el de seguridad jurídica y el de presunción de inocencia. De acuerdo con la fundamentación precedente, las normas citadas y la jurisprudencia constitucional invocada, más aún tratándose de la aplicación de un procedimiento administrativo sancionador, en esa ponderación, debe prevalecer el derecho del administrado.

V.3.- En referencia al hecho que las resoluciones emitidas por la Autoridad Regional y por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resultan tener carácter *ultra petita*, en virtud a que el contribuyente no impugnó ni mencionó que el auto inicial de sumario contravencional no contenga la normativa concreta por la cual se encuentra obligado al cumplimiento del deber formal de presentación de sus Libros de Compras y Ventas IVA en las condiciones señaladas, debe tenerse presente lo siguiente:

El representante legal de la empresa COMGER SRL, dedujo recurso de alzada por memorial de fojas 11 a 12 y vuelta del expediente administrativo en el que con absoluta precisión señala: "El NIT de mi empresa no se encuentra consignada (sic) en el Anexo de la R.N.D. N° 10-0047-05 de fecha 14/12/2005,

por lo tanto no se incumplido (sic) el Deber Formal, en lo que respecta a la fundamentación normativa de la Resolución Sancionatoria."

Posteriormente en el petitorio del memorial indicado, hace referencia a que sobre la base de la constatación de la congruencia y legalidad, se dicte una resolución anulatoria hasta el vicio más antiguo.

Por lo anterior, siendo totalmente claros los términos y evidente que el propio sujeto pasivo invocó la aplicación correcta de la base normativa y solicitó la declaratoria de nulidad del acto, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubiera incurrido en la vulneración acusada al confirmar la resolución pronunciada en alzada, por lo que tampoco es evidente la vulneración acusada en relación con el artículo 211 de la Ley N° 2492.

V.4.- Sobre el argumento que no es evidente que se hubiera vulnerado el derecho a la defensa del contribuyente como elemento del debido proceso ya que el auto inicial de sumario contravencional fue notificado personalmente al contribuyente y que éste no presentó descargo, habiendo sido notificado personalmente también con la Resolución Sancionatoria N° 18-1263-16 de 31 de mayo, corresponde aclarar que el proceso en estudio, no se encuentra orientado a determinar la nulidad de notificaciones, o la determinación de una obligación en relación con los descargos no presentados según argumentó la Administración Tributaria.

El objeto del proceso en este caso, tiene que ver con la situación de indefensión que se provocó en el contribuyente, al no haber cumplido la Administración Tributaria, su deber de señalar específicamente y con precisión, la base normativa sobre la que se determinó imponer la sanción; y como ya ha sido ampliamente analizado, es evidente que la ausencia de la RND N° 10-0027-06 en la fundamentación del auto inicial de sumario contravencional, como en la resolución sancionatoria, constituye una falta en que incurrió la Administración Tributaria, a cuyo efecto se encuentra prevista la nulidad de obrados en los artículos 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, aplicables por remisión del numeral 1 del artículo 74 de la Ley N° 2492.

Sobre la argumentación realizada en cuanto a la aplicación de los artículos 105 y 107 del Código Procesal Civil y al artículo 17 de la Ley del Órgano Judicial, concluyendo que se debe aplicar el principio de especificidad al



respecto; que en este caso no se ha provocado indefensión al contribuyente, que se le notificó el inicio del proceso sancionador conforme dispone el artículo 83 de la Ley N° 2492, se debe recordar al demandante, que el artículo 74 de la Ley N° 2492, claramente establece la diferencia entre los procesos administrativos y jurisdiccionales.

El numeral 1 del artículo 74 hace referencia a los procesos administrativos, ámbito en el que se dispuso la nulidad de obrados, por lo que en el caso presente, el numeral 2 de la norma citada, no encuentra aplicación como tampoco el artículo 17 de la Ley del Órgano Judicial, con mayor razón si se toma en cuenta que la demanda interpuesta por la Administración Tributaria, no se encuentra orientada a la nulidad de obrados, sino a que se declare probada su pretensión.

V.5.- En cuanto a la solicitud de consideración del principio de economía procesal, citando el inciso k) del artículo 4 de la Ley N° 2341, cuyo texto señala: *"Los procedimientos administrativos se desarrollarán con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias,"* debe tenerse presente que esta previsión se encuentra orientada a facilitar el desarrollo de cuestiones de mero trámite, pero de ningún modo puede aplicarse a la consideración de derechos y garantías constitucionales como el debido proceso y el derecho a la defensa específicamente en el caso de autos.

Sobre la interpretación del principio de trascendencia, es evidente que este orienta en sentido que no pueden ser aplicadas las nulidades por las nulidades, sino que no existe nulidad sin perjuicio y que éste debe ser cierto e irreparable por otro medio que no sea la nulidad.

En el caso presente, la vulneración en que incurrió la Administración Tributaria, no puede ser convalidada ni tiene otro medio de solución que no sea la nulidad y que se reconduzca el procedimiento a partir del resguardo del derecho del contribuyente al debido proceso. Adicionalmente, el principio de trascendencia enseña también que la nulidad determinada debe ser útil al proceso, no al interés de las partes; es decir, que en el caso presente, es el derecho del administrado, frente al deber que tiene el Estado de garantizar que el derecho será efectivo, realizable y podrá materializarse en base al desarrollo de un proceso idóneo.

Finalmente, en relación con la indefensión y la cita de la Sentencia N° 196/2012 de 23 de julio, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, no basta con citar la parte del texto que se considera útil al objeto que se busca, sino el contexto en el que se dio. La sentencia citada tiene relación con la aplicación de una sanción por falta de inscripción en el padrón tributario; es decir, que tiene un supuesto fáctico del que parte, que es distinto al presente, pero por otra parte, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, omitió mencionar que esa sentencia se declaró IMPROBADA; en otras palabras, se le negó su pretensión, lo que quiere decir, que la Superintendencia Tributaria General en ese tiempo, realizó una adecuada interpretación de la normativa en cuanto a las nulidades y la aplicación de los artículos 35 y 36 de la Ley N° 2341 en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113.

V.6.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0477/2017 de 24 de abril, confirmando la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Tributaria impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta vulneración por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de la normativa sobre determinación de nulidades cuando se haya provocado indefensión y las razones por las que ésta se produjo.

Sin embargo, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de correcta interpretación y aplicación de la jurisprudencia invocada por la propia demandante, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0477/2017, de 24 de abril, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en el numeral 2 del artículo 2 y en el artículo 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, así como en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 22 a 32, interpuesta por Ranulfo Prieto Salinas, en su condición de Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0477/2017 de 24 de abril, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar.
Regístrese, notifíquese y devuélvase.

[Signature]
Mgdo. Ricardo Torres Echalar
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
Dr. Carlos Alberto Eguez Lñez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

[Signature]

Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
Msc. Alejandra Romero Zardón
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADM. SEGUNDA

Auto Supremo N° 103 Fecha: 11-10-19
Folio de Ruzón N° 1

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP.262/2017

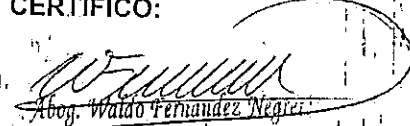
En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas 16:25 minutos del día LUNES 06 de ENERO, del año 2020.

Notifique a:

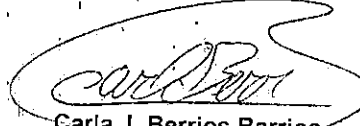
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA – AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con SENTENCIA N° 103/2019, de fecha 11 de octubre de 2019, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:


Abog. Waldo Fernandez Negre
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO


Carla J. Berrios Barrios.
C.I 10387359 Ch.