



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA N° 118/2020**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 182/2018
<b>DEMANDANTE</b>	: GD. Cochabamba del SIN
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Ricardo Torres Echalar
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 22 de julio 2020

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 20 a 37, interpuesta por Karina Paula Balderrama Espinoza, en representación legal de la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en mérito a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031700001415 de 29 de septiembre de 2017 (fojas 18 a 19), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo (fojas 1 a 14 y vuelta), el memorial de contestación de la autoridad demandada de fojas 44 a 53 y vuelta, la réplica de fojas 107 a 112, la dúplica de fojas 116 a 119, el decreto de autos de fojas 120, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. Antecedentes de la demanda.**

Que, el origen del proceso, radica en el incumplimiento por el contribuyente, de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, módulo LCV, correspondiente a los períodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, y agosto de 2013.

Desarrolló a continuación una extensa relación de antecedentes del proceso, además de la transcripción de partes de la resolución impugnada, indicando que la autoridad demandada basó su resolución en el hecho que la Administración Tributaria debió explicar de manera fundada los hechos y el

derecho aplicable con relación a la conducta que se pretende atribuir al sujeto pasivo, así como de la inexactitud de la norma infringida y de la norma que establece la sanción aplicable.

1.1.1. Manifestó que en la emisión de la resolución impugnada, se produjo interpretación errónea de la ley, ya que tanto en Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 31179904001110, como en la Resolución Sancionatoria N° 181730002522, se identificó claramente el incumplimiento del deber formal por el que se aplica la sanción, cumpliendo con los principios de legalidad y tipicidad.

Prosiguió desarrollando una extensa relación doctrinal y legal con profusión de citas acerca de lo que constituyen las contravenciones tributarias y los principios de legalidad y tipicidad, para concluir afirmando que corresponde la aplicación de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0033-16 de 25 de noviembre, presumiéndose la legalidad y legitimidad del auto inicial de sumario contravencional, como de la resolución sancionatoria, actos administrativos en los que se consignan los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la tipificación y sanción de la conducta.

1.1.2. Sostuvo que la autoridad jerárquica, al emitir la resolución impugnada, realizó una incorrecta valoración de los antecedentes, lo que le llevó a incurrir en error de derecho y de hecho.

Citó las Sentencias Constitucionales Plurinacionales N° 0029/2013 de 4 de enero, N° 1892//2013 de 29 de octubre y N° 0481/2014 de 25 de febrero, transcribiendo parte de su texto, para señalar a continuación, que Marcelo Gonzáles Yaksic, con NIT N° 3024492018, tiene la obligación tributaria de informar y presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, quien en su condición de sujeto pasivo Newton, conocía de sus deberes tributarios.

Señaló los incisos 4), 6) y 11) del artículo 70 de la Ley N° 2492, obligaciones del sujeto pasivo, así como los artículos 64, 66 y 100 del mismo cuerpo normativo, respecto de las facultades de la Administración Tributaria, además de los párrafos I y II del artículo 162, en relación con el incumplimiento de deberes, el párrafo I del artículo 148 sobre la clasificación de los ilícitos tributarios y el numeral 1 del artículo 161 en cuanto a la aplicación de multas, desarrollando nuevamente profusión de cita de normas administrativas, invocando la aplicación del artículo 64 del Código Tributario,



para concluir que el contribuyente no dio cumplimiento con la remisión de la información extrañada, limitándose al cumplimiento de la formalidad de envío, sin consignar los datos, elementos ciertos y coherentes de sus compras y ventas.

1.1.3. Que, se produjo la transgresión del debido proceso en sus elementos de la verdad material, realidad económica y buena fe, citando al respecto el artículo 180 de la Constitución Política del Estado, el inciso d) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y el artículo 30 de la Ley del Órgano Judicial, además de una cita doctrinal y la Sentencia Constitucional N° 92/2014 de 6 de junio, sobre la aplicación del principio de verdad material, copiando el texto del inciso d) del artículo 4 de la Ley N° 2341 y el artículo 8 de la Ley N° 2492.

Que, el rechazo del beneficio de reducción de la sanción es correcto, porque el contribuyente envió los Libros de Compras y Ventas (LCV) IVA, consignando un importe de cero (0), cuando existieron movimientos económicos, reproduciendo el texto del artículo 69 de la Ley N° 2492.

1.1.4. Que, la autoridad demandada incurrió en incorrecta interpretación de la norma tributaria, expresando que fue una "... *Interpretación Extensiva de la Normal...*", en relación con lo cual, desplegó una cantidad de citas y referencias acerca de la significación de la interpretación de las normas jurídicas, acerca de lo cual, citó el artículo 8 de la Ley N° 2492, y el numeral 3.1 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0033-16.

Que, la determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de anular obrados hasta el auto inicial de sumario contravencional, corresponde a una decisión subjetiva e incorrecta, basada en una supuesta falta de fundamentación, lo que habría vulnerado el derecho del sujeto pasivo a la defensa; en este punto, reprodujo el párrafo I del artículo 45 de de la RND N° 10-0016-07 de 18 de mayo.

1.1.5. Argumentó que, se efectuó una incorrecta interpretación del instituto de la anulabilidad, haciendo referencia al párrafo II del artículo 36 de la Ley N° 2341 en relación con el artículo 201 del Código Tributario y el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, además de las Sentencias Constitucionales N° 1262/2004-R de 10 de agosto, N° 1786/2004-R de 12 de noviembre, N° 0444/2011-R de 18 de abril y la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0249/2012 de 29 de mayo, además del sub numeral 2.1 del numeral 2 del

artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, modificada por la del mismo rango N° 10-0030-11 de 7 de octubre, realizando a continuación una larga reiteración de su relación de hechos, para finalmente hacer referencia a los principios que rigen las nulidades procesales.

**I.1.6.** Dijo también que se produjo la vulneración de su derecho al debido proceso en su elemento de congruencia, transcribiendo los artículos 131, 144 y 195 de la Ley N° 2492, para después copiar parte de la fundamentación de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0468/2015-S2.

Alegó que la resolución jerárquica se apartó en su resolución, de lo dispuesto por el inciso e) del artículo 198 de la Ley N° 2492, lo que supondría conocer y resolver un punto de controversia en única instancia, poniendo a la Administración Tributaria en situación de indefensión, al constituirse en una resolución *ultra petita* y *extra petita*.

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

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, en aplicación del artículo 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, el Tribunal Supremo de Justicia dicte resolución revocando totalmente, o deje sin efecto la Resolución AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo, o en su caso disponga su nulidad hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el estado que la autoridad demandada dicte una nueva resolución.

## **CONSIDERANDO II:**

### **II.1. De la contestación a la demanda.**

Por providencia de fojas 40 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, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz:

Del mismo modo, se ordenó la notificación a Marcelo Gonzáles Yaksic, en su condición de tercero interesado, en el domicilio de la Av. Ayacucho N° 127, Edificio Céspedes, Piso 6, Departamento 0, Zona Barrio Noroeste de la ciudad de Cochabamba, ordenando se libre provisión compulsoria, cuyo



cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

En cuanto al memorial de contestación a la demanda, presentado por la autoridad demandada (fojas 44 a 53 y vuelta), por decreto de fojas 54 se dispuso se reserve su consideración hasta la devolución de la provisión citatoria debidamente diligenciada.

Cumplida la diligencia de notificación a Marcelo Gonzáles Yaksic, el 21 de noviembre de 2018 como consta a fojas 70, fue devuelta la provisión librada con el diligenciamiento ordenado y como consta por la providencia de fojas 73, se ordenó su arrimó al expediente.

Del mismo modo, cumplida la diligencia de citación y notificación a la autoridad demandada, el 19 de noviembre de 2018 como consta a fojas 102, fue devuelta la provisión librada con el diligenciamiento ordenado y como consta por la providencia de fojas 104, se ordenó su arrimó al expediente.

En consecuencia, providenciando el memorial de contestación de la demanda de fojas 44 a 53 y vuelta, 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 42), 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 y después de realizar una amplia relación de antecedentes, señaló:

**II.2.** Que, en relación con la interpretación errónea que fue acusada, lo que en concepto de la demandante vulneró el debido proceso en vinculación con los principios de legalidad y tipicidad, la demanda contenciosa administrativa no desvirtuó lo evidenciado por la instancia jerárquica, ya que en el inicio se atribuyó al sujeto pasivo tres conductas contraventoras, pero que se sancionó con la multa detallada para un tipo específico, motivo por el que el auto inicial de sumario contravencional, infringió lo dispuesto por el artículo 168 de la Ley N° 2492, así como el artículo 10 de la RND N° 10-0032-15 y el artículo 10 de la RND N° 10-0031-16, en relación con los numerales 6 y 7 del artículo 68 y el artículo 76 del Código Tributario.

Que, se atribuyó al sujeto pasivo las siguientes conductas: **a)** No envío de la información en el plazo. **b)** No envío de Libros de Compras y Ventas IVA. **c)** No presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV, pero que se sancionó con la multa para un tipo específico, desconociendo lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 162 del Código Tributario y el artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310.

**II.3.** Expresó en relación con la incorrecta valoración de los antecedentes, que derivó en error de derecho y de hecho, según aseveración de la demandante, indicando que la invocación de los principios de legalidad y tipicidad, sin argumentar de qué manera fueron infringidos tales principios, conduce a que deba tomarse en cuenta la Sentencia pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, N° 258/2014.

Reiteró que en el auto inicial de sumario contravencional, en principio se identificó como conducta contraventora, **el no envío de la información en el plazo**, conducta prevista en el numeral 4.2 del Anexo de la RND N° 10-0037-07, modificada por la del mismo rango N° 10-0030-11, pero a continuación, a fin de aplicar el artículo 150 del Código Tributario, indicó que la normativa sancionatoria inserta en el numeral 3.1 de la RND N° 10-0033-16, está referida al **no envío de Libros de Compras y Ventas IVA**, finalmente, que dispuso el inicio del proceso sumario contravencional, porque el contribuyente **no presentó la información de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV**, refiriendo que esta conducta se halla prevista en los artículos 1 y 3 de la RND N° 10-0047-05 concordante con el numeral 4.2 del Anexo de la RND N° 10-0037-07, modificada por la del mismo rango N° 10-0030-11, por lo que la Administración Tributaria no dio a conocer al sujeto pasivo, de manera clara, precisa y concreta la conducta que se pretende sancionar, ni la normativa incumplida.

Que, por otra parte, en el auto inicial de sumario contravencional, se estableció el incumplimiento del deber formal previsto en los artículos 1 y 3 de la RND N° 10-0047-05 en relación con el plazo para la presentación mensual del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci LCV, pero la resolución sancionatoria hace referencia al incumplimiento de la obligación de informar, resultando en consecuencia la resolución sancionatoria, imprecisa en relación con la contravención y la norma específica aplicable. Citó al respecto la



Sentencia N° 38/2018 de 5 de abril, pronunciada por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

II.4. En cuanto a la transgresión del debido proceso en su elemento de la verdad material, realidad económica y buena fe, luego de la cita de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0824/2012 de 20 de agosto, indicó que en ese marco deben aplicarse los numerales 6 y 7 del artículo 68 de la Ley N° 2492; por otra parte, en relación con las nulidades procesales, transcribió parte de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0536/2014 de 10 de marzo, afirmando que en el presente caso no puede desconocerse la facultad de la autoridad jerárquica para anular el proceso en resguardo del derecho del sujeto pasivo, pues se trata de tres conductas que se encuentran señaladas en el auto inicial de sumario contravencional, infringiendo lo dispuesto por el artículo 168 y el numeral 6 del artículo 68 de la Ley N° 2492, correspondiendo en consecuencia, aplicar lo dispuesto por el párrafo II del artículo 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Agregó que la Administración Tributaria no demostró de forma indubitable la supuesta aplicación errada de la normativa vigente, limitándose a realizar afirmaciones generales y no precisas, sin exponer razonamientos jurídicos, carencia que no puede ser suplida por el juzgador, debiendo tomarse en cuenta en relación con este aspecto, el razonamiento expresado en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Expresó que en el marco del Estado de Derecho, que se sustenta en valores y principios constitucionales, la potestad sancionadora se encuentra legitimada, pero tiene límites que deben ser respetados, así como que las facultades del fisco no pueden ser discrecionales ni arbitrarias, apartándose de los principios y valores referidos, en relación con la imposición de sanciones de cualquier naturaleza.

Citó como doctrina tributaria aplicable, la Resolución AGIT-RJ 0979/2018 de 30 de abril, por la que resolvió un caso similar, además de la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, sobre el deber de argumentar que tiene el demandante dentro de un proceso.

#### II.6. Petitorio

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia, emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo.

### **CONSIDERANDO III:**

#### **III.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.**

##### **Antecedentes administrativos y procesales**

Recibido el memorial de réplica que cursa de fojas 107 a 111, en el que se reiteraron los argumentos de la demanda, por providencia de fojas 113, se lo tuvo por presentado, corriéndose traslado para la réplica.

A su turno, la autoridad demandada presentó el memorial de réplica (fojas 116 a 119), en el que del mismo modo reiteró los argumentos expresados en el memorial de contestación a la demanda, teniéndosela por presentada, según providencia de fojas 120, así como siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

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: *"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.2.** Que, la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 3117990400110 de 2 de mayo de 2017 (fojas 1, Anexo), notificado personalmente a Marcelo González Yaksic el 29 de mayo de 2017 como consta por el formulario de fojas 2 del Anexo, determinando **INICIAR PROCESO SUMARIO CONTRAVENCIONAL** contra el citado sujeto pasivo, por el incumplimiento del deber formal de presentación de información correspondiente a los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo LCV, por los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2013, e imponerle la multa de UFV 500,- por cada periodo fiscal, haciendo un total de UFV 4.000,-.

**III.3.** A continuación, se emitió la Resolución Sancionatoria N° 181730002522 de 3 de julio de 2017 (fojas 24 a 26, Anexo), por la que se resolvió **SANCIONAR** a Marcelo González Yaksic, con la suma de UFV 4.000,- por haber incurrido en el incumplimiento del deber formal de presentación de información correspondiente a los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo LCV, por los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2013, en aplicación de los artículos 71, 160 y 162 de la Ley N° 2492 y el sub numeral 3.1. del numeral 3 del Anexo I de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0033-16.

**III.4.** Siguiendo con el procedimiento administrativo, el sujeto pasivo dedujo recurso de alzada, según consta por el memorial de fojas 5 a 7 del expediente administrativo, respondido por memorial de fojas 13 a 19, resuelto a través de la Resolución ARIT-CBA/RA 0525/2017 de 11 de diciembre, fojas 54 a 62 y vuelta del expediente administrativo, que dispuso **REVOCAR PARCIALMENTE** la Resolución Sancionatoria N° 181730002522 de 3 de julio de 2017,

manteniendo la contravención por la omisión en el envío de la información del Libro de Compras y Ventas IVA, a través del Software Da Vinci, Módulo LCV, con la reducción de la sanción al 50%, conforme al sub numeral 3.1 del numeral 3 del Anexo de la RND N° 10-0033-16.

**III.5.** En virtud de lo anterior, la Administración Tributaria, dedujo recurso jerárquico por memorial de fojas 66 a 77, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo (fojas 113 a 126 y vuelta del expediente administrativo), determinando ANULAR la resolución pronunciada en alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 3117990400110 de 2 de mayo de 2017, inclusive, debiendo la Administración Tributaria, emitir un nuevo acto administrativo fundamentado en los hechos y el derecho aplicable.

### **III.6. 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 la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), incurrió en interpretación errónea; ya que tanto en el auto inicial de sumario contravencional como en la resolución sancionatoria, se identificó claramente el incumplimiento del deber formal. **2)** Si es cierto que se produjo error de derecho y de hecho en la valoración de la prueba, en relación con la obligación del contribuyente de informar a la Administración Tributaria. **3)** Si realmente se produjo la trasgresión del debido proceso en sus elementos de verdad material, realidad económica y buena fe. **4)** Si es evidente que la autoridad demandada incurrió en incorrecta interpretación de la normativa tributaria (extensiva), en relación con una supuesta falta de fundamentación. **5)** Si verdaderamente la autoridad jerárquica realizó una errada interpretación del régimen de la anulabilidad en el ámbito administrativo. **6)** Si es cierta la vulneración del debido proceso en su elemento de congruencia, en virtud de lo cual se emitió una resolución *ultra y extra petita*.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1. Fundamentos de la decisión.**



Antes de ingresar a la consideración de los argumentos de la demanda, es importante dejar claramente establecido que el memorial de fojas 20 a 37, constituye prácticamente una copia del memorial del recurso jerárquico de fojas 66 a 77 del expediente administrativo; pero además, aclarar que la calidad de la demanda se basa en sus argumentos que deben ser precisos y concretos, pues las redundancias y repeticiones, a más de cansar su lectura, no contribuyen a su comprensión; finalmente, las citas, sean doctrinales o jurisprudenciales, cuando son precisas y oportunas, sirven de apoyo a los argumentos expresados por el demandante, pero cuando como en el presente caso, se abusa de ellas, pretendiendo que son un suplemento de la carga argumentativa a la que está obligado el demandante, no logran el efecto deseado.

Ingresando a la consideración de lo alegado en sentido que en la emisión de la resolución impugnada, se produjo interpretación errónea de la ley, ya que tanto en Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 31179904001110, como en la Resolución Sancionatoria N° 181730002522, se identificó claramente el incumplimiento del deber formal por el que se aplica la sanción, cumpliendo con los principios de legalidad y tipicidad, correspondiendo la aplicación de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0033-16 de 25 de noviembre, presumiéndose la legalidad y legitimidad del auto inicial de sumario contravencional, como de la resolución sancionatoria, actos administrativos en los que se consignan los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la tipificación y sanción de la conducta, se debe tomar en cuenta lo siguiente:

De la cuidadosa revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 31179904001110 de 2 de mayo (fojas 1, Anexo), en el tercer párrafo de la parte considerativa se hace referencia a "**...la obligación de envío de los Libros de Compras y Ventas Da Vinci**". (Las negrillas son añadidas).

A continuación, en el cuarto párrafo también de la parte considerativa, hace referencia a que el "**...no envío de la información en el plazo señalado constituye incumplimiento a deberes formales, previsto en el artículo 162 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, así como en el numeral 4.2 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07 de 17 de diciembre de 2007, modificada por la RND N° 10-0030-11 de 07 de octubre de 2011, normativa vigente en el período de la contravención.**" (Las negrillas son añadidas).

En el séptimo párrafo del mismo auto, se indica: "...**incumplió con el deber formal de presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV...**" (Las negrillas son añadidas).

Es decir, que como fundamentó la autoridad demandada en la resolución impugnada, se hace referencia a tres conceptos distintos, para sancionar luego con la multa que se encuentra especificada para una conducta en particular, denotando el auto inicial de sumario contravencional una evidente falta de congruencia interna; dicho en otros términos, toda resolución administrativa o jurisdiccional, debe ser congruente en sus elementos entre sí y entre la parte considerativa y resolutive; debe tener un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, tomando en cuenta que la resolución es una unidad.

Ahora bien, el párrafo I del artículo 162 de la Ley N° 2492, se constituye en la previsión legal para sancionar el incumplimiento a deberes formales, cuyo texto señala claramente:

*"El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a Cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). **La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.**"* (Las negrillas son añadidas).

El párrafo I del artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310, reglamentario del Código Tributario, en concordancia con la cita precedente, determina: *"Conforme lo establecido por el párrafo I del artículo 162 de la Ley N° 2492, las Administraciones Tributarias dictarán las resoluciones administrativas **que contemplen el detalle de sanciones para cada una de las conductas contraventoras tipificadas como incumplimiento a los deberes formales.**"* (Las negrillas son añadidas).

De acuerdo con la relación desarrollada, queda claro que la ley determina que cada conducta identificada y tipificada como incumplimiento de deber formal, deberá tener establecida una sanción dentro de los límites que señala el párrafo I del artículo 162 de la Ley N° 2492.

Es fundamental asimismo tomar en cuenta lo descrito por el párrafo I del artículo 168 de la Ley N° 2492, que respecto del procedimiento a seguir en



el sumario contravencional, con total precisión señala: "...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).

En el caso en análisis, al existir una descripción de tres conductas por supuesto incumplimiento de deberes formales, aplicando genéricamente una sanción atribuida a una de ellas, el sujeto pasivo en fin de cuentas no conoce con exactitud por cuál de esas conductas está siendo sancionado.

Por otra parte, se encuentran los derechos del sujeto pasivo, en particular de aplicación al presente caso, los descritos en los numerales 6 y 7 del artículo 68 de la Ley N° 2492, que indican:

*"6. Al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se le formulen, ya sea en forma personal o a través de terceros autorizados, en los términos del presente Código. 7. A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución."*

La falta de congruencia es un vicio de procedimiento que deriva en la nulidad de obrados como correctamente determinó la autoridad demandada, pues ella afecta al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, lo que tiene relación con la cita precedente, pues provoca o sitúa a la parte en estado de indefensión, al no poder hacer ésta, uso correcto de su derecho a la defensa y a los recursos que la ley le franquea, porque el defecto de la resolución no le permite hacerlo en condiciones adecuadas, e inclusive con el hecho de producir y aportar prueba, como prevé el artículo 76 del Código Tributario.

Tampoco se debe perder de vista el razonamiento expresado por el Tribunal Constitucional Plurinacional sobre el derecho administrativo sancionatorio, al considerar el derecho a la defensa como elemento del debido proceso, consagrado en el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado, sobre lo cual, 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.III 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.”

Otro elemento a ser considerado, es que la Resolución Sancionatoria N° 181730002522 de 3 de julio de 2017, repitió los errores del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 31179904001110 de 2 de mayo de 2017; de hecho, buena parte del texto de la misma, es copia del auto inicial, para luego aplicar la sanción prevista en el sub numeral 3.1 del numeral 3 del Anexo I de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0033-16, por “No envío de Libros de Compras y Ventas IVA por período fiscal o gestión anual según corresponda, conforme normativa específica.”

Por lo anterior, queda claro que en el presente caso, se aplicó una sanción sobre una conducta difusa, basada en tres supuestos distintos, sin precisar como corresponde en derecho, a cuál de esos supuestos concierne la sanción, quedando en el limbo el supuesto relacionado con el no envío de la información en el plazo y la no presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV.

Finalmente, respecto de la presunción de legalidad y legitimidad de los actos de la administración, el artículo 65 del Código Tributario, concordante con el inciso g) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, prevén que las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la ley, se presumen legítimas, **salvo expresa declaración judicial en contrario.** En consecuencia, se trata de una presunción *juris tantum*; es decir, entretanto se demuestre lo contrario que es precisamente lo que sucedió, que



quedó demostrado que la Administración Tributaria, no actuó con pleno sometimiento a la ley.

IV.2. Sobre el argumento de la demandante en sentido que la autoridad jerárquica, al emitir la resolución impugnada, realizó una incorrecta valoración de los antecedentes, lo que le llevó a incurrir en error de derecho y de hecho; que Marcelo Gonzáles Yaksic, con NIT N° 3024492018, tiene la obligación tributaria de informar y presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, quien en su condición de sujeto pasivo Newton, conocía de sus deberes tributarios, señalando los incisos 4), 6) y 11) del artículo 70 de la Ley N° 2492, obligaciones del sujeto pasivo, así como los artículos 64, 66 y 100 del mismo cuerpo normativo, respecto de las facultades de la Administración Tributaria, además de los parágrafos I y II del artículo 162, en relación con el incumplimiento de deberes, el parágrafo I del artículo 148 sobre la clasificación de los ilícitos tributarios y el numeral 1 del artículo 161 en cuanto a la aplicación de multas, además del artículo 64 del Código Tributario, para concluir que el contribuyente no dio cumplimiento con la remisión de la información extrañada, limitándose al cumplimiento de la formalidad de envío, sin consignar los datos, elementos ciertos y coherentes de sus compras y ventas, corresponde tomar en cuenta lo siguiente:

El presente proceso no tiene por objeto establecer el cumplimiento o incumplimiento de los deberes del sujeto pasivo, como tampoco está en cuestión el ejercicio de las amplias facultades de la Administración Tributaria de control, verificación, fiscalización e investigación de hechos y conductas con consecuencias tributarias; lo que la autoridad jerárquica determinó a través de la resolución impugnada, es la nulidad de obrados hasta el auto inicial de sumario contravencional inclusive, al no haberse identificado clara y precisamente la conducta en la que supuestamente incurrió el contribuyente, aplicándose una sanción genérica y difusa, situando a éste en posición de indefensión, vulnerando su derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa; es más, la autoridad jerárquica al emitir la resolución ahora impugnada, no hizo referencia y menos aplicó la normativa citada por la demandante, por lo que en resguardo del principio de congruencia, tomando en cuenta que la demanda contenciosa administrativa, al impugnar una resolución jerárquica debe efectuar una crítica legal de la misma, este Supremo Tribunal de Justicia se halla impedido de pronunciarse al respecto.

Sobre la aplicación del artículo 162 de la Ley N° 2492, ya se desarrolló lo relativo a su parágrafo I al fundamentar el punto IV.1. de la presente resolución, siendo innecesaria su reiteración.

En cuanto al parágrafo II del referido artículo 162 de la Ley N° 2492, el mismo no es aplicable en la especie, pues hace referencia a la aplicación de sanciones de manera directa en los supuestos descritos en sus incisos 1) y 3) ya que el inciso 2) fue declarado inconstitucional por la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 100/2014 de 10 de enero; no se debe olvidar que la demanda en análisis derivó de la aplicación de un sumario contravencional.

En relación con el numeral 1 del artículo 161 de la Ley N° 2492, no queda la menor duda que determina que una de las sanciones aplicables por conductas contraventoras en el ámbito tributario, es la multa; no obstante, si bien la misma está autorizada por ley, debe aplicarse en el marco del ordenamiento jurídico tributario, respetando el derecho del sujeto pasivo al debido proceso y específicamente en el presente caso, su derecho a la defensa, que fue lo que dio lugar a la determinación de la nulidad de obrados, dispuesta por la autoridad jerárquica al emitir la resolución impugnada.

En referencia al artículo 64 de la Ley N° 2492, tampoco se puso en duda la facultad que tiene la Administración Tributaria de dictar normas administrativas de carácter general relativas a la aplicación de las normas tributarias, con las limitaciones en sentido que *"...no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo, ni sus elementos constitutivos"*, lo que guarda relación con el principio de reserva legal, previsto en el artículo 6 del mismo compilado legal.

En la resolución impugnada no se cuestionó el carácter de las normas administrativas, más concretamente de las resoluciones normativas de directorio emitidas por la Administración Tributaria. Una vez más, lo que se cuestionó fue la falta de congruencia del auto inicial de sumario contravencional y de la resolución sancionatoria, al describir tres conductas diferentes y aplicar de manera difusa una sanción específica, sin precisar a cuál de las conductas corresponde, lo que derivó en la afectación del derecho a la defensa del contribuyente, determinándose la nulidad de obrados, de manera tal que en resguardo del debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, se califique correctamente la conducta del sujeto pasivo, y se imponga con



precisión la sanción prevista por la normativa tributaria para esa conducta, si corresponde.

IV.3. En relación con el hecho acusado en sentido que se produjo la transgresión del debido proceso en sus elementos de la verdad material, realidad económica y buena fe, citando al respecto el artículo 180 de la Constitución Política del Estado, el inciso d) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y el artículo 30 de la Ley del Órgano Judicial, además de una cita doctrinal y la Sentencia Constitucional N° 92/2014 de 6 de junio, sobre la aplicación del principio de verdad material, copiando el texto del inciso d) del artículo 4 de la Ley N° 2341 y el artículo 8 de la Ley N° 2492; que el rechazo del beneficio de reducción de la sanción es correcto, porque el contribuyente envió los Libros de Compras y Ventas (LCV) IVA, consignando un importe de cero (0), cuando existieron movimientos económicos, reproduciendo el texto del artículo 69 de la Ley N° 2492, cabe considerar los siguientes aspectos:

La demandante afirmó en su memorial de demanda, en relación con el principio de verdad material, que ***“...es aquella que responde a la realidad y honestidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos o sus derechos y obligaciones.”***

La afirmación citada, es cuando menos temeraria, pues supone que la Administración Tributaria puede ejercer sus funciones y facultades al margen de la ley y del respeto por los derechos del sujeto pasivo; que basta con la percepción que esta administración tenga de lo que constituye verdad; lo que haría innecesaria la existencia de un ordenamiento jurídico y de un sistema de administración de justicia, lo que por supuesto constituye una aberración jurídica.

El principio de verdad material no constituye la negación de la verdad formal; es decir, que no se puede hacer abstracción de la existencia de elementos formales, que en todo caso, idealmente, deben coincidir con la realidad de los hechos; pero en definitiva, la aplicación del principio de verdad material no puede constituirse en la aplicación del “capricho” o de la “supuesta verdad” sostenida por el sujeto activo de la relación tributaria, porque indiscutiblemente eso situaría al sujeto pasivo en estado de indefensión como en los hechos sucedió en el presente caso y obligó a la autoridad jerárquica a determinar la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo.

Es evidente que el principio de verdad material forma parte de los principios a los que se sujeta la actividad administrativa; pero no debe olvidarse la existencia de otros principios, como el de legalidad y del debido proceso particularmente, tomando en cuenta que los principios no son reglas de aplicación directa, sino de ponderación; la interpretación debe realizarse de manera armónica en el conjunto de elementos que hacen al ordenamiento jurídico y no de manera lineal, en beneficio de una de las partes; la pretendida aplicación de la ley a favor de una parte en perjuicio de otra, no es legal, no es moral y menos aún puede ser una aproximación a justicia.

Sobre la realidad económica, la propia cita de la demandante, del artículo 8 de la Ley N° 2492, señala: *"Cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados..."*

En el caso en estudio, la demandante se limitó a la profusión de citas y transcripciones; sin embargo, respecto del motivo de análisis, citó la norma, pero no la vinculó con el hecho a efecto de generar una relación de causalidad que demuestre que evidentemente existe una conducta sancionable; justamente la nulidad dispuesta por la autoridad jerárquica derivó de la vaguedad en la determinación de esa conducta por la Administración Tributaria y la aplicación de la sanción. Así como en el caso del principio de verdad material, la aplicación del principio de verdad económica no puede responder al capricho de la administración; la que no puede, en ningún momento, soslayar su responsabilidad de sometimiento pleno a la ley, de acuerdo con las reglas que rigen en el Estado Constitucional de Derecho.

En referencia a la aplicación del principio de buena fe y la invocación del artículo 69 de la Ley N° 2492, como ya fue señalado en el punto anterior, **IV.2.** de la presente resolución, es posible que el sujeto pasivo haya infringido normas tributarias; sin embargo ello debe ser objetivamente demostrado, más aún para el caso de imponer una sanción, pero además no es ese el motivo de la *litis* en el caso presente, sino la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa que produjo la Administración Tributaria en relación con el contribuyente y que derivó en la determinación de la autoridad jerárquica de anular obrados hasta el vicio más antiguo: La presunción de buena fe tiene el mismo carácter que la presunción de legalidad y legitimidad; ambas son *juris tantum* (entretanto se demuestre lo contrario);



cuya demostración debe ser objetiva, como lo es en el presente caso el error en que incurrió la Administración Tributaria por falta de precisión en la determinación de la conducta y la correlativa imposición de la sanción.

IV.4. En cuanto a la acusación de incorrecta interpretación de la norma tributaria, expresando que fue una "...*Interpretación Extensiva de la Normal...*", en relación con el artículo 8 de la Ley N° 2492 y el sub numeral 3.1 del numeral 3 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0033-16; que la determinación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de anular obrados hasta el auto inicial de sumario contravencional, corresponde a una decisión subjetiva e incorrecta, basada en una supuesta falta de fundamentación, lo que habría vulnerado el derecho del sujeto pasivo a la defensa, reproduciendo el párrafo I del artículo 45 de de la RND N° 10-0016-07 de 18 de mayo, cabe indicar:

En este punto, una vez más queda demostrada la generalidad y la vaguedad con que la demandante pretendió desvirtuar los fundamentos y la decisión expresada en la resolución jerárquica impugnada. Surgió la pregunta. **Cómo puede determinarse o quién puede determinar cuál es una interpretación extensiva normal o anormal.**

La primera parte del párrafo I del artículo 8 de la Ley N° 2492, textualmente, señala: "*Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas...*"

La cita precedente muestra que objetivamente las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, **PUDIÉNDOSE** llegar a resultados extensivos, lo que no significa que la norma tributaria **DEBA** aplicarse de manera extensiva. El propio artículo desarrolla extensamente los supuestos de interpretación en casos de conductas particulares. Pero lo que debe quedar meridianamente claro, es que como se fundamentó al resolver el punto IV.1. de la presente resolución, en materia de derecho administrativo sancionador, se aplican los mismos principios que en materia penal, caso en el que de ninguna manera pueden darse interpretaciones extensivas.

Por lo anterior, lo que acontecido en el presente caso, es que se determinó la nulidad de obrados en resguardo del derecho del sujeto pasivo al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, sin que exista

extensión alguna en la interpretación, sino el resguardo de un derecho y garantía constitucional.

En este sentido, la invocación del sub numeral 3.1 del numeral 3 de la RND N° 10-0033-16, como del párrafo I del artículo 45 de la RND N° 10-0016-07 no hace al objeto del proceso en el presente caso, pues no se encuentran en discusión las facultades de la Administración Tributaria ni las obligaciones del sujeto pasivo, sino la incongruencia en el contenido del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 31179904001110, como en la Resolución Sancionatoria N° 181730002522, actos administrativos en los que no se identificó claramente y con precisión la conducta expresada por el contribuyente y correlativamente la sanción a aplicar, como se fundamentó abundantemente en el punto IV.1. de la presente resolución, siendo innecesario redundar al respecto.

En la demanda de fojas 20 a 37, se redunda en una cantidad de pretendidas justificaciones acerca de la conducta del sujeto pasivo, sin que exista, como corresponde desde el punto de vista del derecho procesal, una auténtica impugnación o crítica legal de la Resolución AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo, para desvirtuar, con argumentos lógico-jurídicos, la determinación de la autoridad jerárquica de disponer la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo.

IV.5. En relación con la aseveración en sentido que se efectuó una incorrecta interpretación del instituto de la anulabilidad, haciendo referencia al párrafo II del artículo 36 de la Ley N° 2341 en relación con el artículo 201 del Código Tributario y el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, además de las Sentencias Constitucionales N° 1262/2004-R de 10 de agosto, N° 1786/2004-R de 12 de noviembre, N° 0444/2011-R de 18 de abril y la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0249/2012 de 29 de mayo; además del sub numeral 2.1 del numeral 2 del artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, modificada por la del mismo rango N° 10-0030-11 de 7 de octubre, realizando a continuación una larga reiteración de su relación de hechos, para finalmente hacer referencia a los principios que rigen las nulidades procesales, es oportuno precisar:

Respecto de la aplicación del párrafo II del artículo 36 de la Ley N° 2341 y del artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, en virtud de la disposición contenida en el artículo 201 del Código Tributario; es decir, la



aplicación supletoria de normas, las disposiciones indicadas señalan que 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.

En el presente caso, con toda la fundamentación desarrollada, queda claro que se provocó la indefensión del contribuyente, al no haber observado la Administración Tributaria su deber de identificar con precisión la conducta expresada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, para correlativamente aplicar la sanción correspondiente; por lo que la nulidad de obrados dispuesta por la autoridad demandada, fue correcta, al haberse vulnerado el parágrafo I del artículo 162, el parágrafo I del artículo 168, los numerales 6 y 7 del artículo 68 y el artículo 76 del Código Tributario, Ley N° 2492; asimismo, el parágrafo I del artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310 y el parágrafo II del artículo 115 de la Constitución Política del Estado, cuyo detalle y fundamentación se encuentra desarrollada en el punto IV.1. de la presente resolución.

En cuanto a la cita de las Sentencias Constitucionales N° 1262/2004-R de 10 de agosto, N° 1786/2004-R de 12 de noviembre, N° 0444/2011-R de 18 de abril y la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0249/2012 del 29 de mayo, la demandante se limitó a transcribir párrafos que consideró convenientes a su propósito, pero sin la necesaria vinculación con el caso concreto, explicando el por qué esos criterios jurisprudenciales deberían ser aplicados en el presente caso. No basta con formular citas, sean de normas, jurisprudencia o doctrina, sino que esas citas deben ser contextualizadas y vinculadas al hecho con relación al cual se pretende su aplicación, por lo que además, en el caso de la jurisprudencia, debe tratarse de la resolución anterior de procesos con supuestos fácticos similares al que se pretende aplicar, lo que en el presente caso no sucedió.

Finalmente, sobre la aplicación de los principios que rigen las nulidades procesales, la demandante mencionó los de especificidad, convalidación y trascendencia, limitándose a expresar que la nulidad constituye una medida de *última ratio*, sin la debida fundamentación de cada uno de ellos y las razones lógico-jurídicas del por qué deberían ser interpretados y aplicados al presente caso.

Es importante tener presente que el principio de trascendencia señala que no hay nulidad sin perjuicio y que ese perjuicio debe ser real e insuperable

por otro medio que no sea el de la nulidad; que por otra parte, la nulidad debe ser útil al proceso, pero no así al interés de las partes. En este sentido, en la situación presente, existe un perjuicio que ha quedado demostrado, que vicia el proceso, por incongruencia del auto inicial de sumario contravencional y de la resolución sancionatoria que emitió la Administración Tributaria; ese perjuicio no puede ser superado de otra manera que no sea con la nulidad dispuesta y que la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuesto Nacionales, inicie nuevamente el procedimiento correspondiente, en resguardo del derecho del contribuyente al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa; y, la nulidad dispuesta es útil al proceso, pues no puede aplicarse una sanción al margen de los derechos y garantías constitucionales de quien la sufrirá.

**IV.6.** En relación con lo alegado sobre la vulneración del derecho de la Administración Tributaria al debido proceso en su elemento de congruencia, transcribiendo los artículos 131, 144 y 195 de la Ley N° 2492, para después copiar parte de la fundamentación de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0468/2015-S2; que la resolución jerárquica se apartó en su resolución, de lo dispuesto por el inciso e) del artículo 198 de la Ley N° 2492, lo que supondría conocer y resolver un punto de controversia en única instancia, poniendo a la Administración Tributaria en situación de indefensión, al constituirse en una resolución *ultra petita* y *extra petita*, se debe considerar:

Los artículos 131 y 195 de la Ley N° 2492, hacen referencia a los recursos admisibles en el ámbito administrativo y el artículo 144 del mismo cuerpo normativo, al recurso jerárquico específicamente; por otra parte, la sentencia constitucional citada, hace referencia al principio de congruencia, pero una vez más, gran parte del texto sobre este punto, se constituye en transcripciones y citas, con una muy pobre argumentación, en la que en síntesis, pretende la demandante la falta de congruencia de la resolución impugnada, en observancia de lo dispuesto por el inciso e) del artículo 198 de la Ley N° 2492, no correspondiendo a la instancia jerárquica, pronunciarse sobre algo ***“...que no fue solicitado por la Administración Tributaria (...) lo que implicaría conocer y resolver un punto en única instancia, siendo ello inadmisibile y colocando en un estado de indefensión a la Gerencia...”*** (Sic).

Pareciera ser que se produjo un *lapsus cálimi* en la redacción de este punto de la demanda, pues la incongruencia en todo caso se produciría en el



caso que la Administración Tributaria solicitara la nulidad de la resolución jerárquica, lo que constituiría además un despropósito, tomando en cuenta que la resolución pronunciada en alzada le fue favorable.

Fue la Administración Tributaria la que provocó la indefensión del sujeto pasivo y en virtud de lo cual, la autoridad demandada determinó la nulidad de obrados, en aplicación de lo que dispone el parágrafo II del artículo 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en relación con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, por remisión del artículo 201 de la Ley N° 2492, **DE OFICIO**, es decir, sin necesidad que la misma sea solicitada y ello de ninguna manera implica la resolución de un punto en única instancia, sino que se constituye en una sanción -la nulidad es una medida de sanción- al no haber la Administración Tributaria, sometido plenamente sus actos al imperio de la ley.

Se debe recordar a la demandante, que cuando la ley señala que las normas procesales son de orden público y de cumplimiento obligatorio, artículo 5 del Código Procesal Civil, quiere decir que se trata de normas que están fuera de la posibilidad de ser modificadas por acuerdo de partes y que tampoco son posibles los renunciamentos; en ese orden, la falta de congruencia con que se pronunciaron tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 31179904001110, como en la Resolución Sancionatoria N° 181730002522, afectan al legítimo derecho a la defensa del contribuyente, constituyendo un vicio procesal en el ámbito del orden público y en consecuencia pasible de ser declarado nulo, como en los hechos sucedió por lo que tampoco es evidente que la resolución jerárquica impugnada sea *ultra o extra petita*.

#### **IV.7. 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° 0456/2018 de 6 de marzo, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el numeral III.6. de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

La razón por la que la autoridad jerárquica determinó la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 31179904001110, inclusive, es que la Administración

Tributaria no cumplió con el principio de congruencia al identificar tres supuestos incumplimientos, para luego aplicar una sanción específica, generando duda e incertidumbre, vulnerando con ello el derecho del contribuyente al debido proceso en su elemento del derecho a la defensa.

Por lo anterior, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de las propias expresiones y afirmaciones invocadas por la demandante, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

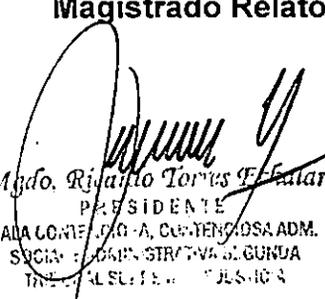
Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó 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 Sala 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 contenciosa administrativa de fojas 20 a 37, interpuesta por Karina Paula Balderrama Espinoza, en representación legal de la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0456/2018 de 6 de marzo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

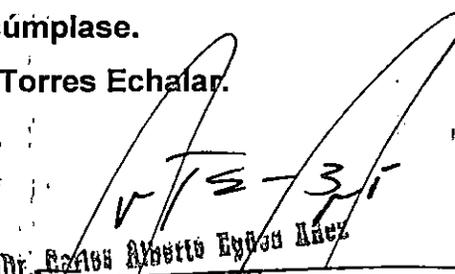
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada. Sea con las formalidades de rigor.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

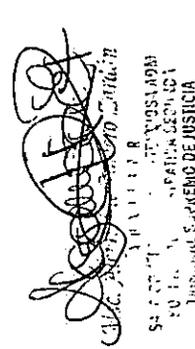
**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar.**

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

ANTE MI:

  
Dr. Cesar Alberto Espinosa Alcaz  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

libro Test. 22-07-20

libro Test. 22-07-20

34

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

**EXP. 182/2018**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **09:55** minutos del día **VIERNES 11** de **SEPTIEMBRE** del año **2020**.

Notifique a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANAY DAVID VALDIVIA CORIA**

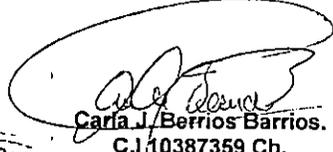
Con **SENTENCIA N° 118/2020**, de fecha **22 de julio de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

  
Abog. Jessica A. Ariles Paldivieso  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



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