



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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

SENTENCIA N° 121

Sucre, 28 de noviembre de 2018

DATOS DE LAS PARTES Y DEL PROCESO.

Expediente : 114/2016 – CA
Demandante : Gerencia Distrital La Paz II del SIN.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo.
Resolución Impugnada: Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ
0112/2016 de 12 de febrero.
Magistrada Relatora : María Cristina Díaz Sosa

I: VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 26 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) legalmente representada por Juana Maribel Sea Paz, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respuesta a la demanda de fs. 34 a 41 vta.; la diligencia de notificación al tercero interesado a fs. 142, réplica de fs. 150 a 156 vta., dúplica de fs. 159 a 163, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada, y

II: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petición.

La entidad demandante manifiesta que con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se realizó los siguientes agravios:

1.1.- Alega que la resolución impugnada realizó una interpretación errónea de la ley, aplicando puritivos formales, ya que esta hizo una aplicación por demás extensiva de la ley, al señalar una supuesta falta de fundamento legal en el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 001289301215 de 30 de junio de 2016 y en la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15 de 26 de mayo de 2015, dejando de lado que dichos actuados cumplen con los requisitos establecidos en los arts. 28 y 29 de la Ley N° 2341, aplicables en sujeción a lo establecido en los arts. 74 y

201 de la Ley N° 2492, ya que esta Administración Tributaria dio estricto cumplimiento a lo establecido en la normativa citada y respetó los derechos del contribuyente en todo momento. Refiriéndose al argumento de la resolución jerárquica impugnada, manifiesta que de este acto se puede extraer un supuesto estado de indefensión del contribuyente, causado por la falta de determinación específica de la norma infringida, precepto legal que constriñe al sujeto pasivo “Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico SWISSCONTA ACT” al envío de la información de los Libros de Compras y Venta IVA por el Módulo Da Vinci, situación que demuestra una forzada intención de la AGIT de favorecer al contribuyente en el incumplimiento de sus obligaciones de tipo formal y retraer obrados hasta el AISC sin su correcto justificativo legal y tan sólo por simples formalidades que no afectan al fondo del proceso sancionador.

Citando el art. 3 de la Ley N° 2492, respecto al momento de cumplimiento de la normativa tributaria por parte de los contribuyentes, aspecto que no fue considerado por la AGIT, señala que la Administración Tributaria en virtud de su facultad normativa establecida en el art. 64 de este cuerpo legal, emitió la RND 10-0047-05 que en su art. 1 establece la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, para todos los sujetos pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO que están obligados a partir de la vigencia de esta resolución, así como ampliar la gama de contribuyentes de la categoría RESTO obligados a la presentación del Libro de Compras y Ventas IVA con información mensual de sus transacciones comerciales. Asimismo, en el art. 2.II de esta RND se estableció para los sujetos pasivos clasificados como RESTO, el deber de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV en la forma y plazos establecidos, concluyendo que esta normativa resultaría ser el precepto legal que establece la obligación del contribuyente a cumplir con dicho deber formal. Así como el art. 3 de este precepto legal que señala que la presentación de la información debe efectuarse dentro del plazo de 3 días hábiles computables a partir de la presentación de la declaración jurada



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

del impuesto correspondiente, de acuerdo con el último dígito de su NIT. Y por último cita el art. 4 de esta misma RND que prevé que el incumplimiento al deber formal establecido, será sancionado conforme el Anexo Consolidado, Inciso A, Numeral 4, Subnumeral 4.2 de la RND 10-0021-04 modificada por la RND 10-0037-07, por lo que no obstante el pago de la multa, esto no exime al contribuyente de la presentación de la información requerida por ley.

Indica que, posteriormente la Administración Tributaria emitió la RND 10-0004-10 con el objeto de establecer el funcionamiento de la “oficina virtual” para los sujetos pasivos, ya que su art. 15 establece que todos los contribuyentes categorizados como Newton (como el contribuyente), tienen la obligación de presentar y enviar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, para lo cual deberán obtener su Tarjeta Galileo. Respecto a la categorización de los contribuyentes Newton señala que los arts. 2 y 3 de la RND 10-0002-06 de 1 de febrero de 2006 (AMPLIACIÓN DEL NÚMERO DE CONTRIBUYENTES QUE UTILIZAN EL PORTAL TRIBUTARIO PARA LA PRESENTACIÓN Y PAGO DE DECLARACIONES JURADAS Y BOLETAS DE PAGO), establecen que a partir del siguiente periodo de la emisión de esta RND los contribuyentes del grupo RESTO que sean categorizados como Newton tendrán la obligación de cumplir con el envío y presentación de las Declaraciones Juradas Originales y Rectificadoras, así como boletas de pago y demás obligaciones tributarias, únicamente a través del Portal Tributario conforme se tiene del Anexo de nuevos contribuyentes “La Paz”, entre los cuales se encuentra el NIT 127671020 correspondiente al contribuyente Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico “SWISSCONTACT”, concluyendo que el contribuyente a través de la RND 10-0002-06 fue categorizado como contribuyente Newton, obligado a usar el Portal Tributario y a obtener su Tarjeta Magnética para presentar sus Declaraciones Juradas y recién a través de la emisión de la RND 10-0004-10 establecerse que el contribuyente SWISSCONTACT también presente sus Libros de Compras y Ventas IVA, por lo que el incumplimiento en el que incurrió el mismo, no puede ser dispensado por la AGIT, más aún cuando el sujeto pasivo sólo alega la falta de

señalamiento de la norma que le exige el envío de los LCV por el Módulo Da Vinci, cuando conforme a lo establecido en los arts. 3. y 70.11 de la Ley N° 2492 y 8 de la RND 10-0037-07, es obligación del mismo conocer, cumplir y aplicar de forma inmediata la normativa emitida a efectos de regular su relación jurídica tributaria.

Señalando lo argumentado por la AGIT en sentido de que una vez que el contribuyente entró en conocimiento del AISC N° 001289301215, este presentó sus descargos en base a la normativa citada y contenida en este acto administrativo, además de señalar que no se hizo mención puntual del artículo vulnerado de la RND 10-0004-10 y citando jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, indica que siendo el derecho a la defensa una garantía que se materializa con la posibilidad de asumir defensa, mediante el conocimiento de los cargos y la posibilidad de intervenir en el procedimiento, así como de impugnar el acto o decisión que se considere injusto, con la consideración previa, observa que ante el memorial presentado en etapa de descargos del proceso sancionador, en el cual el contribuyente solicitó dejar sin efecto el AISC, la Administración Tributaria emitió pronunciamiento sobre dicha objeción presentada, haciendo conocer la causa de su decisión, basada en la aplicación del art. 15 de la RND 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010 con la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15, no causando indefensión al sujeto pasivo ni restricción de derecho alguno.

Arguye que la AGIT, al señalar que como consecuencia de la falta de determinación específica de la norma infringida, existió un supuesto estado de indefensión por no haber mencionado en el AISC ni en la resolución sancionatoria la RND 10-0002-06, aspecto que no comparte la entidad demandante, ya que la normativa legal que establece la obligación del contribuyente a la presentación de los Libros de Compra y Venta IVA a través del Módulo Da Vinci, es la RND 10-0047-05 y RND 10-0004-10, resaltando que no fue intención de la Administración Tributaria de querer subsanar la resolución sancionatoria con la mención de la RND 10-0002-06 en el memorial de recurso de alzada, como temerariamente indica la AGIT, ya que lo que buscó es explicar que a partir de la publicación de esta RND el sujeto pasivo adquirió la categoría de contribuyente Newton



Estado Plurinacional de Bolivia.

Órgano Judicial

y cumplir con sus obligaciones tributarias y recién con la publicación de la RND 10-0047-05 (art. 3) y RND 10-0004-10 (art. 15) establecerse la obligatoriedad del contribuyente a presentar sus Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci en los plazos, medios y formas establecidas por norma, **por lo que la simple mención de la RND 10-0002-06 no tiene incidencia alguna en la específica sanción establecida por la contravención cometida por el contribuyente**, resaltando que no existió ninguna indefensión y que la AGIT no efectuó una correcta interpretación y aplicación de toda la normativa tributaria.

1.2.- Denuncia la violación de los arts. 35.I (nulidad del acto), 36.I (anulabilidad del acto) de la Ley N° 2341 y del DS. N° 27113 sobre la nulidad de obrados, por parte de la AGIT, señalando que sobre la anulabilidad de actuados que dispuso la autoridad demandada, no tomo en cuenta estas disposiciones legales para anular la resolución determinativa, interpretándolas incorrectamente ya que no consideró los alcances de la nulidad, siendo que los actos de la Administración Tributaria fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, no son ilícitos o imposibles, cumpliendo con el procedimiento legal establecido sin ser contrarios a la Constitución Política del Estado, habiendo además cumplido con los requisitos establecidos en el art. 17 de la RND 10.0037.07 y los arts. 28 y 29 de la Ley 2341 aplicables en sujeción a lo establecido en los arts. 74 y 201 de la Ley N° 2492, por lo que el AISC y la resolución sancionatoria, no pueden ser declarados nulos de pleno derecho.

Añade que, para la anulación de obrados no se cumple los requisitos establecidos en el art. 36 de la Ley N° 2341, toda vez que los actos de la Administración Tributaria, no carecen de los requisitos formales y esenciales, alcanzando su finalidad y que en ningún momento se creó indefensión alguna al contribuyente, debido a que este hizo uso irrestricto de su derecho a la defensa y al debido proceso al intervenir en todas las fases del proceso sancionador, incluida la fase de presentación de descargos aplicable desde la notificación con el AISC, el cual le otorgó 20 días para presentar sus pruebas que hagan a su derecho, concluyendo en la presentación del recurso de alzada y el recurso jerárquico.

Refiere que el DS. N° 27113 establece en su art. 55 que será procedente la anulación de un acto administrativo por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, situación que no habría acontecido, puesto que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad y anulabilidad al ser textual sólo opera en estos supuestos ya que la mera infracción del presupuesto establecido en tanto no sea sancionada expresamente con nulidad o anulabilidad no da lugar a la nulidad de obrados, recayendo el fundamento de toda nulidad de procedimiento en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso. Señala que el juzgador no puede establecer ninguna nulidad si esta no estuviera expresamente prevista por la ley (principio de especificidad o legalidad), declarándose la nulidad de aquellos actos que verdaderamente causan indefensión a las partes, sancionado la ley con nulidad aquellos actos que son importantes en el proceso y que podrían causar serios e irreparables perjuicios a las partes, situación que no habría ocurrido en el presente caso.

1.3.- Señala que la autoridad demandada no aplicó los principios de trascendencia y economía procesal en la resolución impugnada y refiriéndose a sentencias constitucionales manifiesta que la resolución de recurso jerárquico no consideró el hecho de que anular obrados hasta el AISC, no se dio cumplimiento al principio de economía procesal, toda vez que este principio se refiere no sólo a los actos procesales sino a las expensas y gastos que ellos impliquen, el cual se encuentra previsto en el art. 4 inc. k) de la Ley N° 2341, lo que implicaría un gasto insulso volver a emitir un AISC y posterior resolución sancionatoria para sólo mencionar específicamente un artículo de una RND que si fue citada como fundamento legal en estos actos administrativos, ya que se llegaría al mismo resultado al ser evidente que el contribuyente cometió la contravención de la presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci.

Solicita se apliquen los principios de trascendencia y economía procesal en el presente caso a fin de rectificar las actuaciones de la AGIT, que se extralimitó en su fallo al aplicar excesivamente los formalismos, por lo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

que no corresponde que se anulen obrados ya que se llegarán a los mismos resultados, sin cambiar el hecho de que el contribuyente cometió la contravención.

1.4.- Finalmente, manifiesta que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales, puesto que en aplicación del principio de legalidad, seguridad jurídica y territorialidad de la norma ningún contribuyente puede pretender desconocer la normativa legal tributaria vigente en un país, más aún cuando la norma se la presume conocida por todos “*jure et jure*”, siendo de cumplimiento obligatorio desde el momento de su publicación, refiriéndose al art. 70.11 de la Ley N° 2492 que establece que constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo el cumplir la obligaciones establecidas en este código, leyes tributarias especiales y las definidas por la Administración Tributaria con carácter general, los mismos que se hayan dotados de fuerza legal, entendiéndose que las Resoluciones Normativas de Directorio, emitidas por el Servicio de Impuestos Nacionales, también deben ser consideradas como normas legales tributarias que regulan el comportamiento de los contribuyentes y que deben ser acatadas, incluida la RND 10-0004-10.

Arguye que según el art. 108 de la CPE, nadie puede alegar desconocimiento de las leyes y demás normativa legal para librarse de una sanción establecida, ya que el contribuyente tiene la obligación de conocer toda la normativa tributaria vinculante por el cual se establezcan deberes formales a los cuales se encuentra impelido de dar cumplimiento, concluyendo que advirtió una franca vulneración del derecho al debido proceso, acceso oportuno y eficaz a la justicia y a la seguridad jurídica por parte de la autoridad demandada.

Petitorio.- Concluye su fundamento solicitando que se declare probada en todas sus partes la presente demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

2.- Contestación a la demanda y petición.

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

El Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289301215 de 30 de junio de 2014, no consideró entre sus fundamentos de derecho el art. 15 de la RND 10-0004-10, normativa específica que sustenta la conducta contraventora por la que se pretende sancionar a la Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT", evidenciando que se pretendió subsanar dicha omisión a tiempo de emitir la resolución sancionatoria, razón por la que concluyeron que el AISC carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, aspecto que dio lugar a la indefensión del sujeto pasivo, vulnerándose la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa reconocidos en los arts. 115.II y 117 de la CPE, 68.6 de la Ley N° 2492.

Añade que la Administración Tributaria podía actuar de oficio o anular obrados; sin embargo, el ente fiscal decidió continuar con el proceso hasta la emisión de la respectiva resolución, haciendo caso omiso del derecho al debido proceso y del principio de legalidad, previsto en el art. 180 de la CPE.

Señalando jurisprudencia constitucional, manifiesta que la entidad demandante mal puede decir que la AGIT no aplicó determinados principios, puesto que lo único que hizo es sujetarse a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso previstas y protegidas en la CPE, toda vez que la entidad demandante no ha demostrado un incorrecto análisis o que la resolución jerárquica no se sustentó en los hechos, antecedentes y el derechos aplicable conforme lo dispone el art. 211.III de la Ley N° 2492, realizando tan solo la parte demandante afirmaciones generales y no precisas, intentando ingresar al análisis de aspectos que no tienen carácter tributario.

Petitorio.- Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

La Administración Tributaria, notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 001289301215 de 30 de junio de 2014 (fs. 2 de antecedentes administrativos), a María Victoria Bengolea Molina apoderada de la Fundación Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT" el 23 de junio de la gestión precedente, por haber incurrido en la Contravención incumplimiento del deber formal de presentación de la Información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo - LCV correspondiente a los periodos fiscales abril a diciembre de 2010, contravención tributaria sancionada con la multa prevista en el numeral 4.2, del Anexo consolidado "A" de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, otorgándosele al contribuyente plazo prudencial para la presentación de descargos.

Habiendo presentado el sujeto pasivo descargos con el argumento de que en la RND 10-0047-05 no se encontraba incluido el número de NIT de SWISSCONTACT y al no encontrarse su NIT en la mencionada RND, no existe normativa tributaria específica para que cumplan con las obligaciones de presentar la información relativa al Libro de Compras y Ventas IVA. Posteriormente, la Administración Tributaria emitió el respectivo informe por el que señalaron que los descargos no son válidos y al no haber efectuado el pago de la multa, se recomendó y pronunció la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15 (CITE: SIN/GDLP-II/DJ/UTJ/RS/00409/2015) de 26 de mayo de 2015 (fs. 20 a 27 de antecedentes administrativos), notificándose al sujeto pasivo el 23 de julio de este mismo año, resolviendo sancionar al contribuyente con UFV's 500 por los periodos fiscales abril a diciembre de 2010, haciendo un total de UFV's 4.500 por la falta de presentación de la Información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci Módulo - LCV.

Contra este acto administrativo, el contribuyente interpuso recurso de alzada, resolviéndose el mismo mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0909/2015 de 16 de noviembre (fs. 57 a 68 de antecedentes administrativos), la que confirmó la resolución sancionatoria; acto

administrativo que fue impugnado, mediante la interposición del recurso jerárquico por parte del sujeto pasivo, misma que fue resuelta por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0112/2016 de 12 de febrero (fs. 4 a 16 del expediente contencioso administrativo), que resolvió anular la resolución del recurso de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289301215 de 30 de junio de 2014, inclusive, a fin de que la ahora entidad demandante emita un nuevo acto administrativo, debidamente fundamentado que establezca con precisión la norma específica infringida.

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

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

Si corresponde la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, por haberse omitido la consignación del art 15 de la RND N° 10-0004-10 en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289301215 de 30 de junio de 2016, puesto que la Entidad demandante alega que la resolución impugnada realizó una interpretación errónea de la ley, aplicando puritivos formales, violación de los arts. 35.I y 36.I de la Ley N° 2341 y, DS. N° 27113, así como la inaplicabilidad de los principios de trascendencia y economía procesal por parte de la AGIT, puesto que el contribuyente no puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales.

V. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a esta Sala Especializada del Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos en la resolución jerárquica impugnada.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

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

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

pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad”.

Por su parte, el Derecho al Debido Proceso señalado en el art. 115 de la CPE y referido en la SC 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: *“el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica”.*

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

1.- En lo que respecta a los **puntos controvertidos primero y cuarto, concerniente a que la Resolución impugnada realizó una interpretación errónea de la ley, aplicando puritivos formales y que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales**, existe la norma que señala cuales son las consecuencias en caso del incumplimiento de los deberes impositivos, e indica además el procedimiento que deben seguir a fin de concretar los mismos. De la Revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 001289301215 de 30 de junio de 2014, se puede advertir que en dicho auto se cita la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005. Disposición que contiene un Anexo al que deben sujetarse los Contribuyentes que se encuentren mencionados en él y se han considerado RESTO, a objeto de cumplir con la norma señalada. De este Anexo a la resolución se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el N° 127671020 correspondiente a la Fundación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Suiza de Cooperación para el Desarrollo Técnico "SWISSCONTACT". Por tanto el AISC utilizó como fundamento una norma que no correspondía al Contribuyente y además le atribuyó el incumplimiento de Deberes Formales.

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

En concordancia con el principio de legalidad el art. 14.IV de la CPE dispone (sic.) "*En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban*"; asimismo, debe tenerse presente que la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010 en su art. 15 establece que: "*I. A partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente Resolución, todos los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual, para lo cual deberán obtener su Tarjeta Galileo, en el plazo, forma y condiciones dispuestas en la presente RND, para efectuar el envío de la información. II. La obligación previamente establecida no requerirá ser cumplida por los sujetos pasivos del RC-IVA, aquellos que pertenezcan a regímenes especiales (STI, RTS y*

RAU), las personas naturales o sucesiones indivisas que tengan como única actividad el alquiler de bienes inmuebles, y quienes realicen espectáculos públicos eventuales. III. A partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente Resolución, los contribuyentes no Newton cuyo NIT se encuentre consignado en el Anexo de la RND N° 10.0047.05 quedan liberados del deber formal de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV. Se mantiene la vigencia de la RND N° 10.0047.05 en todos sus aspectos procedimentales. IV. Los contribuyentes obligados a la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, que no sean sujetos pasivos del IVA deberán informar de igual forma a través del citado módulo sus compras respaldadas con facturas. V. A partir del mes siguiente a la categorización o incorporación voluntaria como contribuyente Newton, el contribuyente tiene la obligación de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual”, en ese marco normativo y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria no señaló de forma específica ni la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al recurrente; como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

Consecuentemente, se puede advertir que el AISC analizado precedentemente al no consignar la normativa por la cual el sujeto pasivo tiene la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, dejó en indefensión al contribuyente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido proceso por parte de la Administración Tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamentó legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

administrativas en previsión del art. 36.II de la Ley N° 2341, aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 de la Ley N° 2492, concordante con el art. 55 del DS. N° 27113, determinó la Anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria N° 18-0459-15 de 26 de mayo de 2015 emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el AISC N° 001289301215, a fin de que la entidad ahora demandante emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente corroborado por la instancia jerárquica.

Es así que la AGIT fundamentó la Resolución de Recurso Jerárquico, precautelando el Derecho del Contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el Debido Proceso.

2.- Con relación al **segundo punto de controversia**, por el que se denuncia la **violación de los arts. 35.I (nulidad del acto), 36.I (anulabilidad del acto) de la Ley N° 2341 y del DS 27113 sobre la nulidad de obrados, por parte de la AGIT**, la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 de la Ley N° 2492, establece dos tipos de nulidades, la nulidad absoluta consagrada en el art. 35 de la Ley N° 2341 y la nulidad relativa o anulabilidad, tipificada en el art. 36 de esta misma disposición legal y, dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del DS. N° 27113.

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

omitido, para determinar que el acto administrativo logró su fin o causó indefensión, al no poder asumir defensa dentro del proceso administrativo. En este sentido, sobre la materia de nulidades, éste Tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36.II de la Ley citada, que señala: *“No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.”* Criterio que es reforzado por el art. 55 del DS. N° 27113 que dispone: *“Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.”*

El AISC N° 001289301215, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso Administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente Proceso Contencioso Administrativo, en ese marco, el razonamiento de la AGIT en su Resolución Jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el art. 36.II de la Ley N° 2341, es correcto. Ya que se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la Ley para cumplir con su objetivo. Dejando al contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el AISC no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben el art. 28 en sus incs. b) y e) de la Ley N° 2341 que a la letra indica: *b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable y; e) Fundamento: Deberá ser*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; esto por permisión del art. 5.II de la Ley N° 2492.

En el caso, el AISC que dio origen a la Resolución Sancionatoria 18-0459-15, considera los arts. 1 y 2 de la RND N° 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción y, aplicando el art. 168.I de la Ley N° 2492 que señala: *“Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho”,* es la propia Administración Tributaria que en su RND N° 10-0037-07, dispone que el AISC debe contener como mínimo *“...Acto u Omisión que origina la Contravención y norma específica infringida...”*, lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia.

De donde podemos aseverar que la resolución jerárquica efectuó un correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión al contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención al sujeto pasivo.

Además, cabe recordar a esta instancia Administrativa que la Ley debe cumplirse indefectiblemente, y que todos los funcionarios públicos estamos obligados a cumplir con el Principio de sometimiento pleno a la ley, puesto que la Administración Pública regirá sus actos con

sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso; sino lo hiciéramos estaríamos yendo contra el Principio de legalidad y presunción de legitimidad, más aún cuando las actuaciones de la Administración Pública por estar sometidas plenamente a la Ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario;

3.- Finalmente, con relación al tercer punto controvertido, por el que la autoridad demandada no aplicó los principios de trascendencia y economía procesal en la resolución impugnada, corresponde referir que de la revisión del recurso jerárquico interpuesto se evidencia que el mismo no ha sido motivo de impugnación, consiguientemente no se tiene pronunciamiento alguno por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pretendiendo la entidad tributaria ir en contra del principio de congruencia.

Respecto al principio de congruencia la SC 0486/2010-R de 5 de julio, puntualizó: *“De esa esencia, deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva: sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, (...). En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes. Bajo ese razonamiento, la exigencia de congruencia entre lo peticionado y lo resuelto se concreta en que el fallo debe ceñirse a lo estrictamente solicitado y no resolver más allá de lo pedido, que constituiría un pronunciamiento ultra petita, o, conceder algo distinto a lo demandado por las partes, conocido en doctrina procesal como un pronunciamiento extra petita. La inobservancia de este componente del debido proceso, vulnera el derecho a la defensa”.*



Estado Plurinacional de Bolivia

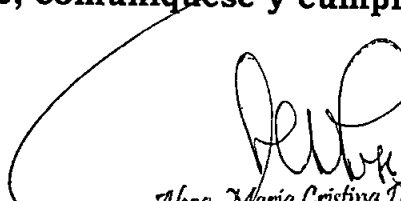
Órgano Judicial

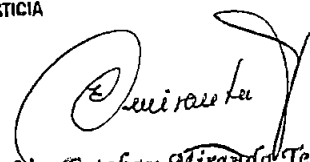
Consecuentemente, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico, desestimando la demanda contenciosa administrativa

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 26, interpuesta por Administración Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0112/2016 de 12 de febrero, emitida por Autoridad General de Impugnación Tributaria.

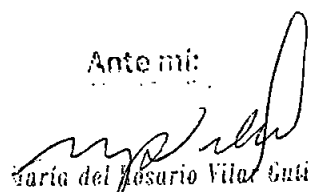
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

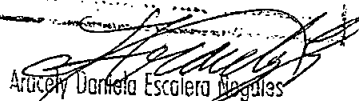
Regístrese, comuníquese y cúmplase.


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


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N° 721 Fecha: 28 - Nov - 2018
Libro Tomas de Razón N° 1

Ante mí:

Maria del Rosario Vila Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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