



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y**  
**ADMINISTRATIVA PRIMERA**  
**SENTENCIA N° 138**  
**Sucre, 22 de octubre de 2019**

**DATOS DEL PROCESO.**

**Expediente** : 243/2017-CA  
**Proceso** : Contencioso Administrativo  
**Demandante** : Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**Tercero Interesado** : Teresa Melanie Centellas Arias.  
**Resolución Impugnada** : AGIT-RJ N° 0420/2017 de 17 de abril.  
**Magistrada Relatora** : María Cristina Díaz Sosa

**VISTOS EN SALA:**

La demanda cursante a fs. 18 a 24 vta., la respuesta cursante a fs. 49 a 54 vta. por parte de la AGIT, la respuesta de fs. 26 a 29 vta. por parte de la tercera interesada, réplica, dúplica, decreto de autos, antecedentes procesales y de sede administrativa.

**I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.**

**Demanda Contencioso Administrativa.**

La Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Ranulfo Prieto Salinas, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria legalmente representada por su Director Ejecutivo General a.i., Daney David Valdivia Coria, impugnando la resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ 0420/2017 de 17 de abril, con los siguientes fundamentos:

La Administración Tributaria, sostiene que la resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ 0420/2017 de 17 de abril, no efectuó un correcto análisis de los antecedentes administrativos, ni de la fundamentación de derecho establecida en el acto impugnado, puesto que el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, fue emitido por el incumplimiento de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo LCV, correspondiente a los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, estableciendo preliminarmente una multa de 4.600 UFV, amparando la pretensión del cobro de la sanción en los arts. 1, 2 y 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, que establece el deber formal de la presentación de la referida información, al mes siguiente del periodo fiscal concluido y hasta el tercer día hábil posterior al vencimiento de la presentación de la Declaración Jurada del impuesto correspondiente; asimismo, la resolución impugnada se funda en el art. 168.I de la Ley N° 2492, art. 15 de la RND N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, numeral 4.2 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-02 y art. 1.II numeral 4.2 de la RND N° 10-0030-11, en mérito a ello, considera que el Auto Inicial de Sumario Contravencional, se encuentra debidamente fundamentado, precisando que lo mismo sucede con la Resolución Sancionatoria emitida.

En esa misma línea, sostiene que el deber formal que hubiera incumplido la contribuyente es el art. 3 de la RND N° 10-0047-05, incumplimiento que es sancionado conforme establece el numeral 4.2 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-02 para los periodos de enero a septiembre de 2011 y el art. 1.II numeral 4.2 de la RND N° 10-0030-11, por lo cual nuevamente afirma que la fundamentación legal para la multa establecida se encuentra debidamente respaldada.

Asimismo sostiene que la RND N° 10-0004-10, establece que a partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la referida resolución, todos los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar la información del Libro de



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual, para lo cual deberían obtener su tarjeta Galileo, en el plazo, forma y condiciones establecidas en la indicada resolución, para efectuar el envío de la información; en el caso de la contribuyente Teresa Melanie Centellas Arias, la misma estaba categorizada como contribuyente Newton y se encontraba con el alta de la tarjeta Galileo en fecha 5 de noviembre de 2010, aspectos que no fueron considerados por la AGIT; sin considerar, de la misma manera que la actividad principal de la contribuyente, estaba sometida al Impuesto al Valor Agregado IVA, por lo cual estaba obligada a remitir la información solicitada por la Administración Tributaria, ya que su NIT se encontraba inmerso en la RND N° 10-0023-10.

Por otra parte, la Administración Tributaria sostiene que la AGIT no considero las causales específicas para la procedencia de la anulación de obrados conforme establece la Ley N° 2341. Al efecto sostiene que el art. 36.II de la Ley N° 2341 (LPA) fue aplicado de manera errada por la AGIT, pues en ninguna parte del procedimiento sancionatorio se demostró que se hubiera causado indefensión o se hubiera vulnerado el debido proceso de la contribuyente, más aun no se observaron los principios procesales vinculados a la nulidad de obrados que establece la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.

A su vez el SIN sostiene como argumento de su demanda, que la resolución del Recurso Jerárquico, no aplicó correctamente el principio de trascendencia, pues dicha resolución se extralimita en el intento de la aplicación excesiva de formalidades, pues en el caso en concreto no era correcto anular obrados, pues una vez subsanada la formalidad, se llegara a los mismos resultados.

Por ultimo sostiene el SIN que ningún contribuyente puede alegar desconocimiento de la norma para evitar el cumplimiento de sus deberes formales, así lo determina el art. 70 numeral 10) de la Ley N° 2492.

**Petitorio.**

Solicita revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril y en consecuencia declarar firme y subsistente la

Resolución Sancionatoria N° 1855-15. CITE: SIN/GDLPZ-II/DJCC/UTJ/RS/1845/2015 de 27 de noviembre de 2015.

**Respuesta de la entidad demandada (AGIT).**

Admitida la demanda y corrida en traslado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde negativamente a la demanda incoada, bajo los siguientes fundamentos:

La AGIT indica que es un ente que administra justicia tributaria, que vela por la correcta aplicación de la normativa vigente, cuidando los derechos que tiene el Estado, y por ende las obligaciones que tiene el contribuyente para con el Estado, pero también cuida los excesos de la administración tributaria que pudiere cometer.

En ese sentido, considera que no se trata de tachar una Resolución como falta de fundamento, sin señalar de qué manera o cual el nexo de causalidad entre hechos y el derecho, pues en el presente caso la Administración Tributaria no señala que se omitió, cual fue el no pronunciamiento; al efecto, señala que la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo se encuentra estipulada en el art. 212 del Código Tributario, a mas que el sujeto pasivo en su Recurso de Alzada solicitó una resolución anulatoria hasta el vicio más antiguo, por lo tanto nadie busco motivos vanos para anular obrados.

Por otra parte la AGIT, señala que en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, no consta de manera clara el acto u omisión atribuida a la contribuyente, pues si bien menciona como conducta sancionable la falta de presentación de los Libros de Compra y Venta IVA a través del software Da Vinci Modulo LCV en los periodos fiscales de febrero a diciembre de 2011, en ningún momento señala la disposición normativa que impuso al sujeto pasivo la obligación de su presentación y que constituye la causa que motiva la aplicación de la sanción, incumpliendo lo dispuesto en el art. 168 párrafos I y II de la Ley N° 2492, omisión que es reconocido por la Administración Tributaria en el Recurso Jerárquico interpuesto, donde de manera precisa reconoce la falta de inclusión en el Auto Inicial de Sumario Contravencional de la RDN N° 10-0023-10, que amplio el número de contribuyentes que utilizan el portal tributario y en cuyo anexo figura el NIT



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Organo Judicial*

de la contribuyente, y que le establece la obligación de presentar los Libros de compra y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo - LCV, esta omisión generó indefensión, por lo cual amerita la nulidad de obrados, con ello se demuestra que la Administración Tributaria en el Recuso de Jerárquico introdujo nuevos argumentos de hecho y derecho para sustentar el incumplimiento de la contribuyente, que de ninguna manera pueden subsanar la falta de fundamentación del Auto Inicial de Sumario Contravencional ni de la Resolución Sancionatoria, que resultan determinantes a efectos de establecer la responsabilidad que se le atribuye a la contribuyente; asimismo, la Administración Tributaria tampoco tomo en cuenta la situación de la misma en el periodo fiscal verificado, cuando la RND N° 10-0004-10 en su Capítulo V, artículo 15.II, establece la dispensa de la obligación de la presentación de información Da Vinci a través de la Oficina Virtual, a determinados sujetos pasivos en consideración a sus obligaciones tributarias y régimen tributario al que pertenecen.

Por otra parte, señala que la ARIT dispuso la nulidad de obrados en consideración a la falta de fundamentación respecto a la normativa que vincula al NIT de la contribuyente con el cumplimiento del deber formal que se le atribuye, así como la falta de consideración de su situación tributaria, aplicando de manera correctamente el art. 36.II de la Ley 2341, por cuanto ninguno de los análisis de dichos aspectos giro sobre el conocimiento o desconocimiento de la normativa del SIN por parte del sujeto pasivo, por lo cual resulta clara la falta de exposición del acto u omisión que se le atribuye a la contribuyente, ni considerar todos los fundamentos de hecho para calificar la conducta, por lo cual la Administración Tributaria incumplió lo dispuesto por el art. 168 de la Ley N° 2492 y art. 28 incs. b), c) y d) de la Ley N° 2341, lo cual ocasiono indefensión a la contribuyente, pues la misma en su Recurso de Alzada, no refirió a la RND N° 10-0023-10 ni la obtención de su tarjeta Galileo, que demostraría la comisión de la contravención calificada.

En ese sentido la AGIT lo único que hizo es sujetarse a la normativa vigente y a las reglas del debido proceso previsto en el art. 115 de la CPE, cuya garantía constitucional involucra el derecho a la defensa, a la

fundamentación y motivación de toda resolución administrativa, derechos también reconocidos en el art. 68 numerales 6) y 7) de la Ley N° 2492, pues no se trata de un simple error u omisión, se trata de cumplir su propia normativa, constreñir al sujeto pasivo y señalar que normativa legal le obliga a dar cumplimiento a determinada obligación tributaria, omisión denunciada por el sujeto pasivo, siendo la decisión de la AGIT correcta, al aplicar de manera educada el principio de trascendencia al determinar que el vicio en este caso era de fondo, por lo cual trascendental.

Para sustentar su posición la entidad demandada expone doctrina tributaria y jurisprudencia, la cual será considerada, si corresponde.

**Petitorio.**

En mérito a lo expuesto solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril.

**Respuesta de la tercera interesada (Teresa Melanie Centellas Arias).**

La tercera interesada contesta la demanda contenciosa administrativa instaurada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en los mismos términos que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por lo cual sus argumentos ya se los tiene presentes y serán considerados a momento de resolver.

**Petitorio.**

En mérito a lo expuesto, de igual manera solicita declarar improbada la demanda y mantener firme la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril, la cual propugna en todas sus partes.

**II. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO.**

A efecto de contextualizar adecuadamente la presente sentencia, corresponde señalar brevemente los antecedentes fácticos que dieron origen a la resolución impugnada.

1.- La Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en fecha 13 de abril de 2015, pronuncia Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283, por la falta de presentación de información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del software Da Vinci, Módulo - LCV, correspondiente a los periodos fiscales de febrero a



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

diciembre de 2011, sancionable con la multa de 1.000 UFV por periodo incumplido, según el art. 1 parágrafo II numeral 4.2 de la RND N° 10-0030-11, señalando como fundamento: "(...) *al haberse constatado que el contribuyente CENTELLAS ARIAS TERESA MELANIE con NIT 2312739011, no presentó a esta Administración Tributaria, la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo - LCV, de los periodos fiscales: febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011. La conducta señalada anteriormente, se constituye en incumplimiento al deber formal previsto en los artículos 1 y 2 de la RND 10-0047-05 y el artículo 15 de la RND N° 10-0004-10, sancionado según el Numeral 4.2 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07, para los periodos de enero 2011 a septiembre de 2011, con una multa de 200.- UFV (DOSCIENTOS Unidades de Fomento de Vivienda) por cada periodo fiscal incumplido*", actuado administrativo que cursa a fs. 2 a 3 de antecedentes procesales.

2.- En fecha 5 y 9 de julio de 2015, la Administración Tributaria notificó por edictos a la contribuyente Teresa Melanie Centellas Arias, con el Auto Inicial de Sumario contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, otorgándole el plazo de 20 días para la presentación de descargos conforme el Artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB), actuado que cursa a fs. 8 y 9 de antecedentes procesales.

3.- En fecha 31 de agosto de 2015, la Administración Tributaria emitió el informe CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VECP/AISC/INF/3908/2015, mismo que establece que la contribuyente no presentó descargos ni efectuó el pago de la multa establecida, por lo que corresponde continuar el proceso conforme lo dispuesto en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, informe que consta a fs. 13 de antecedentes procesales.

4.- En fecha 27 de noviembre de 2015 la Administración Tributaria, emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-1855-15 (CITE: SIN/GDLP-II/DJCC/UTJ/RS/1845/2015), cursante a fs. 3 a 5 de antecedentes administrativos, que resolvió sancionar a la contribuyente por incumplimiento al Deber Formal de presentación de la información de Libros de Compra y Venta IVA a través del Módulo Da Vinci - LCV, por lo

periodos fiscales de febrero a diciembre de 2011, con una multa de 4.600 UFV.

5.- En fecha 28 de septiembre de 2016, la Administración Tributaria notificó personalmente a Teresa Melanie Centellas Arias, con la Resolución Sancionatoria N° 18-1855-15 (CITE: SIN/GDLP-II/DJCC/UTJ/RS/1845/2015) de 27 de noviembre de 2015; cursante a fs. 2 de antecedentes administrativos.

6.- Interpuesto el Recurso de Alzada por parte del sujeto pasivo Teresa Melanie Centellas Arias cursante fs. 15 a 18 de antecedentes administrativos, el mismo fue resuelto a través de la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0110/2017 de 20 de enero, que resolvió anular obrados, hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, cursante a fs. 70 a 77 vta. de antecedentes administrativos.

7.- Ante dicha resolución, la Administración Tributaria, interpuso Recurso Jerárquico de fs. 95 a 101 de antecedentes administrativos, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril, que decidió confirmar la resolución del Recurso de Alzada impugnada, la cual cursa a fs. 144 a 156 vta. de antecedentes administrativos.

### **III. IDENTIFICACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

En el caso concreto, se advierte que la controversia radica en:

1.- Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril, confirmando la resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0110/2017 de 20 de enero, que resuelve anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, realizó un correcto análisis de los antecedentes administrativos para determinar si el Auto Inicial de Sumario Contravencional de referencia y la Resolución Sancionatoria N° 18-1855-15 (CITE: SIN/GDLP-II/DJCC/UTJ/RS/1845/2015) de 27 de noviembre de 2015, se encontraban debidamente fundamentados y establecían de manera clara y concreta la disposición normativa que imponía a la





*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

contribuyente Teresa Melanie Centellas Arias, la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV por los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, identificando de manera correcta los hechos que motivan el inicio del proceso sancionatorio.

2.- Determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicó de manera correcta el principio de trascendencia en la emisión de la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril, al no considerar que la formalidad exigida por la AGIT de no identificar la normativa que impuso al sujeto pasivo la obligación de presentar la información solicitada por la Administración Tributaria, no dejo en indefensión a la contribuyente, por lo cual el anular obrados, conlleva llegar a los mismos resultados, en caso de persistir con la anulación de obrados.

#### **IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

La competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de este tipo de controversias, está reconocida en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Código Procesal Civil).

En ese sentido, es importante resaltar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, es de un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, en el cual corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sede administrativa.

En ese contexto referir que, el procedimiento contencioso administrativo, se constituye en una garantía formal que ampara al sujeto administrado, redimiéndolo de la discrecionalidad y arbitrariedad del poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra aquellos actos de la administración pública que le resultaren gravosos, con el fin de lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados, buscándose

ese fin precisamente 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.

Dentro lo expuesto, corresponde ejercer control de legalidad en relación a las problemáticas identificadas en el presente proceso, de acuerdo a los siguientes fundamentos:

1.- La Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril, determino confirmar la resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0110/2017 de 20 de enero, que determino anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, al efecto considero que el Auto Inicial de Sumario Contravencional de referencia, no identifico de manera clara y concreta la disposición normativa que imponía a la contribuyente Teresa Melanie Centellas Arias, la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo – LCV por los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, sin identificar de igual manera correcta los hechos que motivan el inicio del proceso sancionatorio, lo cual a criterio de la AGIT, dejo en indefensión al sujeto pasivo.

En ese sentido es importante establecer que la facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el ordenamiento jurídico nacional, y debe garantizar un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, es el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la innumerable jurisprudencia emitida tanto en Sala Plena como en sus Salas Especializadas.

En concordancia con lo señalado por la Administración Tributaria, podemos establecer que el principio de legalidad se encuentra conformado a la vez por varios sub principios, como el de taxatividad, referido a la especificidad de la norma procesal, e implica la suficiente predeterminación normativa de los ilícitos y sus consecuencia jurídicas.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

En el caso concreto, la norma nos señala cuáles son las consecuencias en caso de incumplimiento de los deberes impositivos y señala además el procedimiento que se debe seguir a fin de concretar los mismos. De la revisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, se puede advertir que en dicho Auto se cita las RND's N° 10-0047-05, 10-0037-07, 10-0016-07, 10-0030-11 y 10-0004-10. Particularmente la RND N° 10-0047-05, contiene un anexo al que deben sujetarse los contribuyentes que se encuentren mencionados en él y sean considerados RESTO, a objeto de cumplir con la norma señalada. En este anexo a la RND, se puede observar que entre los números de NIT no se encuentra el N° 2312739011 correspondiente a Teresa Melanie Centellas Arias; por tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional utilizó como fundamento una norma que no correspondía a la 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 la Constitución Política del Estado en su art. 14 par. IV dispone: "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 N° 10-0023-10 en su artículo 3 establece que: "Los contribuyentes señalados en el Anexo de la presente Resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compras y Venta Da Vinci, únicamente a través del Portal Tributario habilitado en la Red Internet, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010", en ese marco y por los antecedentes del caso de autos, se evidencia que la Administración Tributaria no señaló de forma específica la normativa por la cual atribuye la comisión de la contravención al sujeto pasivo, como tampoco individualizó el NIT del sujeto pasivo, prevista por la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010; en su anexo adjunto a la resolución, en cuyo contenido establece de forma específica la obligación al recurrente, incurriendo de esta manera en vulneración del debido proceso en su elemento de la fundamentación y el derecho a la defensa del contribuyente.

En síntesis, se puede advertir que los actos administrativos analizados anteriormente, 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 a la contribuyente, pues nunca se le comunicó de manera precisa la normativa en la cual se basaban los cargos imputados, hecho que derivó en la vulneración al debido proceso por parte de la Administración Tributaria, pues esta instancia administrativa no fundamentó legalmente la conducta atribuida, razón por la cual, las instancias impugnatorias administrativas en previsión del artículo 36 Parágrafo II de la Ley N° 2341 LPA, aplicable supletoriamente por disposición del artículo 201 de la Ley N° 2492, concordante con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113 RLPA, determinó la anulabilidad del acto administrativo al carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados, anulando la Resolución Sancionatoria N° 18-1855-15 de 27 de noviembre de 2015 emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales hasta el vicio más antiguo,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, a fin de que la entidad recurrida emita un nuevo acto que consigne de forma específica la normativa por la cual se atribuye la comisión de la contravención, hecho que fue adecuadamente confirmado por la instancia jerárquica; en consecuencia, es posible advertir que la Autoridad General de Impugnación Tributaria fundamentó la Resolución de Recurso Jerárquico, precautelando el derecho de la contribuyente a un proceso enmarcado en la legalidad y el debido proceso, hecho que de ninguna manera puede interpretarse como excesivo formalismo, acusado por la Administración Tributaria.

2.- En relación a la correcta aplicación del principio de trascendencia, primeramente, debemos señalar que la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso de autos por disposición del art. 201 del Código Tributario, establece 2 tipos de nulidades, la nulidad absoluta (art. 35 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y la nulidad relativa o anulabilidad (art. 36 de la Ley del Procedimiento Administrativo) y dentro de esta última la anulabilidad por vicios de procedimiento dispuestas en el art. 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo.

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

Sobre la materia de nulidades, éste Tribunal ha emitido jurisprudencia en sentido que un acto es anulable, a falta de algún requisito de forma, solo cuando carece del requisito formal para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión como establece el art. 36. II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala: *"No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca*

*de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.”; criterio que es reforzado por el art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo que dispone: “Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento; únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.”*

El Auto Inicial del Sumario Contravencional N° 140995011283 de 13 de abril de 2015, es el acto administrativo con el cual se dio inicio al proceso administrativo y posteriormente a la posibilidad del presente proceso contencioso administrativo, en ese marco, el razonamiento de la AGIT en su Resolución Jerárquica sobre lo que establece la norma en cuanto al cumplimiento de los requisitos de anulabilidad determinado en el pár. II del art. 36 de la Ley 2341 es correcto; toda vez que, se inició un proceso sancionador con vicios de nulidad, al carecer de los requisitos que estipula la ley para cumplir con su objetivo, dejando a la contribuyente en indefensión, pues los aspectos argumentados en el Auto Inicial de Sumario Contravencional no corresponden al incumplimiento de deberes formales. Tomando en cuenta los elementos principales del acto administrativo, tal como prescriben los incisos b) y e) del art. 28 de la Ley 2341, por permisón del art. 5. II del CTB. *b) Causa: Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; e) Fundamento: Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignado, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo.*

En el caso que nos ocupa, el Auto Inicial de Sumario Contravencional que da origen a la Resolución Sancionatoria N° 18-1855-15 de 27 de noviembre de 2015, considera los artículos 1 y 2 de la Resolución Normativa de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Directorio N° 10-0047-05 de 14 diciembre de 2005 como sustento de la sanción.

Aplicando el art. 168 I del Código Tributario: *"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"*.

La propia administración tributaria en su Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, dispone que el Auto Inicial de Sumario Contravencional debe contener como mínimo "Acto u Omisión que origina la Contravención y norma específica infringida", lo que no cumplió en el caso concreto y queda reconocido por esa instancia, de donde podemos aseverar que la Resolución de Recurso Jerárquico efectuó correcto análisis al respecto y fundamentó sobre los vicios de nulidad que causaron indefensión a la contribuyente vulnerando de esa manera el principio del debido proceso que le asiste en sus elementos de debida fundamentación y motivación y el derecho a la defensa, por no señalar específicamente la norma que atribuye la comisión de la contravención a la contribuyente, de lo que se concluye que la vulneración es evidente, por lo cual está debidamente fundamentada la anulación de obrados.

Para finalizar, corresponde recordar a la Administración Tributaria 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, rigiendo sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso y si no lo hiciéramos estaríamos vulnerando el principio de legalidad y presunción de legitimidad, por lo cual las actuaciones de la administración pública por estar sometidas

plenamente a la ley, se presumen legítimas, salvo expresa declaración judicial en contrario.


En ese sentido el art.115 de la CPE señala que: "I. Toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos. II. El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones". Por su parte el art. 117 de la norma suprema establece: "I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en Sentencia ejecutoriada."

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

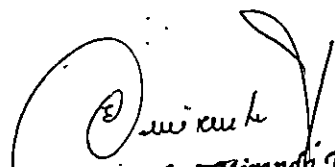
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0420/2017 de 17 de abril.

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


**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

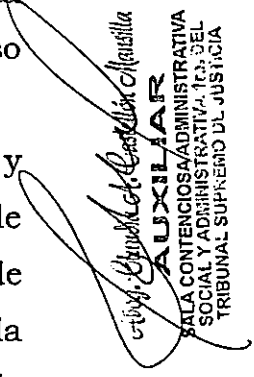
  
Abog. María Cristina Díaz Sosa  
MAGISTRADA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

16

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

Ante mí:

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

  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA	Sentencia N° 13 X
Fecha: 22 de octubre 2019	