



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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

SENTENCIA Nº 139/2018

EXPEDIENTE	: 070/2016
DEMANDANTE	: Servicio de Impuestos Nacionales
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT-RJ 2043/2015 de fecha 15 de diciembre de 2015
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 23 de octubre de 2018

VISTOS:

La demanda contencioso administrativa de fs. 42 a 47, que impugna la **Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre**, cursante de fs. 30 a 40 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 90 a 97 vlt., los antecedentes administrativos y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda.

El representante de la Administración Tributaria Santa Cruz, en su escrito de demanda, precisó los siguientes antecedentes:

➤ En fecha 9 de diciembre de 2014, dos funcionarios del Servicio de Impuestos Nacionales se constituyeron en el establecimiento comercial de la contribuyente Neda Condarco Romero, con el objeto de hacer una compra de control, en razón de las facultades conferidas en el art. 170 del Código Tributario Boliviano, en el DS Nº 28247 de 19 de julio de 2005 y la Resolución Normativa de Directorio 10-0020-05 de 3 de agosto de 2005, a raíz de la cual se evidenció la no emisión de factura, nota fiscal o equivalente, por la venta de una bandolera cuyo precio ascendía a Bs. 140,00.- procediendo a intervenir la Factura Nº 194 del talonario; habiéndose labrado el respectivo Acta de Infracción Nº 109698 (Form. 7544) de 9 de diciembre de 2014, informando al contribuyente el inicio del proceso sancionador.

➤ Una vez verificado que el contribuyente hubo incurrido por segunda vez en la infracción de no emisión de factura, y al no haber presentado descargos, en fecha 21 de abril de 2015, se emite la Resolución Sancionatoria 18-0000363-15, a través de la cual la Administración Tributaria resuelve sancionar al contribuyente con 12 días continuos de clausura.

➤ El 19 de junio de 2015, la contribuyente interpuso Recurso de Alzada en contra de la Resolución Sancionatoria antes referida; posteriormente el 28 de septiembre de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria dictó la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0843/2015, mediante la cual resuelve anular la Resolución Sancionatoria 18-0000363-15 obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el Acta de Infracción N° 109698 de 9 de diciembre de 2014.

➤ El 19 de octubre de 2015, la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico en contra de la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0843/2015, originando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria dicte la Resolución AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre, en la cual se confirmó la de alzada.

ELEMENTOS IMPUGNADOS.

La parte demandante, manifiesta que la Autoridad Jerárquica de Impugnación Tributaria al haber dictado la resolución ahora impugnada, afecta los intereses de esta Administración Tributaria; adicionalmente, sostiene que ha existido interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, conforme a lo manifestado en el numeral 3 del art. 147 del Código Tributario Boliviano, manifestando las siguientes consideraciones de orden legal:

- a) La Autoridad de Impugnación Tributaria, lesionó el, principio de congruencia vulnerando el artículo 211 de la Ley 3092 de julio de 2005, la Sentencia N° 273/2012 de 15 de noviembre de 2012 y el art. 198 párrafo I del Código Tributario Boliviano; la contribuyente, en el petitorio de su recurso de alzada, solicita se revoque y se deje sin efecto la resolución sancionatoria toda vez que no se ha evidenciado infracción alguna; el primer párrafo del apartado VI.1 de la resolución alzada se advierte que la recurrente solicitó revocatoria de la resolución sancionatoria, vale decir de fondo; sin embargo en el recurso se advierte que hace referencia a observaciones de forma, es ese entendido que al AIT en aplicación del art. 211 de la Ley 3092, procedió a la verificación de vicios de nulidad que ocasionan la indefensión de los administrados y lesionan el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

interés público, anulando hasta el vicio más antiguo, al considerar que la Administración Tributaria causó indefensión del administrado, conforme lo prescriben los parágrafos I y II del art. 36 la Ley 2341. La AIT se extralimitó al haber resuelto el recurso de alzada apartándose de la solicitud de la recurrente, ya que ella solicitó la revocación del acto administrativo y no la anulación, habiendo actuado fuera del marco delimitado por las partes, tal cual lo ha establecido el art. 211 de la Ley 3092. El Tribunal Supremo de Justicia se ha pronunciado al respecto, mediante la sentencia N° 273/2012 de 15 de noviembre de 2012: *..”En atención al principio de congruencia el derecho a recurrir ya sea en la vía jurisdiccional o en la vía administrativa, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador, plasmándose dicho principio, también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en el recurso de alzada o en el recurso jerárquico y lo resuelto en los citados recursos; es en tal sentido que el Art. 198 parágrafo I del CTB, cuando se refiere a la forma que deben observar los recursos, establece la obligación que tiene el recurrente de fundamentar los agravios que se le hubieren inferido..”* Es en ese entendido que la AIT, habría vulnerado el principio de congruencia de forma extrapetita.

- b) La Autoridad de Impugnación Tributaria extralimitó sus facultades, transgrediendo los artículos 197 y 198 del Código Tributario Boliviano, que señalan la forma de interponer los recursos, estableciendo que los mismos deben contener: *“I. e) Los fundamentos de hecho y/o derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invocan e indicando con precisión lo que se pide...”* Si bien la recurrente basó su recurso en la fecha, identidad y cantidad de los funcionarios y otros; la AIT basó su resolución en la presunta inexistencia de la primera contravención; argumento abordado por la recurrente de forma muy escueta, en el memorial de interposición del recurso de alzada, en el memorial de presentación de prueba de reciente obtención de 18 de agosto de 2015, haciendo mención que la Administración Tributaria, realizó sus actuaciones de manera errónea, vulnerando los derechos y garantías consagradas en la Constitución Política del Estado, la Sentencia Constitucional N° 100/2014 de 20 de enero, y la

Resolución Normativa de Directorio N° 10.0020.05 de 3 de agosto de 2005; empero no fundamenta qué parte de la Sentencia se relaciona al caso, o qué artículos de la RND se estarían incumpliendo, así como tampoco indicó cuáles son los derechos y garantías que supuestamente se habrían vulnerado. Consecuentemente si bien el principio de verdad material establecido en el art. 4 de la Ley 2341 y el artículo 62 del Decreto Supremo 27113 facultan a la AIT a investigar la verdad material ordenando medidas de prueba, así como en el art. 210 de la Ley 3092 le confiere amplias facultades para ordenar cualquier diligencia relacionada con los puntos controvertidos, en ningún momento le permite suplir o complementar las obligaciones procesales que hubiesen sido incumplidas por el recurrente, así como tampoco le faculta a redefinir el marco normativo que las propias partes han alegado para sustentar y fundamentar su pretensión legal.

- c) En la Resolución AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no argumentó su decisión de ampliar la anulación de obrados hasta el acta de infracción inclusive, vulnerando los artículos 65 y 139 del CTB y el Auto Supremo N° 5 de 26 de enero de 2007; ya que el acta de infracción N° 109698 (Form. 7544) de 9 de diciembre de 2014 es el documento probatorio en el que se registra el normal desarrollo de un normal procedimiento de acuerdo a lo que establece el art. 170 del CTB en concordancia con el DS N° 28247 de 10 de julio de 2005 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0020-05 de 3 de agosto de 2005. El acta constituye prueba pre constituida, ya que como determina el párrafo II, art. 104 del CTB; el art. 65 del CTB, presume la legalidad de los actos de la Administración Tributaria, así como el art. 80 de la Ley 2492 establece que sus actos no admiten prueba en contrario salvo en los caso determinados expresamente; dicho esto sorprende que la autoridad jerárquica haya extendido lo resuelto en alzada, ampliando la resolución de nulidad hasta el acta de infracción N° 109698 de 9 de diciembre de 2014. Por su parte el Auto Supremo N° 5 de 26 de enero de 2007 se ha pronunciado claramente, estableciendo que la motivación de los fallos emergentes de recursos debe ser expresa, clara, legítima y lógica, concluyendo que la AGIT no ha señalado ni fundamentado por qué corresponde la nulidad del acta de infracción, el mismo que es un documento circunstanciado, labrado in situ en el momento de la infracción, por lo que no es posible emitir el mismo, según la parte demandante.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

PETITORIO.-

Concluye solicitando se declare **probada** su demanda, en consecuencia se disponga la **revocatoria total** de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Mediante decreto de 27 de abril de 2016 (fs. 49), se admitió la demanda y se dispuso que se libre provisión citatoria para la citación y notificación a la autoridad demandada, como también para la notificación del tercero interesado.

II.1. CONTESTACION DE LA AUTORIDAD DEMANDADA.

Presentado el memorial de contestación a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló, en el memorial, presentado en fax inicialmente (fs. 71 a 87) y en original de fs. 90 a 97 vlt.a; posteriormente, respondiendo negativamente a los argumentos de la demanda de acuerdo lo siguiente:

Relativo a los incs. a) y b) de la demanda aclaró que la AGIT no ha incurrido en la emisión de una resolución ultrapetita, como pretende hacer ver la demandante, por eso es pertinente mencionar que en aplicación del principio de verdad material, la AGIT, después de una revisión de antecedentes constató que la Administración Tributaria calificó la sanción impuesta como la segunda reincidencia, sin que la primera hubiera sido impuesta; situación que permitió evidenciar que la Resolución Sancionatoria N° 18-00003673-15 carece del debido respaldo y fundamento del segundo agravante. Por consiguiente el acta de infracción se constituye en la base de la resolución sancionatoria, esta instancia jerárquica concluyó que toda vez que ni el acta ni la resolución sancionatoria cumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, además de que sometén en indefensión al sujeto pasivo; corresponde sanear el procedimiento sancionador desde el vicio más antiguo, en el marco de los arts. 36 de la Ley N° 2341 y 55 del DS N° 27113 aplicables al caso por su carácter supletorio, en virtud de lo establecido en el art. 74, numeral 1 de la Ley N° 2492; esto además en procura de precautelar el debido proceso y el derecho a la defensa, previstos en los arts. 115, parágrafo II y 117, parágrafo I de la CPE y 68, numeral 6 de la Ley 2492.

De la revisión y compulsas de los antecedentes, se tiene:

- El 9 de diciembre de 2014, según consta en el acta de infracción N° 109698, funcionarios de la Administración Tributaria, se constituyen en el domicilio fiscal

de la contribuyente Neda Condarco Romero, momento en que evidencian que la misma, no emite factura por la compra de una bandolera por la suma de Bs. 140; señalando en ese instante, que se sanciona la contravención con clausura del establecimiento por el lapso de 12 días consecutivos por tratarse de una segunda infracción, otorgándole el plazo de 20 días para que presente descargo.

- Dentro del plazo legal, la contribuyente no presenta descargo alguno, por lo que el 1 de junio de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a la contribuyente con la Resolución Sancionatoria N° 18-0000363-15 de 21 de abril de 2015, que resuelve disponer la clausura de su establecimiento comercial por el término de 12 días consecutivos por tratarse de una segunda infracción, verificada mediante el acta de infracción N° 109698.
- Dentro del plazo de ley, la contribuyente presenta recurso de alzada en contra de la Resolución Sancionatoria N° 18-000363-15, en cuyo periodo de pruebas presenta como prueba de reciente obtención, la fotocopia de la Resolución Sancionatoria N° 18-0001998-15 de 29 de junio de 2015, correspondiente al primer acta de infracción N° 36443, documentación que fue considerada por la instancia de alzada, en aplicación del principio de verdad material; es decir que recién el ente fiscal después de haber sido planteado y admitido el recurso de alzada el 26 de junio de 2015, emitió el acto que imponía la primera sanción de 29 de junio de 2015; lo que se debe rescatar es que el ente fiscal, en la contestación al recurso de alzada, admite la emisión de la primera resolución de forma posterior a la verificación de la comisión de la contravención por segunda vez.

Como se puede evidenciar la AGIT, no ha vulnerado el debido proceso, al reiterar que este involucra la garantía del derecho a la defensa. Citó al respecto los numerales 6 y 7 del art. 68 de la Ley 2492.

Relativo al inc. c) de la demanda en cuanto a que en la Resolución AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no argumentó su decisión de ampliar la anulación de obrados hasta el acta de infracción inclusive, vulnerando los artículos 65 y 139 del CTB y el Auto Supremo N° 5 de 26 de enero de 2007, De la revisión y análisis del recurso impugnado, se llega a establecer que la instancia jerárquica fue lo suficientemente clara y desvirtúa lo manifestado por la Administración Tributaria ahora demandante, cuando ella podía haber anulado obrados de oficio, sin



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

embargo decidió continuar con el proceso hasta la emisión y notificación con la resolución sancionatoria haciendo caso omiso del derecho al debido proceso y principio de legalidad, cuyo fundamento básico fue ampliamente desarrollado por la SC 0275/2010-R de 7 de junio.

En el presente caso no se advierte que la administración demandante se haya pronunciado o haya expresado agravios que le hubieren causado indefensión o de qué manera al haber emitido la resolución ahora impugnada se hubiese violado o conculcado determinadas normas, solicitando se tenga presente la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre, emitida por Sala Plena de este Supremo Tribunal.

En consecuencia, sostuvo que contrariamente a todo lo que aduce la parte demandante, no es evidente que la instancia jerárquica haya incurrido en vulneración del debido proceso, ya que en uso de sus atribuciones y facultades, advirtiendo la existencia de vicios de nulidad en los que incurrió la Administración Tributaria, la Autoridad de Impugnación tributaria decidió confirmar la resolución del recurso de alzada, y anular obrados.

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 –Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Habiendo sido notificado, el tercero interesado, no contestó a la demanda.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Teniendo presente que en un juicio de derecho, el expediente se constituye en un medio idóneo, para efectivizar el principio de la verdad material, en el caso concreto, se ha evidenciado los siguientes actuados:

- Aparejado (2 anexos) al presente proceso contencioso administrativo, se encuentra el proceso administrativo, con todos los actuados administrativos empezando con el acta de infracción concluyendo en la resolución jerárquica que se pide se deje sin efecto.

III.1.- OBJETO DE LA CONTROVERSIA.

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 el siguiente supuesto:

- 1) Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada AGIT-RJ-2043/2016, confirmando la de alzada, que a su vez anuló la Resolución Sancionatoria N° 18-0000363-15 de 21 de abril de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, ha vulnerado el art. 211 de la Ley 3092, y el art. 198, párrafo I del Código Tributario Boliviano.
- 2) Si la AGIT, extralimitó sus facultades, transgrediendo los arts. 197 y 198 del Código Tributario Boliviano, y
- 3) Si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre, carece de motivación y fundamentación sobre su decisión de ampliar la anulación de obrados hasta el acta de infracción inclusive, vulnerando los artículos 65 y 139 del CTB.

IV.- Análisis y Fundamentación.

Por imperio de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de un juicio de puro derecho y conforme lo previsto en el art. 4 inciso i) de la Ley 2341, este Tribunal realiza el control judicial de legalidad, sobre un determinado caso concreto expuesto por la parte demandante, respecto a los actos ejercidos por la autoridad administrativa, a tiempo de emitir la resolución jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

Identificados los antecedentes procesales, es pertinente tener presente el art. 108 de la Constitución Política del Estado, dispone que todos los bolivianos y bolivianas deben cumplir y hacer cumplir lo dispuesto en la norma fundamental y las Leyes vigentes.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Esta obligación es inexcusable, para toda autoridad judicial o administrativa que deba resolver una determinada controversia, mediante una resolución.

Préviamente se debe recordar que la demanda contenciosa administrativa, 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 art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Así establecida la naturaleza jurídica del proceso 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 realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

En ese entendido, en el caso en análisis, de los antecedentes del proceso se tiene que la Administración Tributaria, emitió en fecha 21 de abril de 2015 la Resolución Sancionatoria N° 18-0000363-15, en cuya relación de hechos se evidencia que se sanciona al contribuyente con la clausura de su local comercial por el término de 12 días continuos por tratarse de la segunda infracción, sin respaldo documental alguno de la existencia de la primera infracción, lo cual genera vulneración al debido proceso, derecho a la defensa del contribuyente, congruencia y la seguridad jurídica.

Ahora bien corresponde aclarar que el parágrafo I del art. 108 del Código Tributario (Ley 2492) determina que: *“La ejecución tributaria se realizará por la Administración Tributaria con la notificación de los siguientes títulos: 1.- Resolución Determinativa o Sancionatoria firmes, por el total de la deuda tributaria o sanción que imponen.*

La actividad sancionatoria de la Administración en materia tributaria conferida en previsión del art. 21 del Código Tributario, conlleva la recaudación de impuestos para lograr una inversión pública en beneficio de los ciudadanos. Dichas actividades sancionatorias deben estar en armonía con el debido proceso establecido en el Bloque de Constitucionalidad, es así que el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), reconoce que *“El Estado garantiza el derecho al proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”.*

A su vez, el art. 117.I de la CPE, consagra que *“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”.*

Por su parte el art. 8 de La Convención Americana sobre Derechos Humanos, señala *“1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”.*

*2. Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se **establezca legalmente su culpabilidad**. Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas...”, (resaltado agregado).*

Ahora bien, el Código Tributario en su Título II, establece contravenciones y sanciones para quienes incumplan los mandatos y prohibiciones contenidos en la referida disposición, quedando claro que el legislador atribuye a la Administración facultades sancionadoras, las cuales deben cumplir determinadas condiciones para ser constitucionales, por cuanto los derechos del administrado a la seguridad, a la petición, a la defensa y la garantía del debido proceso consagrado por los arts. 16 de la CPE y 8 del Pacto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de San José de Costa Rica, es aplicable no sólo al ámbito judicial sino también al administrativo cuando se tenga que someter a una persona a un procedimiento en el que deberá determinarse una responsabilidad; por lo mismo, todo proceso de la naturaleza que fuere, deberá ser sustanciado con absoluto resguardo y respeto de los derechos y garantías del procesado.

En tal sentido el referido código, al hacer referencia a las contravenciones tributarias, establece en el art. 161 a las siguientes sanciones: multa, clausura, pérdida de concesiones, entre otras. Resultando la clausura la sanción más gravosa, por cuanto no sólo supone la afectación al patrimonio del contribuyente, sino también, afecta a otros derechos fundamentales, como el derecho al trabajo y que puede incidir directa o indirectamente en los derechos de terceras personas.

Por lo referido precedentemente, para poder imponerse una sanción de esa naturaleza debe observarse de manera muy cuidadosa los preceptos legales para dicho fin, es así que el art. 164 del Código Tributario en cuanto a la no emisión de factura establece *"I. Quien en virtud de lo establecido en disposiciones normativas, esté obligado a la emisión de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes y omite hacerlo, será sancionado con la clausura del establecimiento donde desarrolla la actividad gravada, sin perjuicio de la fiscalización y determinación de la deuda tributaria."*

II. La sanción será de seis (6) días continuos hasta un máximo de cuarenta y ocho (48) días atendiendo el grado de reincidencia del contraventor. La primera contravención será penada con el mínimo de la sanción y por cada reincidencia será agravada en el doble de la anterior hasta la sanción mayor, con este máximo se sancionará cualquier reincidencia posterior."

El DS N° 27113 que reglamenta a la Ley 2341 (LPA) aplicable de manera supletoria por expresa disposición del art. 74 de la Ley 2492, establece en su art. 55 que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios del procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, situación que no ocurrió en el presente caso; toda vez que la Administración Tributaria no ha reconocido la inobservancia de requisitos en la resolución sancionatoria anulada.

IV.2.- La jurisprudencia emitida por este Supremo Tribunal, nos aclara la figura mediante la SENTENCIA N° 22/2015 de 23 de febrero de 2015 Sala Plena:"A efectos de adentrarse en la problemática planteada, se partirá

refiriéndose a que conforme al num. 1 del art. 74 del Código Tributario, "los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código..." de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos (conjunto de formalidades de orden jurídico que se establecen para poder emitir una resolución o acto administrativo tributario por parte de la autoridad administrativa tributaria), son aplicables los principios del derecho administrativo, dichos principios se encuentran en la Ley del Procedimiento Administrativo, que entre otros principios prevé en su art. 4 el principio de verdad material entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal que resulta importante para la valoración de la prueba, según el cual la autoridad administrativa competente debe verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias; por lo tanto, en el procedimiento administrativo el órgano que debe resolver está sujeto al principio de la verdad material, y debe en consecuencia ajustarse a los hechos, prescindiendo de que ellos hayan sido alegados y probados por el particular o no, si la decisión administrativa no se ajusta a los hechos materialmente verdaderos, su acto estará viciado por esa sola circunstancia, el administrador está obligado a comprobar la autenticidad de los hechos, por ello debe siempre ajustarse únicamente al principio de la verdad material. Asimismo, éste principio tiene distintas manifestaciones a nivel del procedimiento administrativo, una de las cuales consiste en que el administrado pueda presentar nuevas pruebas ante la instancia que conoce el recurso de alzada en el presente caso....."

Por su lado el Auto Supremo Nro. 077/2017 de 13 de marzo, emitido por Sala Plena:

"...(..) Esto hace ver a todas luces que la AT debió sustentar y fundamentar su Resolución, no solamente decir que esta citada en otro acto procesal, sino que incluso si bien podía basarse en la Vista de Cargo, debió más bien dar mayores elementos de fundamento legal, que den la certidumbre al contribuyente, de las razones por las cuales incurrió en una contravención de las normas tributarias, lo que no ha ocurrido en el presente caso.....(..)"

IV.3.- Como podemos evidenciar, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada AGIT-RJ-2043/2016, no ha



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

vulnerado el art. 211 de la Ley 3092 ya que la Resolución, contiene todos y cada uno de los requisitos establecidos en la norma indicada, con la debida fundamentación y guardando la debida coherencia, habiéndose sustentado en el principio de verdad material; de lo que se establece que el demandante, no pudo demostrar cómo, porqué, o qué vulneración cometió la AGIT del art. 211 de la Ley 2492, en la resolución antes mencionada.

De la misma forma podemos establecer que con relación a la supuesta vulneración de los arts. 197 (**Competencia de la Superintendencia Tributaria**) y 198 (**Forma de Interposición de los Recursos**) se llega a establecer cómo, porqué, o cual es la transgresión en la que la AGIT ha incurrido; dicho de otro modo, el demandante no explica de manera coherente cómo es posible que la AGIT transgreda el art. 197 relativo a la Competencia de la Superintendencia Tributaria y mucho menos explica cómo es que la AGIT transgreda la forma de interposición de los recursos.

Una vez más, de la lectura de la demanda, relativa a que la resolución impugnada carece de fundamentación al haber anulado obrados inclusive hasta la resolución sancionatoria, ha vulnerado los artículos 65 y 139 del CTB; en este sentido vemos que el art. 65 de la Ley 2492, establece la legitimidad de los actos administrativos; sin embargo debemos recordar que al existir vicios de nulidad la AIT, debe sanear el procedimiento, para no vulnerar el debido proceso, la seguridad jurídica, la buena fe, principios que rigen a la administración tributaria. Con relación a lo establecido en el art. 139 del mismo cuerpo legal el demandante, no explica el cómo, el por qué la AGIT ha transgredido o vulnerado esta normativa; como se dijo líneas arriba la AGIT ha resuelto conforme a derecho respetando el debido proceso, la seguridad jurídica, y por sobre todo la verdad material.

En ese entendido que debemos indicar que el art. 28 de la Ley 2341 estable cuales son los elementos esenciales del acto administrativo, entre los cuales tenemos el inc. b) y e):

"(..)..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, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo;...(..).."

De lo anteriormente indicado se tiene que la resolución motivo de la litis, cumple con el elemento esencial de fundamentación, cuya falta es observada por la parte demandante.

IV.4.- 1.- El principio de verdad material consagrado por la propia Constitución Política del Estado, corresponde ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo; en ese orden, siendo precisamente uno de los principios rectores del derecho administrativo, el principio de verdad material, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a la justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico, sin embargo, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados sobre los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales, accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente, que garantice la seguridad jurídica. Todo ello, con el objetivo final de que el derecho sustancial prevalezca sobre cualquier regla procesal, que no sea estrictamente indispensable para resolver el fondo del caso sometido a conocimiento

2.- Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que de la misma manera la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0000363/2015 de 12 de diciembre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, al haber establecido la existencia de vicios de nulidad que vulneran el derecho al debido proceso y los principios de verdad material, de legalidad, derecho a la defensa, seguridad jurídica y legitimidad; actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde mantener la resolución del recurso jerárquico, mediante la cual anula obrados hasta el vicio más antiguo, en franco respeto los derechos del sujeto pasivo y del debido proceso.

V.- Por todo lo anteriormente expuesto, se ha establecido que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ha prevalecido los principios por los que se rige la Administración Tributaria, saneando procedimiento ante la existencia de vicios de nulidad que vulnera el debido proceso, el derecho a la defensa, a la seguridad jurídica entre otros, no siendo evidente lo manifestado



Estado Plurinacional de Bolivia

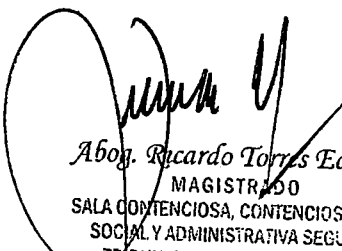
Órgano Judicial

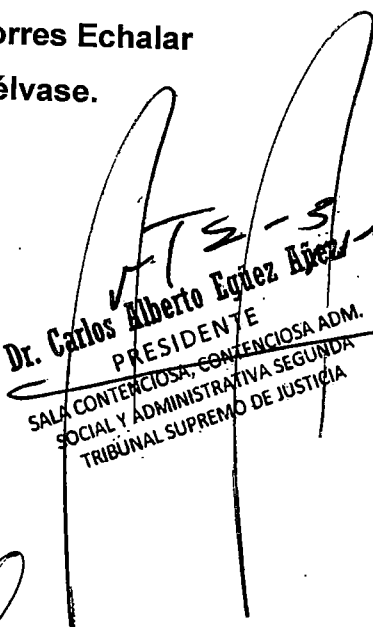
por la parte demandante; aclarando que no ha vulnerado norma alguna, tampoco ha actuado de manera incongruente y mucho menos de manera ultrapetita.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida por el art. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y en los arts. 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 fs. 68 a 71 vlt., interpuesta por La Gerencia Distrital de Impuestos Nacionales Santa Cruz; en consecuencia se mantiene firme la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 2043/2015 de 15 de diciembre, así como la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0843/2015 de 28 de Septiembre de 2015 emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de Santa Cruz.

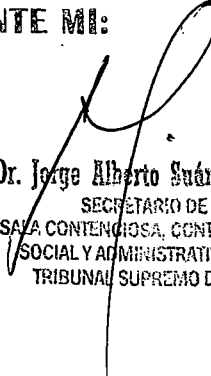
Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


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


Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:


Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA