



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA Nº 146/2018**

**EXPEDIENTE** : 170/2016  
**DEMANDANTE** : Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de  
Impuestos Nacionales  
**DEMANDADO (A)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**TIPO DE PROCESO** : Contencioso Administrativo  
**RESOLUCION IMPUGNADA** : AGIT-RJ 0408/2016 de fecha 24 de abril de  
2016  
**MAGISTRADO RELATOR** : Dr. Ricardo Torres Echalar  
**LUGAR Y FECHA** : Sucre, 30 de octubre de 2018

---

**VISTOS EN SALA**

La demanda contenciosa administrativa de fojas 19 a 30 y vuelta de obrados, impugnado la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril (fs. 1 a 13 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 37 a 47 y vuelta de obrados, la réplica de fs. 86 a 90 y vuelta, la dúplica de fs. 127 a 130, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA**

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

Que, Karina Paula Balderrama Espinoza, como Gerente Distrital a.i. de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud a la Resolución Administrativa de Presidencia Nº 03-341-16 de 8 de julio de 2016 (fs. 17 y vuelta), se apersonó por memorial de fs. 19 a 30 y vuelta, manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 131 y 147 del Código Tributario, art. 70 de la Ley Nº 2341 y en los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables supletoriamente por disposición del numeral 2 del art. 74 de la Ley Nº 2492, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril.

Señaló que la Gerencia Distrital de Cochabamba, en uso de sus obligaciones tributarias conferidas por Ley Nº 2492, procedió a la verificación de las obligaciones tributarias del contribuyente Eduardo Arévalo Tineo, verificando

que el contribuyente ha incumplido con la presentación de la información del libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, correspondiente a los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre y octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, por mandato de la normativa vigente, dicha información debía ser presentada al Servicio de Impuestos Nacionales en el mes siguiente al periodo fiscal concluido, hasta tres días posteriores al vencimiento de la Declaración Jurada del Impuesto correspondiente.

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

**I.2.1.-** La Administración Tributaria, señala que el sujeto pasivo Eduardo Arévalo Tineo, se encuentra obligado a cumplir con sus deberes formales en el portal tributario por su calidad de contribuyente Newton, en aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10.0047.05, N° 10.0016.07, N° 10.0032.07, N° 10.0037.07, N° 10.0022.08, N° 10.0004.10 y N° 10.0030.11, por lo que es evidente que el Auto Inicial Sumario Contravencional N° 00140995001553 de 28-04-2015, como la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15/07/2015, cumplían con los requisitos de validez, identificándose la norma incumplida, la fundamentación y sanción del deber incumplido, por lo que el hecho de no señalar la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que clasifica al contribuyente como Newton, no es razón valedera para anular el auto, debiendo observar el principio de publicidad y legalidad, al no ser evidente que se haya dejado al sujeto pasivo en estado de indefensión.

**I.2.2.-** Continúa señalando, que la Resolución Járquica incurrió en una interpretación errónea y aplicación indebida del art. 70 inciso 11) y 162 de la Ley 2492, referente al cumplimiento de deberes formales, así como lo establecido en el art. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y los arts. 1 y 15 de la Resolución Normativa de Directorio 10.004-10, que son aplicables al sujeto pasivo en su calidad de Newton, normativa dentro de la cual la Administración Tributaria enmarcó el procedimiento sancionador, señalando además que de la consulta del padrón de contribuyentes que cursa en antecedentes administrativos, se establece que el contribuyente dio alta de tarjeta de Galileo el 4 de agosto de 2010, por lo tanto, perceptiblemente el



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

sujeto pasivo conocía su condición de Newton y sus obligaciones como tal una gestión anterior a la de la gestión objeto de la sanción.

**1.2.3.-** La Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación de la nulidad enmarcada en los arts. 35 y 36 de la Ley N° 2341, ya que la nulidad debe estar taxativamente prevista en la norma, y de no ser así tiene que estar vinculada a la vulneración de derechos fundamentales, consiguientemente, la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril, desconoce el principio de especificidad o legalidad, en el entendido a que no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión origine nulidad del acto o procedimiento, por cuanto ella debe ser expresa y específica.

**1.2.4.-** Manifiesta también que la resolución de la AGIT, ahora impugnada, realizó una interpretación errónea de los arts. 115 y 117 de la CPE, con respecto al debido proceso y el derecho a la defensa, siendo evidente que se aplicó el art. 168 de la Ley 2492, en base a su jurisdicción y competencia emanada de la Ley, emitiéndose la Resolución Contravencional N° 18.02755-15 de 15-07-2015, sancionado al sujeto pasivo con UFV's 4.600, señalando claramente la conducta y la norma incumplida, notificándole personalmente con todos los actos administrativos, dándole la oportunidad de presentar sus descargos y defenderse, cumpliendo con el debido proceso y el derecho a la defensa.

**1.2.5.-** Por último, mencionan que el Auto Inicial Sumario Contravencional N° 140995001553 de 28-04-2015 como la Resolución Sancionatoria N° 18-2755-15 de 15 de septiembre de 2015 cumplen los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, conforme establece la Resolución Normativa N° 10.0037-07 modificada por la Resolución Normativa N° 10-0030-11, por lo que no corresponde la aplicación del art. 28 inciso b) y e) de la Ley 2341, más cuando solo es aplicable a falta de un ley expresa en virtud del art. 74 numeral 1) de la Ley 2492, aclarando que esta supuesta vulneración, es reiterada y se encuentra señalada **en el numeral 1.2.1.**

**1.3. Petitorio.**

Solicita se declare probada la demanda contenciosa administrativa y se disponga la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA**

En mérito a la Resolución Suprema N° 10933 de 07-11-2013 cursante a fs. 35, Daney David Valdivia Coria, según literales de fs. 37 a 48 de obrados, responde negativamente a la demanda, señalando al respecto que la resolución AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril, se encuentra respaldada en sus fundamentos técnicos y jurídicos, por lo que desvirtúa lo argumentado por el demandante en los siguientes términos:

El debido proceso administrativo, consiste en que los actos y actuaciones de las autoridades administrativas deben ajustarse no solo al ordenamiento jurídico legal sino a los preceptos constitucionales, por lo que la AGIT pretende garantizar el correcto ejercicio de la administración pública a través de la expedición de actos administrativos que no resulten arbitrarios, debiendo la autoridad ejercer sus competencias y funciones con sujeción al principio de legalidad.

Según la Administración Tributaria, el sujeto activo incumplió con la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software DA Vinci-LCV, emitiendo el Auto Inicial de Contravención y la Resolución Sancionatoria, sustentando normativamente tal decisión en las RND N°s. 10-0047-05, 10-0032-07, 10-0022-08 y 10-0030-11 normativa insuficiente, ya que el solo hecho de que el ente fiscal cite las disposiciones en las que se encuentra previsto el deber formal y la normativa que la sanciona, deja en indefensión al sujeto pasivo, no especificando la RND N° 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, norma a partir de la cual el sujeto pasivo, tenía la obligación de cumplir con la obligación extrañada y por la cual se hace pasible a la sanción respectiva, observándose que tanto el Auto Sumario Contravencional como la Resolución Sancionatoria, incumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, lo que ocasiona indefensión al sujeto pasivo, vulnerando el debido proceso, el principio de legalidad y publicidad.

Manifiesta también que, la autoridad administrativa para evitar nulidad de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo. Correspondiendo también a la AGIT velar por la adecuada motivación de los actos administrativos, constituyendo una de las garantías centrales del administrado.



## II.1.- Petitorio

Concluyó el memorial solicitando declarar IMPROBADA la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril.

De fs. 76 a 79 y vuelta el sujeto pasivo Eduardo Arévalo Tineo, responde la demanda contenciosa administrativa, en calidad de tercero interesado, señalando que la Administración Tributaria no ha demostrado los agravios que contiene la resolución de recurso jerárquico, considerando además que todo acto administrativo debe estar razonablemente fundado, explicando los motivos de la resolución, y que la fundamentación debe realizársela de hecho, como de derecho, por lo cual la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria se ajusta a derecho.

Señala también que, se debe observar el art. 28 inc. e) de la Ley de Procedimiento Administrativo, que señala que son elementos esenciales del acto administrativo entre otros la fundamentación, por lo que las resoluciones o actos administrativos deben estar debidamente fundamentados.

Concluye señalando que este Tribunal Supremo de Justicia, declare improcedente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo vigente y firme la Resolución Jerárquica AGIT 408/2016 de 25 de abril.

Cursa de fs. 86 a 93 y vuelta, réplica presentada por el demandante ratificándose en el contenido de su demanda, identificándose también en obrados de fs. 127 a 180 dúplica redactada en los mismos términos de la contestación.

## III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos*

*en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".*

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo de las actuaciones procesales en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia lo siguiente:

**III. 1.-** El 28 de abril de 2015, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió el Auto Inicial Sumario Contravencional N° 140995001553, disponiendo el inicio del proceso sumario contravencional contra el contribuyente Eduardo Arévalo Tineo, de conformidad al art. 168 de la Ley N° 2492, por haberse constatado que no presentó la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vicni, módulo-LCV de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre y octubre, noviembre y diciembre de 2011 encontrándose su conducta prevista preliminarmente como incumplimiento al deber formal previsto en los arts. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y el artículo 4.2 del anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 para los periodos enero a septiembre de 2011, con una multa de UFVs 200 y según el numeral 4.2 del párrafo II del art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11, para los periodos octubre a



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

diciembre de 2011, con una multa de UFV's 1.000 por cada periodo fiscal incumplido, haciendo un total de UFV's 4.600, disponiendo el plazo de 20 días a partir de su notificación para presentar descargos por escrito u ofrecer pruebas. Acto notificado personalmente el 7 de mayo de 2015.

Posteriormente, el 15 de julio de 2015 la Administración Tributaria emite la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15, la cual sanciona al contribuyente Eduardo Arévalo Tineo con una multa de UFV's 4.600 por haber incumplido con la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV.

Interpuesto el recurso de Alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 59/2016 de 5 de febrero, que resuelve ANULAR la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15 de julio de 2015.

III. 2.- Contra la Resolución del Recurso de Alzada, y siendo desfavorable el fallo a la Administración Tributaria, interpone recurso jerárquico, mismo que mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril, dispone confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0059/2016 de 5 de febrero, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995001553 de 28 de abril de 2015 inclusive, debiendo emitir un nuevo acto administrativo debidamente fundamentado que establezca con precisión la norma específica infringida.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

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

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que, el Auto Inicial Sumario Contravencional N° 00140995001553 de 28-04-2015 y la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15/07/2015, cumplen con los requisitos de validez, conforme establece la Resolución Normativa N° 10.0037-07 modificada por la Resolución Normativa N° 10-003011, por lo que no corresponde la aplicación del art. 28 inciso b) y e) de la Ley 2341, independientemente que en

los referidos actos administrativos no se haya consignado la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que clasifica al contribuyente como Newton, omisión que no constituye causal para anular los actos administrativos. 2) Si es evidente que, la Resolución Jerárquica incurrió en una interpretación errónea y aplicación indebida del art. 70 inciso 11) y 162 de la Ley 2492, así como de lo establecido en el art. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y los arts. 1 y 15 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0004-10, que son aplicables al sujeto pasivo en su calidad de Newton. 3) Si es evidente que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación de la nulidad enmarcada en los arts. 35 y 36 de la Ley N° 2341, considerando que la nulidad debe estar taxativamente prevista en la norma. 4) Si es evidente que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una interpretación errónea de los arts. 115 y 117 de la CPE, con respecto al debido proceso y el derecho a la defensa, siendo evidente que se aplicó el art. 168 de la Ley 2492, en base a su jurisdicción y competencia emanada de la Ley.

#### **V.- ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO**

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

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

1) Si es evidente que, el Auto Inicial Sumario Contravencional N° 140995001553 de 28-04-2015 y la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15/07/2015, cumplen con los requisitos de validez, independientemente que en los referidos actos administrativos no se haya consignado la Resolución Normativa de Directorio 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, que clasifica al contribuyente como Newton, omisión que no constituye causal para anular los actos administrativos.

Antes de ingresar al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, previamente se debe referir que el art. 66 del Código Tributario Boliviano (CTB), define entre las facultades y/o atribuciones de la Administración Tributaria: "(...)1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación; (...)"; asimismo, el art. 70 del mismo cuerpo legal, establece las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, entre otras las de: "... 4. Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante





*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. (...) 6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones. (...)

A su vez el art. 100 de la mencionada disposición legal, establece: "La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá: 1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios. 2. Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (software de base) y programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago, conforme lo establecido en el Artículo 102° parágrafo II...

Por su parte el art. 168 parágrafo I de la Ley N° 2492, dispone: "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".

Dentro del marco legal establecido, el 7 de mayo de 2015 el personal de la Administración Tributaria, notificó al contribuyente Eduardo Arévalo Tineo, en calidad de titular del NIT 772146014, con el Auto Inicial Sumario

Contravencional N° 140995001553 de 28 de abril de 2015, comprobándose que el mismo dispone el inicio del proceso sancionatorio de conformidad a lo establecido en el art. 168 de la Ley N° 2492, al haber verificado que no presentó a la Administración Tributaria la información del libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo-LCV, de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre y octubre, noviembre y diciembre de 2011, siendo dicha omisión la que originó la contravención, señalando como norma específica infringida los arts. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0047-05, el art. 15 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 sancionado según el numeral 4.2 del Anexo Consolidado de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 para los periodos de enero a septiembre de 2011 y según el numeral 4.2 del parágrafo II del art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0030-11 para los periodos octubre a diciembre de 2011.

Identificado por la Administración Tributaria que el contribuyente no pagó el monto de la sanción establecida, emite la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15 de julio de 2015, notificando con dicho acto administrativo, al sujeto pasivo el 4 de noviembre de 2015, sancionando con la multa de 4.600 UFV's por haber incumplido con la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV, dicha resolución, fundamentó su decisión en la siguiente normativa legal: Resolución Normativa de Directorio N° 10.0047.05 de 14 de diciembre de 2005, Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07 de 18 de mayo de 2007, Resolución Normativa de Directorio N° 10.0032.07 de 31 de octubre de 2007, Disposición Final Única de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0022.08 de 29 de junio de 2008 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0004.10 de 26 de marzo de 2010.

Por lo anteriormente compulsado se advierte que, la Administración Tributaria, emite ambos actos administrativos, tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 00140995001553 cursante a fs. 3 del anexo 2, así como la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15 de julio de 2015 cursante de fs.8 a 9, disponiendo sancionar a Eduardo Arévalo Tineo, con la multa administrativa de UFV's 4.600 (Cuatro mil seiscientas unidades de fomento a la vivienda), por haber incumplido con el deber formal de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci-LCV por los



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre y octubre, noviembre y diciembre de 2011, contravención que es sancionada por el numeral 4.2 del anexo consolidado a) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 y 4.2 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0030-11, fundamentando su actuación en los arts. 1 y 2 de las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0047-05 y el art. 15 de la RDM 10-0004-10.

La normativa que sustenta ambos actos administrativos, refiere a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010, la misma que dispone que a partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la misma, todos los contribuyentes (entidades y empresa públicas) categorizados como Newton, tienen la obligación de presentar la información contenida del libro de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la oficina Virtual, debiendo obtener la tarjeta Galileo, para enviar la información. Asimismo refiere al párrafo II del art. 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, que señala que para los sujetos pasivos clasificados como RESTO, tienen la obligación de presentar la información del libro de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, información que debe presentar dentro del plazo de 3 días hábiles computables a partir de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo con el último dígito de su NIT, estando así dispuesto en el art. 3 de la última disposición mencionada, haciendo cita además a las Resoluciones Normativas de Directorio Nos., 10-0032-07, 10-0022-08, 10-0037-07 y 10-0030-10.

Evidenciándose de esta manera, que los actos administrativos señalados, omitieron referirse a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0023-10, disposición que en su artículo 1 establece: *"Ampliar el número de contribuyentes que utilizan el Portal Tributario para la presentación y pago de declaraciones juradas y boletas de pago, incorporando al Portal Tributario del Servicio de Impuestos Nacionales un segmento de sujetos pasivos clasificados dentro la categoría Resto de Contribuyentes, en función de su importancia fiscal, así como modificar la denominación de la Tarjeta para acceder a la Oficina Virtual"*, por su parte el art. 2 señala: *"La presente Resolución es aplicable a todos los contribuyentes de la categoría Resto de Contribuyentes, cuyos Números de Identificación Tributaria (NIT) se listan en el Anexo adjunto que forma parte de la presente Resolución"* y el art. 3.1 señala: *"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 Internacional de Comunicaciones e Intercambio de Información (INTERNET) de acuerdo a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 de 26 de Marzo de 2010”.*

Por lo que dicha disposición debió estar necesariamente inmersa en el Auto Inicial de Sumario Contravenciones, toda vez que en dicho acto administrativo, la Administración Tributaria comunicó el inicio y la imputación preliminar de la contravención tributaria, igualmente en la Resolución Sancionatoria, estando así dispuesto en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, señalando en el subnumeral 2.1, numeral 2, inciso e) del art. 17, que refiere que el Auto Inicial Sumario Contravencional debe consignar el acto u omisión que origina la contravención y la norma específica infringida, por lo que al no señalar la norma específica que sustenta la conducta contraventora, tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional como la Resolución Sancionatoria, incumplen con los requisitos indispensables para alcanzar su fin.

2) Si es evidente que, la Resolución Jerárquica incurrió en una interpretación errónea y aplicación indebida del art. 70 inciso 11) y 162 de la Ley 2492, así como lo establecido en el art. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y los arts. 1 y 15 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0004-10, que son aplicables al sujeto pasivo en su calidad de Newton.

Refiriéndonos a la supuesta interpretación errónea, de los arts. 70 inciso 11) de la Ley 2492, el mismo dispone: *“Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 11. Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general”,* por su parte el 162 del mismo cuerpo legal dispone: *“I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's)”,* igualmente los arts. 1 y 2 de la



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 y los arts. 1 y 15 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0004-10, los mismos que ya fueron referidos en el punto anterior, disposiciones que sin lugar a dudas son de orden público y de cumplimiento obligatorio por el sujeto pasivo, sin embargo para que las referidas normas sean cumplidas por el contribuyente, corresponde velar previamente porque los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria, respeten los derechos fundamentales, como la motivación, fundamentación, el debido proceso y el derecho a la defensa, como derechos consagrados en la Constitución Política del Estado Plurinacional, mismos que son de cumplimiento previo y obligatorio, respetando la primacía de la Constitución tal como lo dispone el art. 410: *"I. Todas las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución. II. La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa. El bloque de constitucionalidad está integrado por los Tratados y Convenios internacionales en materia de Derechos Humanos y las normas de Derecho Comunitario, ratificados por el país: La aplicación de las normas jurídicas se regirá por la siguiente jerarquía, de acuerdo a las competencias de las entidades territoriales: 1. Constitución Política del Estado. 2. Los tratados internacionales. 3. Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de legislación departamental, municipal e indígena. 4. Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes"*.

3) Si es evidente que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación de la nulidad enmarcada en los arts. 35 y 36 de la Ley N° 2341, ya que la nulidad debe estar taxativamente prevista en la norma.

El artículo 35. I de la Ley N° 2341 prevé: *"(Nulidad de Actos). Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio. b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible. c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; d) Los que sean*

contrarios a la Constitución Política del Estado; y e) **Cualquier otro establecido expresamente por ley** (negritas añadidas).

El artículo 36.II prevé: "(Anulabilidad del Acto) No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma solo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar un fin o del lugar a la indefensión de los interesados. III. La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ella solo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo disponga la naturaleza del término o plazo. IV. Las anulabilidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la Ley", concordante con lo dispuesto

Por su parte el art. 55 del Decreto Supremo 27113 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 procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas"

Al respecto la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, sub numeral 2.1, numeral 2, inciso e) del art. 17, refiere que el Auto Inicial Sumario Contravencional debe consignar el acto u omisión que origina la contravención y la norma específica infringida, por lo que al no señalar la norma específica que sustenta la conducta contraventora, incumple con los requisitos indispensables para alcanzar su fin. De acuerdo a lo señalado, se identifica una nulidad procesal que, consiste en la privación de efectos a los actos procesales que adolecen de algún vicio en sus elementos esenciales y que por ello, carecen de aptitud para cumplir el fin para el que se hallan destinados, por lo que no vulnera el art. 35 de la Ley 2341 mencionado, al señalar el mismo en su apartado I inciso e): Cualquiera otro establecido expresamente por ley. Tampoco existe vulneración del artículo 36 de la Ley N° 2341, pues la nulidad fue identificada, por inexistencia de requisitos de forma esenciales que hacen al proceso mismo, siendo necesaria la subsanación de los requisitos formales,



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

para la continuación del mismo, al carecer de aptitud para cumplir un fin para el que está destinado.

Analizada la nulidad y aplicada al caso en concreto, consiste en la ineficacia de los actos procesales que se han realizado con violación de los requisitos, formas o procedimientos que la ley procesal ha previsto para la validez de los mismos; a través de la nulidad se controla la regularidad de la actuación procesal y se asegura a las partes el derecho constitucional al debido proceso. Es así que los actos administrativos, emanados de la Administración tributaria, constituyen actos administrativos que han violado los requisitos, formas y procedimientos establecidos y sancionados por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, subnumeral 2.1, numeral 2, inciso e) del art. 17, que señala que el Auto Inicial Sumario Contravencional debe consignar el acto u omisión que origina la contravención y la norma específica infringida.

Por otra parte por regla general, la nulidad procesal retrotrae el proceso al momento anterior al que se genera el vicio de procedimiento, es decir, la inobservancia de los requisitos, formas o procedimientos previstos por la Ley procesal, pues la actuación posterior no puede depender de un acto viciado, casos en los que la autoridad administrativa puede disponer la anulación de algún acto procesal específico. Dicho de otro modo la autoridad administrativa o jurisdiccional debe observar y está obligada a cumplir las reglas que el legislador ha establecido para la tramitación de los procesos, asegurando el derecho al debido proceso y el principio de la seguridad jurídica.

4) Si es evidente que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una interpretación errónea de los arts. 115 y 117 de la CPE, con respecto al debido proceso y el derecho a la defensa, siendo evidente que se aplicó el art. 168 de la Ley 2492, en base a su jurisdicción y competencia emanada de la Ley.

La fundamentación y motivación de las resoluciones y el principio de congruencia, constituyen el derecho a una resolución fundamentada y motivada, como uno de los elementos del debido proceso, reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano en las normas contenidas en los arts. 115.II y 117.I de la CPE; 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), fue desarrollado en la amplia jurisprudencia

constitucional, siendo uno de los antecedentes, el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, la cual establece como exigencia del debido proceso, que toda resolución debe exponer los hechos y el fundamento legal de la decisión.

Es así que el art. 115.II de la Constitución Política del Estado señala: "*El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones*"; asimismo, el art. 178.I) relativo a los principios que sustentan la potestad del Órgano Judicial de impartir justicia, contempla entre otros la seguridad jurídica, el respeto a los derechos, principios reconocidos en los arts. 115, 178 y 180.I) de la CPE., de igual manera la Ley 025 (Ley del Órgano Judicial) en su art. 3 con relación al art. 30 establece los principios en los que se sustenta, siendo estos los de seguridad jurídica, celeridad, respeto a los derechos, eficiencia y debido proceso.

Por lo señalado precedentemente, tanto las autoridades judiciales como las administrativas, están llamadas a fundamentar su decisión de manera clara, positiva y precisa conforme lo manda la ley. En ese entendido, de la lectura del Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995001553 y la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15 de julio de 2015, actos administrativos, que no se enmarcan dentro de los límites establecidos en el art. 115.II y 117 de la Constitución Política del Estado, vulnerando el debido proceso en su elemento de la fundamentación y derecho a la defensa, al no señalar expresamente la norma específica por la cual se le atribuye a Eduardo Arévalo Tineo la comisión de la contravención, disponiendo correctamente la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, confirmado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la nulidad de la Resolución Sancionatoria N° 18-02755-15 de 15 de julio de 2015 hasta el vicio más antiguo esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995001553.

Corresponde señalar también que si bien es cierto que se aplicó el art. 168 de la Ley N° 2492 que dispone. "*El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente. Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado...*", es también evidente que por disposición del artículo referido la administración tributaria en ejercicio de sus atribuciones, verificó el





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

incumplimiento de la presentación de la información del libro de compras-ventas IVA a través del Software Da Vinci, sin embargo los actos administrativos consiguientes incumplieron con el resguardo del debido proceso y el derecho a la defensa, en los términos ya descritos.

Adicionalmente, en cuanto a la obligatoriedad de su respeto, el Tribunal Constitucional, a través de la SC N° 0119/2003-R de 28 de enero, ya había sostenido 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, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales..."*

Por lo señalado, se advierte que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 408/2016, de 25 de abril de 2015, emitida por la AGIT, respetó las facultades expresamente determinadas por ley, observándose una adecuación entre lo pedido y la decisión contenida en la resolución, como se explicó precedentemente, garantizando además el debido proceso y el derecho a la defensa, amparada por la Ley N° 2492 que le otorga a la Autoridad Administrativa y que la AGIT al emitir la resolución recurrida, cumplió con lo solicitado, respondió y fundamentó cada una de las observaciones realizadas por el sujeto pasivo.

Lo expuesto precedentemente permite concluir que la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó correctamente al emitir la resolución impugnada en el presente proceso y que el criterio esgrimido por la Administración Tributaria no es aceptable y no responde a la política fiscal y a las normas tributarias vigentes analizadas en párrafos anteriores.

### **V.3.- Conclusiones**

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

Que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 408/2015 de 25 de abril fue emitida en cumplimiento de la normativa legal administrativa en vigencia, no habiéndose evidenciado agravio alguno, menos aún justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada realizó una correcta fundamentación, valoración e interpretación de los hechos, prueba y normativa legal aplicable, respetando los principios de

legalidad y seguridad jurídica conforme su argumentación técnica-jurídica, ajustándose la misma a derecho.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 9 a 30 y vuelta, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por su Gerente, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 408/2016 de 25 de abril, cursante de fs. 1 a 13 y vuelta.

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

**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar**

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**

*[Handwritten signature]*  
Abog. Ricardo Torres Echalar  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

*[Handwritten signature]*  
Dr. Carlos Alberto Echez Añez  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Handwritten signature]*  
Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Handwritten initials]* TS-36