Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

SENTENCIA Nº 171/2018

EXPEDIENTE	: 167/2016
DEMANDANTE	: Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.
DEMANDADO	: Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA	: AGIT-RJ 0384/2015 de fecha 18 de abril de 2016.
MAGISTRADO RELATOR	: Abg. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 22 de noviembre de 2018

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 27 a 37 y vuelta, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 384/2015 de 18 de abril de 2016 (fs. 6 a 19), el memorial de contestación de fs. 89 a 93, los antecedentes procesales y de emisión de la Resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

Que, Juana Maribel Sea Paz, en su condición de Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se apersonó por memorial de fs. 27 a 37 y vuelta, manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil vigentes por la Disposición Final Tercera del Código Procesal Civil aplicable en materia tributaria por el art. 74.2 de la Ley 2492, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/2015 de 18 de abril de 2016.

Señala que el 20 de abril de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a María Antonieta Cárdenas Cruz, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 1409950112515 de 13 de abril de 2015, que resolvió instruir el inicio del proceso por haber incurrido en la contravención de incumplimiento de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través

del Sofware Da Vinci correspondientes a los periodos febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2011, contravención que es sancionada con la multa establecida en el Numeral 4.2 del Anexo Consolidado A de la RDN Nº 10-0037-07 para los periodos febrero a septiembre de 2011 y con el art. 1 parágrafo II numeral 4.2 de la RDN Nº 10-0030-11 para los periodos octubre y noviembre de 2011, asimismo conforme lo establece el art. 168 de la Ley 2492.

Por el Informe CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VECP/AISC/INF/1748/2015 de 27 de mayo, el Ente Fiscal, señala que en el plazo otorgado, la contribuyente no hizo efectivo el pago de la multa establecida y no presentó pruebas que hagan a su derecho por lo que se emite el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 140995011215.

El 19 de octubre de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a María Antonieta Cárdenas Cruz con la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 de 26 de junio de 2015, mediante la cual se resolvió sancionar a la contribuyente por la no presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci LVC con una multa de 200 UFV por cada periodo fiscal comprendido entre los meses de febrero a septiembre de 2011 y con 1.000 UFV por cada periodo comprendido entre los meses de octubre a noviembre de 2011, haciendo un total de 3.600 UFV.

Ante tal resolución la contribuyente, interpuso recurso de alzada que fue resuelto por la Resolución ARIT-LPZ/RA 0098/2016 de 2 de febrero, que revoca totalmente la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 de 26 de junio de 2015, consiguientemente, una vez interpuesto el recurso jerárquico, mediante Resolución AGIT RJ-0384/2015 de 18 de abril de 2016, determinó anular el recurso de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo esto es hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional a fin de que la Administración Tributaria determine con carácter previo la situación del NIT del sujeto pasivo en los periodos febrero a noviembre de 2011, en función a lo previsto por la RND 10-0009-11 y la normativa que sustenta el inicio del proceso sancionador.

I.2. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA.

I.2.1.- Manifiesta que la AGIT no analizó correctamente los antecedentes administrativos ni la normativa aplicable para la inactivación automática del NIT, causando agravios a la administración tributaria, y cita

textualmente los argumentos principales de la Resolución impugnada señalada en el punto xvii.

Acusa que la AGIT evita entrar en el fondo de la litis, al anular las actuaciones de la Administración Tributaria, argumentado que no se habría definido correctamente la situación del NIT de la contribuyente antes del inicio del procedimiento sancionador, respecto a la presentación consecutiva de 6 declaraciones juradas sin movimiento, que correspondía dar de baja retroactiva a la sujeto pasivo desde el periodo de febrero de 2011, ya que la Administración Tributaria, verificó todo el comportamiento tributario en los diversos sistemas informáticos con los que cuenta el SIN, de cual la contribuyente sí tuvo movimientos económicos durante la gestión 2011, habiendo verificado que María Antonieta Cárdenas Cruz con NIT 2214181012 "*presentó movimientos económicos en el periodo diciembre de 2011 ya que presentó su FORMULARIO 200 por un monto determinado y pagado de Bs.7 (...) y su FORMULARIO 400 por un monto determinado y pagado de Bs.179 (...)*", de lo que se infiere que la contribuyente mantuvo su actividad gravada con movimientos económicos por lo que al haber dado de baja automática y de manera retroactiva su NIT desde febrero de 2011, incurriendo en la contravención de incumplimiento de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Sofware Da Vinci.

Que en cuanto a la supuesta situación del NIT de la contribuyente antes del inicio de proceso sancionador, corresponde refutar que conforme a la consulta al padrón impresa el 16 de abril de 2015, la contribuyente mantenía el estado activo habilitado por lo que al momento del proceso sancionador con la emisión del AISC Nº 140995011125 de 13 de abril de 2015 y posteriormente al momento de la notificación AISC: 20 de abril de 2015 la contribuyente no se encontraba en inactividad automática, por lo que la misma debía seguir cumpliendo obligaciones conforme al art. 70 de la Ley 2492.

Continúa y refiere que la AGIT no consideró el art. 25 de la RDN Nº 10-0009-11 que señala "c*) En el tercer caso, el contribuyente no pasará a Estado Inactivo Automático cunado dentro de ese periodo de control solicite la dosificación de facturas*", y conforme el sistema GAUSS, la contribuyente solicitó el 12 de diciembre de 2011 (gestión fiscalizada) la dosificación de facturas con Número de Autorización 2001002475481, con el rango de factura Nº 101 hasta la factura 150, por lo que se evidencia que se configuró una de las

causales para que el NIT de la contribuyente no pase al estado inactivo automático, ya que tuvo movimientos económicos en el periodo diciembre de 2011, no correspondiendo otorgar la baja retroactiva y la inactivación automática al solicitarse la dosificación de facturas diciembre /2011; en el mismo periodo declaró movimientos económicos mediante los formularios 200 (IVA) y 400 (IT) y presentó sus libros de compra y venta.

I.2.2.- Sostiene que la AGIT no consideró la realidad económica y el comportamiento tributario de la contribuyente, además de la solicitud presentada sobre el periodo de cese de actividades gravadas como una confesión espontanea por la que afirma que suspendió sus actividades desde enero de 2012, resultando que la sanción de 3.600 UFV establecidas en la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 (SIN/GDLPAZ-II/DJ/UTJ/RS/552/2015) se encuentra legalmente amparada.

Ante la incorrecta apreciación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al no considerar la solicitud de la contribuyente para la baja retroactiva de su NIT, de lo que se evidenció que por la Consulta al Padrón impresa el 20 de julio de 2016, se observa que el Estado de la contribuyente fue modificado a inactivo automático a partir de 30 de junio de 2012, fecha donde la contribuyente ya no debe honrar sus obligaciones tributarias, evidenciándose que durante el periodo diciembre/2011 la misma tuvo movimientos económicos en su actividad gravada.

Indica que la aplicación de las 6 declaraciones juradas Sin Movimiento para la Inactivación Automática empezaría a computarse a partir de enero de 2012 hasta junio de 2012, ya que se considera que la actividad gravada fue hasta el 30 de junio de 2012, por lo que recién a partir del periodo julio 2012 la contribuyente ya no tendría que cumplir con sus obligaciones tributarias, pero los periodos fiscales anteriores a dichas fechas aún siguen vigentes y deben ser cumplidos a cabalidad, resultando ser errónea la apreciación de la AGIT al establecer que correspondía la baja retroactiva a partir del periodo febrero de 2011.

Señala que el incumplimiento al deber formal de información de no presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci ya fue perfeccionado con anterioridad a la inactivación automática por declaraciones juradas sin movimiento que recién fue realizada el 10 de octubre de 2015, el proceso sancionador fue iniciado el 20 de abril de 2015 con la

notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional, por lo que demuestra que la AGIT no analizó los antecedentes administrativos, habiendo aplicado incorrectamente la normativa legal tributaria, pues todos los movimientos tributarios y económicos de la contribuyente que a fin de dar baja retroactiva del NIT desde el momento en que correspondía es desde el 30 de junio de 2016.

I.2.3. Manifiesta que la legalidad de la actuación de la Administración Tributaria se basa en el art. 28 inc. b) de la ley 1178, así como el art. 65 de la Ley 2492. La normativa legal aplicable al presente caso en cuanto a la sanción a la contribuyente por el monto de 200UFV por los periodos de febrero a noviembre de 2011 de acuerdo a la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, haciendo un monto total de 3.600 UFV.

I.2.4. Atribuye que el acto administrativo cumple con todos los requisitos formales en la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 de 15 de junio de 2015, establecidos en los arts. 27, 28, 29, 30 y 32 de la Ley 2341 aplicado supletoriamente en mérito al art. 74 de la Ley 2492, normas que la AGIT no ha considerado que la contribuyente al dejar activo su NIT, omitió presentar la información correspondiente y dicha información debió ser presentada en el mes siguiente al periodo fiscal concluido y hasta 3 días posteriores al vencimiento de la declaración jurada, situación que la AGIT no consideró los documentos presentados en etapa jerárquica.

I.2.5. Acusa que la AGIT violó los arts. 35, 36 de la Ley 2341 y el Decreto Supremo Nº 27113 sobre la nulidad, al no sustentar correctamente la Resolución Jerárquica impugnada ya que no ha considerado que en el presente caso no existió indefensión ni se lesionó el interés del sujeto pasivo.

Continúa y refiere que no existe anulabilidad alguna toda vez que ha demostrado "1. *Los argumentos de la AGIT carecen de respaldo factico y legal. 2. La Administración Tributaria siempre ha obrado en estricta sujeción de las leyes. 3. La anulabilidad referida por la AGIT no está expresamente determinada por ley*", por lo que se evidencia que no existe un vicio de nulidad respecto a las actuaciones de la Administración Tributaria que haya provocado indefensión al contribuyente, más al contrario se cumplió con todos los requisitos previstos por ley.

I.2.5. Señala que la AGIT no respetó el Principio de Economía Procesal (art. 4 inc. k) de la Ley 2341) al emitir la Resolución AGIT-RJ 0384/2015, que al

declarar la nulidad de obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional no se dio cumplimiento al indicado principio en cuanto a las expensas y gastos que ellos impliquen, que volver a emitir un nuevo auto inicial y posterior resolución sancionatoria "*se llegaría al mismo resultado*", por lo que la parte demandada cita la SC 0400/2005-R de 19 de abril.

I.3. PETITORIO.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, este Tribunal, emita sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/2015 -siendo lo correcto 2016- de 18 de abril de 2016, pronunciada por la Administración General de Impugnación Tributaria; y, en consecuencia, declare firme y subsistente la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 de 26 de junio de 2015.

II. DE LA CONTESTACION DE LA DEMANDA.

Que, por providencia de fs. 34, se admitió la demanda contenciosa administrativa, presentada por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, ordenando su traslado a la AGIT a efectos de que responda dentro del término de ley.

Asimismo, se dispuso provisión citatoria para la tercera interesada María Antonieta Cárdenas Cruz.

Cumplidas las diligencias de citación la AGIT, respondió mediante memorial cursante de fs. 89 a 93.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/2015, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Manifiesta que como instancia jerárquica emitió de manera fundamentada y motivada la Resolución impugnada, fundando su decisión conforme los arts. 21 y 22 de la Ley 2492 "*...definen al sujeto activo y al sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria disponiendo que las facultades de recaudación, control, verificación, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución –entre otras son ejercidas por la Administración tributaria...*", y que en tanto quien debe cumplir con las obligaciones tributarias es el sujeto pasivo en su condición de contribuyente o sustituto.

Añade que según el art. 66 de la Ley 2492, así como el art. 25 del DS 27149 se autoriza al SIN a dictar resoluciones administrativas de carácter general para establecer "*el alcance, vigencia, presentación de Declaraciones Juradas y/o Boletas de Pago, mantenimiento y depuración del Nuevo Padrón Nacional de contribuyentes, asociado al Numero de Identificación Tributaria (NIT)*" y en virtud del art. 64 de la Ley 2492 el 3 de septiembre de 2003 fue emitida la RND Nº 10-0013-03 , que regula la creación del NIT "*su mantenimiento y su relación con la presentación de Declaraciones Juradas a fin de establecer el estado Activo o Inactivo Automático, en las condiciones establecidas en el Artículo 11 de la citada RND*".

Continúa y señala que el 21 de abril de 2001, la Administración Tributaria emitió la RND Nº 10-0009-11 que en su art. 1 señala que se tiene por objeto establecer los procedimientos y requisitos para la obtención y mantenimiento del NIT, así como el art. 25 determina las condiciones por las cuales el contribuyente del Régimen General pasa del estado activo al inactivo automático, en tanto a través de la Disposición Cuarta de manera expresa deroga el art. 11 de la RND.

Explica que el art. 131 de la Ley 2492, dispone que contra los actos de la Administración Tributaria de alcance particular podrá interponerse recurso de alzada y contra esta el recurso jerárquico "*siendo que ambos pueden interponerse ante las autoridades competentes de la Superintendencia Tributaria (ahora Autoridad de Impugnación Tributaria según el art. 141 del DS Nº 29894)*", el art. 140 de la Ley 2492 en cuanto a las atribuciones y funciones de los directores de las Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria prevé que deben conocer y resolver los recursos de alzada contra los actos de la administración tributaria, concordante con el art. 211.I de la indicada Ley.

Manifiesta que la Administración Tributaria en su recurso jerárquico expresa que la actitud de la ARIT debe ser considerada como una usurpación de funciones, por lo que en función del art. 197.II de la Ley 2492, a la parte demandada no les corresponde dilucidar cuestiones relativas a los conflictos de atribuciones de las entidades públicas, que del análisis del recurso jerárquico se circunscribió a la incidencia tributaria así como al comportamiento del sujeto pasivo, sus pretensiones y la prueba presentada, así como a la verificación de la correcta aplicación de la normativa tributaria con el fin de cumplir con los arts. 198.I inc. e) y 211.I de la Ley 2492.

Precisó que conforme a los antecedentes del presente caso la ARIT emitió pronunciamiento considerando los agravios expuestos por la contribuyente el cual se enmarcaba en el presupuesto normativo establecido por el ente fiscalizador en el art. 25 inc. a) de la RND Nº 10-0009-11 de modo que la resolución de alzada fue emitida conforme los arts. 140 y 211.I de la Ley 2492, pero según el entendimiento de la Administración Tributaria solo le corresponde al ente fiscalizador para un NIT de estado activo habilitado a inactivo automático, pues debe considerarse el comportamiento de la contribuyente y toda la normativa tributaria que atañe al proceso, lo contrario, indica, constituiría usurpación de funciones, con el fin de otorgarle operatividad a sus facultades la Administración Tributaria en principio emitió la RND Nº 10-0013-03 y posteriormente la RND Nº 10-0009-11 que establecen " *el procedimiento de oficio (...) considerando a este efecto el cumplimiento de ciertas circunstancias o hechos respecto al comportamiento tributario del contribuyente siendo una de ellas la prestación de declaraciones juradas sin movimiento*".

Refiere que la Administración Tributaria es la encargada de administrar la información contenida en su sistema informático, por lo que le corresponde que en garantía del debido proceso y el derecho a la defensa previsto en el art. 115.II de la Constitución Política del Estado y 68.6 de la ley 2492, de manera previa al inicio del proceso sancionador por la omisión de la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA, revise y coteje la información disponible en su sistema informático a fin de establecer y sustentar el hecho calificado como contravención y que en el presente caso no proceden las modificaciones de oficio establecidas para pasar un NIT de estado activo al estado inactivo automático "*definiendo de esta manera la situación del NIT antes del inicio del proceso sancionador*".

Señala que la Administración Tributaria no consideró la normativa vigente y aplicable al caso concreto teniendo en cuenta que el art. 11 de la RND Nº 10-0013-03 en el cual sustenta sus argumentos de respuesta al recurso de alzada y jerárquico fue derogado de manera expresa a través de la Disposición Final de la RND Nº 10-0009-11.

Otro aspecto que se dejó claro en la resolución jerárquica, fue que un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a una indefensión del o los interesados conforme lo

previsto en los arts. 36.II de la Ley 2341, 55 del DS 27113, aplicable por mandato del art. 74.1 de la Ley 2492, al evidenciarse que las actuaciones del ente fiscal carecen de los requisitos formales vulnerando los derechos del debido proceso y defensa de la contribuyente.

II.1.- PETITORIO.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales; y, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/2015 de 18 de abril de 2016, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, no se presentó memorial de réplica ni dúplica, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, a fs. 135 se dispone Autos para Sentencia.

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

En este marco legal, el art. 778 del CPC, establece que: "*El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiera 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, establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación a los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, se tiene 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 un juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la parte

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

En el desarrollo, del proceso en sede administrativa, se cumplieron las fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión del expediente y anexos se evidencia:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos de fs. 2 y vuelta del anexo 1, cursa el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 140995011215 de 13 de abril de 2015 por la no presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Sofware Da Vinci, Modulo –LVC de los periodos febrero a diciembre de 2011.

III.2.- Notificación personal del 19 de octubre de 2015, a María Antonieta Cárdenas Cruz, con la Resolución Sancionatoria N° 18-0604-15 de 26 de junio de 2015, mediante la cual resuelve sancionar a la contribuyente la multa de 3.600 UFV por haber incurrido en la contravención de no presentar los Libros de Compra y Venta correspondiente a los periodos fiscales febrero a diciembre de 2011 (fs. 1 a 4 del anexo 1).

III.3.- Interpuesto recurso de alzada, fue resuelto mediante la Resolución ARIT-LPZ/RA 0098/2016 de 2 de febrero, que resuelve revocar totalmente la Resolución Sancionatoria N° 18-0604-15 emitida por la Administración Tributaria la (fs. 114 a 122 vta. del anexo 1 AGIT).

III.4.- Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/2015 de 18 de abril de 2016, por la que se resuelve anular la Resolución de Alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo esto hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 140995011215 a fin de que la Administración Tributaria "*determine con carácter previo la situación del NIT del Sujeto Pasivo en los periodos febrero a noviembre de 2011 en función a lo previsto en la RND N° 10-0009-11 y la normativa que sustenta el inicio del proceso sancionador...*" (fs. 203 a 216 del anexo 1).

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 caso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos:

1.- Si es evidente que la sanción impuesta por la Administración Tributaria se encuentra legalmente respaldada al no otorgar el estado inactivo automático a la contribuyente a partir de febrero a noviembre de 2011.

2.- Si es evidente que la contribuyente incumplió a deber formal de presentar el Libro de compras y ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV y consiguiente indebida interpretación y aplicación de la norma tributaria vigente.

3.- Si es evidente que la Administración Tributaria no determinó la situación del NIT de la contribuyente en los periodos fiscales de febrero a noviembre de 2011.

4.- Si es evidente la legalidad y el cumplimiento de los requisitos formales de la Administración Tributaria, en el acto administrativo de la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 de 26 de junio.

5.- Si es evidente que los vicios de nulidad invocados por la AGIT, provocan indefensión del sujeto pasivo, lo que como consecuencia, determinó la nulidad de obrados del presente caso.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Para ingresar a resolver el presente caso es necesario señalar que el Decreto Supremo Nº 27149 de 2 de septiembre de 2003 "Reglamento para la transición del Nuevo Código Tributario", en su art. 25 refiere sobre la creación del NIT, y autoriza al Servicio de Impuestos Internos a dictar resoluciones administrativas " *de carácter general para establecer el alcance, vigencia, acreditación, presentación de Declaraciones Juradas y/o Boletas de Pago, mantenimiento y depuración del Nuevo Padrón Nacional de contribuyentes, asociado al Numero de Identificación Tributaria-NIT*".

En ese sentido la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0013-03 de 3 de septiembre de 2003, "Nuevo Padrón de Identificación Tributaria (NIT)", en el art. 11 refiere sobre el mantenimiento del NIT y relación con la presentación de declaraciones juradas "*Una vez vigentes el NIT, la Base de datos del Servicio*

de Impuestos Nacionales estará conformada por contribuyentes en estado Activo o Inactivo. La Administración Tributaria podrá cambiar de oficio a los contribuyentes tanto al estado activo como inactivo, de acuerdo al siguiente detalle:

Estado Activo de Contribuyente: Es el estado que identifica a un contribuyente que posee actividad gravada y cumple regularmente con la presentación de sus Declaraciones Juradas.

Estado Inactivo de Contribuyente: Es el estado que identifica a un contribuyente que ya no posee actividad gravada o que en forma consecutiva haya presentado Declaraciones Juradas sin movimiento o haya dejado de presentarlas como consecuencia de su inactividad económica.

El paso de un contribuyente de estado activo a estado inactivo pordra efectuarse de la siguiente manera:

(...)

(b) Mediante la presentación de Declaraciones Juradas SIN MOVIMIENTO o no Presentación de las mismas en los plazos establecidos, para todos los impuestos mensuales o trimestrales a los cuales esté el sujeto el contribuyente y durante la cantidad de periodos continuos, según el siguiente detalle;

Seis (6) en el caso de impuestos mensuales

Dos (2) en el caso de impuestos trimestrales.

(...)

Cualquiera sea el caso, un contribuyente inactivo ya no está obligado a presentar Declaraciones Juradas por los periodos posteriores, hasta el momento en que retome su actividad".

La RND Nº 10-0009-11 de 21 de abril de 2011, tiene por objeto establecer los requisitos y procedimientos para la obtención y utilización del NIT -inscripción y modificaciones al Padrón Nacional de Contribuyente Biométrico Digital (PBD-11)-, además de realizar modificaciones de datos y definir mecanismos mantenimiento y depuración del PBD-11, en su art. 25 refiere: "*(Inactivación Automática). Procedimiento por el cual un Contribuyente del Régimen General pasa a Estado Inactivo Automático, se efectúa siempre y cuando el Sujeto Pasivo cumpla las siguientes condiciones:*

a) Este procedimiento se restringe a la presentación de Declaraciones Juradas Sin Datos, Sin Movimiento o falta de presentación de las mismas por

Seis (6) Periodos Fiscales Mensuales (IVA e IT) o Dos Periodos Trimestrales (RC-IVA) según corresponda.

b) En los dos primeros casos, para este procedimiento se considerará que la presentación de Dichas Declaraciones Juradas correspondan a Periodos Fiscales consecutivos y sean presentadas dentro de los plazos establecidos conforme a normativa vigente.

(...).

CAPITULO X-DISPOSICIONES FINALES

***Cuarta (Disposiciones Derogatorias).- Se derogan** los Artículos 2, 6, **11** y 14 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0013-03 de 3 de septiembre de 2003 y Articulo 7 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010".*

Que, revisados los antecedentes administrativos de fs. 2 y vuelta del anexo 1, cursa el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 140995011215 de 13 de abril de 2015 por la no presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Sofware Da Vinci, Modulo –LVC de los periodos febrero a diciembre de 2011. Luego mediante notificación personal del 19 de octubre de 2015 a María Antonieta Cárdenas Cruz con la Resolución Sancionatoria N° 18-0604-15 de 26 de junio de 2015, mediante la cual resuelve sancionar a la contribuyente la multa de 3.600 UFV por haber incurrido en la contravención de no presentar los Libros de Compra y Venta correspondiente a los periodos fiscales febrero a diciembre de 2011 (fs. 1 a 4 del anexo 1).

V.1. 2 y 3. Conforme a lo descrito precedentemente se tiene que la Administración Tributaria no procedió al uso sus facultades especificas señaladas en el art. 66.1 de la Ley 2492, referente a: " *La Administración tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1) Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación...*", siendo una de sus atribuciones la fiscalización, respecto al NIT ya sea de estado activo a inactivo automático, aspecto que no ha cumplido conforme a la normativa; en tanto el art. 25 del DS 27149 que refiere: " *... autoriza al Servicio de Impuestos Nacionales a dictar Resoluciones Administrativas de carácter general para establecer el alcance, vigencia, acreditación, presentación de Declaraciones Juradas y/o Boletas de Pago, mantenimiento y depuración del Nuevo Padrón Nacional de contribuyentes, asociado al Número de Identificación Tributaria – NIT*".

Que sobre la base de la normativa establecida en el art. 25 inc. a) de la RND Nº 10-0009-11, la sujeto pasivo al no presentar de manera consecutiva -6 meses las declaraciones juradas mensuales, sin movimiento- le correspondía el Estado Inactivo Automático, consiguientemente ya no estaba obligada a presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Modulo-LCV, correspondientes a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2011, en base a lo siguiente:

De fs. 69 a 80 se evidencia que el periodo fiscal de julio a diciembre de 2010, la contribuyente procedió a la presentación de sus declaraciones juradas por el IVA e IT, por lo que implica que presentó declaración sin movimiento por el término de 6 periodos fiscales consecutivos.

En ese sentido la sujeto pasivo cumplió con las condición específica para su paso de inactivo automático ante la Administración Tributaria, ente que debió asignar de manera inmediata el estado inactivo automático al verificarse el cumplimiento de las condiciones establecidas y aprobadas por la citada RND 10-0009-11, más aun al no verificarse la presentación de documentación probatoria que refiera lo contrario como es la dosificación de facturas de ese periodo o si la contribuyente tuviera algún proceso pendiente (art. 28 de la RND 10-0009-11) o contribuyentes de instituciones públicas o zonas francas, etc., por el contrario se basó en normativa abrogada.

Consecuentemente la sanción impuesta por la Administración Tributaria al no otorgar el estado inactivo automático a partir de febrero a noviembre de 2011, lo que no obliga a la contribuyente a presentar los Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LVC y habiéndose determinado de manera arbitraria una resolución sancionatoria antes de determinar la situación del NIT de la contribuyente, el ente fiscal no consideró de manera objetiva la normativa vigente tributaria que afecta al caso de autos, al contrario se limitó a dictar la Resolución Sancionatoria N° 18-0604-15, lo que claramente demuestra que la Administración Tributaria no resguardó los derechos del sujeto pasivo.

V.4 y 5. Sobre este punto conforme a lo manifestado supra, la Resolución Sancionatoria Nº 18-0604-15 emitida por la Administración Tributaria, carece de requisitos formales indispensables en cuanto a la indefensión y el debido proceso de la contribuyente al no haberse determinado de manera prudente la situación del NIT del sujeto pasivo en los periodos

febrero a noviembre de 2011, en función a la normativa vigente previsto en la RND Nº 10-0009-11.

Que los vicios de nulidad invocados por la AGIT, provocaron indefensión del sujeto pasivo, situación que fue determinada de manera correcta por la AGIT que como consecuencia falló declarando la nulidad de obrados del presente caso, al evidenciarse la indefensión provocada por la Administración Tributaria contra la sujeto pasivo, al no cumplir con los requisitos previstos en la normativa tributaria vigente, en ese aspecto la SCP Nº 0366/2014 de 21 de febrero, analizando los principios que rigen la actividad administrativa, señaló: "*El principio de legalidad en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4. c) de la LPA que señala: "La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso"; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía Contenciosa Administrativa), como lo reconoce el art. 4. i) de la LPA, al establecer que "El Poder Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables*".

Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "*I La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente Ley*", en ese contexto normativo, la certidumbre de los criterios vertidos en el ámbito constitucional resultan plenamente ajustables al proceso contencioso administrativo, cuyo fin vislumbra que las personas o entidades a quienes va dirigida la norma, conozcan el rango y los límites de protección jurídica de sus actos.

Sobre la materia de nulidades, este Tribunal ha emitido la Sentencia Nº 91 de 11 de agosto de 2017, señalando: "*...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."

Bajo este contexto, es pertinente hacer mención a los elementos esenciales del acto administrativo, consagrado en el art. 28 incs. b) y e) de la Ley 2341, el cual se refiere a la causa, mismo que debe sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; así como al fundamento, indicando que el acto administrativo debe ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que indujeron a emitir el acto, consignando; además, los recaudos indicados en el referido inciso b) del presente artículo; asimismo el art. 30 inc. d) de la misma disposición legal señala, que los actos administrativos serán motivados con referencia a hechos y fundamentos de derecho cuando deban serlo en virtud de disposición legal o reglamentaría expresa.

(...)

Que la RND Nº 10-0037-07 en su art. 17 numeral 2, subnumeral 2.1 incisos e) y f) precisan que el Auto Inicial Sumario Contravencional debe contener como mínimo:

"e) Acto u omisión que origina la contravención y norma específica infringida.

f) Sanción aplicable, señalando la norma legal o administrativa donde se encuentre establecida". Así advertida la vulneración de la contribuyente al

debido proceso y a la defensa resulta innecesario efectuar mayores consideraciones.

Por lo razonado, se concluye que la demanda contenciosa administrativa, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico, deviene en infundada, al no haberse demostrado que la Resolución impugnada contenga violación, interpretación errónea o aplicación indebida de la Ley, o que ésta hubiere incurrido en error de hecho o error de derecho en la apreciación de las pruebas presentadas, demostrable el primero con documentos o actos auténticos, conforme la previsión comprendida en el art. 147 de la Ley N° 2492.

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada no ha causado agravio alguno a la parte demandante por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

V.4.- CONLUSIONES.

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

Por lo expuesto, sobre las normas cuya aplicación corresponden en el caso concreto, se asume correcta y legal la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/2015, se advierte que el contenido de la Resolución de recurso jerárquico, se encuentra fundamentada y motivada en cuanto a la problemática planteada; pues, se pronuncia respecto de cada uno de los elementos descritos para luego integrarlos en la construcción de una Resolución que resuelve el problema de manera integral, razones que llevan a este Tribunal a concluir que la Resolución de recurso jerárquico cuestionada contiene una adecuada fundamentación, motivación y congruencia.

Consiguientemente, la Resolución Jerárquica emitida por la AGIT, no se la ha emitido vulnerando el debido proceso, por el contrario la decisión asumida en la referida Resolución Jerárquica, cumple con el principio de congruencia, legalidad y verdad material, al anular la Resolución de Alzada, por incurrir en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV**., de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la AGIT, al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0384/ 2015 (siendo lo correcto 2016) de 18 de abril de 2016, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones presentadas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2, con relación al 4 de la Ley 620 de 29 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 interpuesta por Juana Maribel Sea Paz, en su condición de Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0384/2015 de 18 de abril de 2016, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

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 Egüez 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