



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

SENTENCIA N° 292/2020

EXPEDIENTE	: 164/2018
DEMANDANTE	: Virginia Mamani Apaza y Gerencia Distrital La Paz-SIN
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria - AGIT
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: AGIT RJ 461/2018 de 06/03
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 21 de septiembre de 2020

VISTOS: El Auto de 3 de junio de 2019, de fs. 560 a 561 y vta., mediante el cual al amparo de los principios de concentración y celeridad, se hizo referencia a dos procesos contencioso-administrativos: 1. El primer proceso está identificado con el N° 164/2018, radicado en la Sala Especializada Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, siendo la parte actora Virginia Eulalia Mamani Apaza; 2. En el segundo proceso identificado con el N° 173/2018, la parte demandante es la Gerencia Regional La Paz del SIN; ambas acciones fueron dirigidas contra la misma Resolución Jerárquica N° 0461/2018, de 6 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT). Cada demanda, tuvo una tramitación procesal independiente, sin embargo de ello, siendo evidente la conexitud entre ambas, por Auto cursante de fs. 560 a 561 y vta., **se dispuso la acumulación del Expediente N° 173/2018, al Expediente N° 164/2018**, con la finalidad que sean resueltas por este Tribunal mediante una sola resolución.

A mérito de lo manifestado, se tiene presente el memorial de demanda contenciosa administrativa de fs. 225 a 241, subsanada a fs.263 y vta. interpuesto por Virginia Eulalia Mamani Apaza, mediante sus apoderados, admitida la misma por resolución de 14 de agosto de 2018, cursante a fs. 264; la segunda demanda contenciosa administrativa cursa de fs. 425 a 433, interpuesta

por la Gerencia Regional-La Paz del SIN, admitida por resolución de 19 de junio de 2018, cursante a fs. 436.

Las dos demandas contenciosas administrativas fueron interpuestas contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), quien emitió la Resolución Jerárquica N° 0461/2018 de 6 de marzo, copia que cursa de fs. 247 a 262, decisión administrativa que dispone **ANULAR** la Resolución de Alzada N° 1353/2017 de 11 de diciembre (...) "*con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo 29-0033-16, de 19 de diciembre de 2016, inclusive a objeto de que la citada Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo fundamentando técnica y legalmente su determinación, en cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 96 del CTB y 18 del D.S. N° 27310 Reglamento del CTB; todo de conformidad a lo previsto en el artículo 212.I inc. c) del citado Código*" , los respectivos memoriales de contestación a ambas demandas, las réplicas y dúplicas, demás antecedentes administrativos y:

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de hecho de ambas demandas.

Cada uno de los demandantes, a tiempo de exponer sus argumentos en sus respectivos escritos, hicieron referencia a los siguientes antecedentes:

a) El 4 de agosto de 2016, la Administración Tributaria notificó de forma personal a Virginia Eulalia Mamani Apaza con la Orden de Fiscalización N° 15990100046 de 6 de julio de la referida gestión, en la modalidad Fiscalización Parcial, que comprende la verificación de los impuestos IVA e IT por los periodos de enero a diciembre 2012. En esta oportunidad solicito la Administración Tributaria se le proporcione toda la documentación de respaldo respecto a estos dos impuestos.

b) Cumplidas las formalidades procesales, luego de haber presentado la parte pasiva documentos de descargo, el 9 de diciembre de 2016 la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravención Tributaria Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 00159087 y 00159088 **por incumplimiento del deber formal de entregar la información y documentación requeridas durante la ejecución del procedimiento de fiscalización, en los plazos, formas, medios y lugares establecidos, según**



los Requerimientos N° 00127716 y 00127747, toda vez que la entrega fue parcial, lo que contraviene lo previsto en el art. 70 numerales 4 y 11 del CTB, esto hace que se imponga una multa de 500 UFVs, de acuerdo a la RND N° 10-0033-16.

c) Ante la no presentación de todos los documentos requeridos, la Administración Tributaria emitió el Informe 9712/2016 y un Acta de Inexistencia de Elementos procediendo a determinar el impuesto omitido sobre base presunta. "Para lo cual procedió a verificar las declaraciones juradas, realizó control cruzado con los proveedores, analizó la información obtenida de las entidades financieras, analizó el resumen de ventas reportadas por los proveedores, la documentación presentada por la Contribuyente, estableciendo la inexistencia de transacciones no declaradas que se perfeccionaron durante los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012".

d) "Prosiguió y en base a los resultados de verificación concluyo que la actividad de la Contribuyente es habitual al no haber efectuado compras de manera permanente en la gestión 2012, motivo por el cual en aplicación de la RND N° 10-0043-05, debería pertenecer al Régimen General y no al Régimen Simplificado. Procedió a determina ingresos no declarados en base a las compras no declaradas y para las ventas consideró que todo lo comprado es todo lo vendido. Finalmente, estableció como Tributo Omitido Bs.7.656.353 por IVA e IT de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012".

e) El 22 de diciembre de 2016, la Administración Tributaria notificó Personalmente a Virginia Eulalia Mamani Apaza con la Vista de Cargo N° 29-0033-16 de 19 de diciembre de 2016, que estableció preliminarmente las obligaciones impositivas de la Contribuyente por IVA e IT correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2012, que ascienden a 9.482.197 UFV equivalente a bs.20.575.891, importe que incluye el Tributo Omitido, intereses, sanciones por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a los Deberes Formales, asimismo otorgó el plazo de 30 días para presentar descargos.

f) Cumplidas las formalidades procesales, presentados los descargos por parte de la Contribuyente, **el 21 de marzo de 2017 se notificó a Virginia Eulalia Mamani Apaza con la Resolución Determinativa N° 171720000264 de 8 de marzo de 2017**, manteniendo firme y subsistente la Vista de Cargo.

La Contribuyente presentó, contra esta decisión recurso de alzada,

resuelto por la ARIT, mediante la Resolución de Alzada N° 0754/2017, **CONFIRMANDO** la Resolución Determinativa N° 171720000264, lo que provocó que la Contribuyente presente recurso jerárquico, cumplidas las formalidades administrativas, la AGIT a través de la Resolución Jerárquica N° 1298/2017, **ANULÓ** la Resolución de Alzada N° 0754/2017 de 10 de julio.

La ARIT, ante esta situación **emitió la Resolución de Alzada N° 1353/2017 de 11 de diciembre**, que **CONFIRMÓ** la Resolución Determinativa N° 171720000264. La Contribuyente Virginia Eulalia Mamani Apaza, contra esta decisión, presentó recurso jerárquico, motivo por el que la AGIT emitió la Resolución Jerárquica N° 0461/2018 de 6 de marzo, copia que cursa de fs. 247 a 262, disponiendo: "**ANULAR** la resolución de alzada (...) con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo 29-0033-16, de 19 de diciembre de 2016 inclusive..."

I.2. Fundamentos de ambas demandas.

En mérito de estos antecedentes, ambas entidades, en forma independiente, interpusieron demanda contenciosa administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mismas que en forma sucinta las desarrollamos a continuación:

I.2.1. VIRGINIA EULALIA MAMANI APAZA, MEDIANTE SUS APODERADOS, EN SU ESCRITO DE DEMANDA ACUSÓ LA SIGUIENTE INFRACCIÓN.

Vulneración del derecho al debido proceso por la aplicación retroactiva de la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013.

En la parte más relevante de su argumentación, refiere: "*En el presente caso es imperante resaltar que la Orden de Fiscalización N° 15990100046 de fecha 6 de julio de 2016 emitida por la Gerencia Distrital La Paz del SIN establece que los periodos sujetos a verificación y control por parte de dicha instancia administrativa corresponden entre enero a diciembre de 2012*"

Esto implica que la Administración Tributaria pretende reglamentar, hechos supuestamente acaecidos en la gestión 2012, con normativa que nació a la vida jurídica el año 2013, como es la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013 y es este el hecho que considera la parte actora, que es contrario a derecho, la aplicación retroactiva de la referida RND.



En su petitorio, solicita se declare probada la demanda contenciosa administrativa y deliberando en el fondo “establezca la inaplicación de la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013 en el caso concreto”

I.2.2. LA GERENCIA DISTRITAL DE LA PAZ DEL SIN, POR SU PARTE EXPUSO LAS SIGUIENTES INFRACCIONES.

Falta de pronunciamiento respecto a las pretensiones de la Administración Tributaria.

Manifiesta que la entidad demandada, omitió dar cumplimiento al principio de verdad material. Complementa esta situación indicando que todas las transacciones que realizó la contribuyente en la gestión 2012 fueron “respaldados por documentación obtenida no solamente de sus proveedores, sino también del Ministerio de Defensa quien certificó que la contribuyente (...) realizó la tramitación para contar con la certificación de registro para la comercialización de explosivos”.

Ausencia del vicio de nulidad y correcta aplicación de metodología de determinación del margen de utilidad presunta.

Explica que la RND N° 10-0017-13 en su art. 8 inc. c) utiliza de manera genérica el término “contribuyentes similares” y no señala un número específico de contribuyentes que deben ser consultados, a efecto de recabar precios de venta que posteriormente serán considerados para determinar la Utilidad Presunta.

En coherencia con lo transcrito, la Administración Tributaria acudió a un contribuyente similar a objeto de establecer la determinación presunta, cumpliendo de esta manera con los cánones de legalidad y siendo inexistente razones válidas para dejar sin efecto esta labor administrativa.

Lamentablemente este no fue en razonamiento de la AGIT, quien con criterios subjetivos, dispone la nulidad de obrados, acusando que no se habría dado cumplimiento a los requisitos establecidos en el art. 8 inc. c) del RND N° 10-0017-13, decisión con la que no está de acuerdo la parte actora.

Improcedencia de la nulidad dispuesta.

La Administración Tributaria sostiene que la vista de cargo emitida dentro la presente causa, sí cumple con los requisitos que hacen a un acto administrativo, conforme lo previsto en la Ley de Procedimiento Administrativo,

en consecuencia no correspondía que se disponga la nulidad de obrados, fundando su decisión en el art. 36 de la Ley 2341, como erróneamente ocurrió en el presente caso.

En la parte final de su demanda, solicita se declare probada la demanda, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 171720000264 de 8 de marzo de 2017.

La AGIT, contestó en forma negativa a las dos demandas contenciosas administrativas, solicitando en la parte final de sus respectivos escritos, se declaren improbadas ambas demandas.

CONSIDERANDO II:

II.1. II.1. Consideraciones Previas.

Luego de haber revisado minuciosamente los antecedentes cursantes en el expediente, compulsado los mismos con lo expuesto en el escrito de demanda y contestación, previo a emitir una decisión debidamente argumentada, respecto de los hechos controvertidos, corresponde realizar las siguientes consideraciones:

-Respecto a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y el proceso contencioso.

La Justicia Administrativa, en palabras de Héctor Fix-Zamudio, citado por Favio Chacolla Huanca en su libro *"La Justicia Administrativa en Bolivia. El proceso contencioso administrativo y proceso contencioso. Pág. 109 Edición 2020"* es: *"un conjunto bastante amplió y crecientemente complejo de instrumentos jurídicos para la tutela de los derechos subjetivos y los intereses legítimos de los particulares frente a la actividad de la administración pública o de la conducta en materia administrativa de cualquier autoridad, por medio de los cuales se resuelven los conflictos que se producen entre la administración y los administrados"*.

De lo transcrito se asume que la Justicia Administrativa, se constituye en el conjunto de instrumentos legales, mediante los cuales se limita el poder que ejerce el Estado a través de la administración pública, respecto del administrativo, el cual se materializa mediante actos administrativos unilaterales y actos administrativos bilaterales.



En la legislación nacional, la Justicia Administrativa, se efectiviza a través de dos procesos judiciales, como ser el contencioso administrativo y el contencioso, los cuales se diferencian entre sí en cuanto a su naturaleza jurídica por lo siguiente:

El proceso “contencioso administrativo”, se constituye en el mecanismo idóneo para materializar el principio de control judicial de legalidad previsto en el art. 4 inciso i) de la Ley N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo) *respecto de los actos administrativos definitivos unilaterales*. La finalidad única de un proceso contencioso administrativo es realizar el control judicial de legalidad, es decir evidenciar si en la tramitación de un proceso administrativo previo, se interpretó y por ende aplicó correcta o incorrectamente una norma sustantiva o una norma adjetiva, esta es la razón esencial, por la que un proceso contencioso administrativo siempre se lo tramitará como de derecho, no pudiendo ser tramitado como contencioso administrativo de hecho.

Los requisitos materiales de admisión, de una demanda contenciosa administrativa, establecidos en forma taxativa, en los arts. 778 y 780 ambos del Código de Procedimiento Civil de 1975 y que están vigentes, son haber agotado los mecanismos de impugnación administrativa, lo cual se acreditará a través de una de las formas establecidas en el art. 69 de la Ley N° 2341 y que la demanda sea presentada dentro los noventa (90) días calendario, computables a partir de la notificación, con la resolución que agotó la vía de impugnación administrativa.

El proceso “Contencioso”, es el mecanismo judicial, mediante el cual corresponde resolver cualquier clase de controversia, emergente de un contratos administrativo, negociación y concesión del Gobierno Central y demás instituciones públicas o privadas que cumplan roles de administración pública a nivel nacional o departamental. (arts. 2.1 y 3.1. de la Ley N° 620), salvo disposición legal que expresamente disponga otra situación.

Para interponer un proceso contencioso, respecto de un acto administrativo bilateral, no es imperativo que la parte actora agote la vía de impugnación administrativa y tampoco existe un plazo de caducidad, respecto a su procedencia.

Complementando, el profesor Mariano Gomes Gonzales establece que los contratos administrativos: “...son todos aquellos contratos en que intervienen la

administración, legalmente representada y tienen por objeto la ejecución de una obra o servicio público ya sea en interés general o del Estado de la Provincia o Municipio". A su vez el art. 47 de la Ley N° 1178 prevé: "...son contratos administrativos aquellos que se refieren a contratación de obras, provisión de materiales, bienes y servicios y otros de similar naturaleza".

II.2. De la problemática planteada.

Teniendo en cuenta que la presente resolución tiene por finalidad resolver dos demandas contencioso administrativas, corresponde establecer la problemática a resolver en cada una de estas.

Respecto de la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Virginia Eulalia Mamani Apaza, corresponde establecer si efectivamente la AGIT a tiempo de emitir su decisión, omitió pronunciarse en relación al principio de irretroactividad y reserva legal, respecto del RND N° 10-0017-13.

Con relación a la demanda correspondiente a la Gerencia Distrital de La Paz del SIN, se debe dilucidar si los argumentos con los que la AGIT dispuso la nulidad de obrados, fueron emitidos de conformidad al principio de legalidad y verdad material.

II.3. Fundamentación y motivación de la decisión.

Teniendo presente que el art. 108 núm. 1 de la Constitución Política del Estado, establece que es deber de todo boliviano y boliviana "*conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes*", deber inexcusable de toda autoridad judicial a momento de emitir una decisión judicial, es coherente tener en cuenta el principio de supremacía constitucional previsto en el art. 410.II de la Constitución Política del Estado que dispone: "*La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa*", concordado con el art. 15.I de la Ley del Órgano Judicial que refiere: "*En materia judicial la Constitución se aplicara con preferencia a cualquier otra disposición legal o reglamentaria*".

La Constitución Política del Estado, está conformada por *principios constitucionales* y por *normas constitucionales*, la diferencia conceptual entre ambos institutos jurídicos radica en que: "*los principios, son orientadores, guían a quien debe resolver una controversia, coadyuvan en la labor de ponderación de derechos, con la finalidad de lograr la decisión más justa y correcta,*



complementando, se debe tener en cuenta que no existe jerarquía entre los principios (...) decisiones que obviamente en correspondencia con el debido proceso, deben estar debidamente argumentadas. En cambio las reglas – normas-, al constituirse en una guía de conducta que la sociedad establece para que las personas puedan hacer o no hacer algo, acreditan su efectividad en función de la aplicación a casos fácticos concretos, siendo esta la única manera de materializar su contenido. **Los principios son esenciales a tiempo de interpretar y por ende aplicar una determinada norma o regla jurídica**” (Pág. 41 Libro La Justicia Administrativa en Bolivia. El proceso Contencioso Administrativo y Proceso Contencioso).

Estando precisados estos aspectos, dentro el modelo de justicia contenido en la Constitución Política del Estado, (art. 180.I) destaca el principio de verdad material, definido por el art. 30 núm. 11 de la LOJ en los siguientes términos: *“Verdad Material. Obliga a las autoridades a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa solo a los hechos y circunstancias, tal como ocurrieron, en estricto cumplimiento de las garantías procesales”*.

Aplicando lo explicado al caso concreto, se concluye en que una sentencia judicial, *estará acorde con el principio de verdad material, si su argumentación probatoria tiene plena correspondencia con las pruebas cursantes en el expediente, si se cumple con esta premisa, la sentencia será jurídica, procesal y materialmente verdadera.*

Con la finalidad de concretizar esta situación, en el caso de autos, primero corresponde precisar cuáles fueron los argumentos (jurídicos y fácticos) con los que la AGIT sustentó su decisión contenida en la resolución jerárquica que es ahora objeto de la presente demanda contenciosa administrativa, para luego compulsar su contenido con lo expuesto por la parte actora, en el escrito de demanda y así conocer si efectivamente la autoridad demandada incurrió en alguna infracción legal. Con este objetivo a continuación transcribimos partes esenciales de la argumentación de la AGIT.

1. *“En la legislación nacional con relación al contenido de la Vista de Cargo, los arts. 96 del CTB y 18 del D.S. N° 27310 Reglamento del CTB, establecen que la Vista de Cargo debe contener entre otros: Los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que **fundamenten la Resolución***

*Determinativa, procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o tercer responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación; liquidación previa de la Deuda Tributaria; acto u omisión que se le atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones y requerimiento a la prestación de descargos; asimismo fijará la base imponible **sobre base cierta o sobre base presunta**, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; finalmente, señala que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad de Vista de Cargo” (Sic).*

2. “...respecto a la determinación sobre base presunta, la misma debe fundarse en hechos y circunstancias que por su vinculación con un hecho generador, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación, debiendo utilizarse al efecto los medios previstos por el art. 45 del CTB, que deben ser precisados por norma reglamentaria y que implican: Aplicar datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imposables en su real magnitud, utilizar elementos que indirectamente acrediten la existencia de ingresos, ventas y otros, que sean normales en el respectivo sector económico, y/o valorar signos, índices o módulos que se den en los respectivos Contribuyentes según datos o antecedentes que se posean en supuestos similares, cuidando en todos los casos que los hechos o circunstancias considerados, permitan demostrar el perfeccionamiento de hechos generadores de tributos, a partir de los cuales pueda establecerse la cuantía de la obligación tributaria”.

3. Precisamente en cumplimiento de lo previsto en el art. 45 del CTB y conforme la potestad otorgada mediante el art. 64 del mismo Código, la Administración Tributaria emitió la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013 que reglamenta los medios para la determinación de la base imponible sobre base presunta en la que se identifican las circunstancias que ameritan aplicar el método sobre base presunta así como los elementos a considerarse para tal fin, en este entendido, los arts. 7, 8 y 9 establecen técnicas que pueden aplicarse de acuerdo a las circunstancias que amerite el caso”.

4. Luego de haber realizado toda esta introducción y transcrito partes



esenciales de la Vista de Cargo N° 29-0033-16, la AGIT respecto al contenido de este acto administrativo tributario refiere: *"Según lo descrito, se advierte que si bien la Administración Tributaria estableció ingresos presuntos no declarados considerando información y documentación proporcionada por terceros; sin embargo, en la determinación del Margen de Utilidad Presunta, no consideró la técnica de Medio por Introducción establecido en el art. 8 inc. c) de la RND 10-0017-13 "Técnica de Contribuyentes Similares" pese a que la propia Administración señalo como metodología del Margen de Utilidad Presunto, los productos de los proveedores en base a la lista de precios y facturas obtenidas mediante el control cruzado de un Contribuyente con una actividad similar y elaboró un cuadro que incluye la columna "Precios similares solicitados a contribuyentes con la misma actividad".*

La Administración Tributaria se limitó a señalar que la Contribuyente Lazarte Rodríguez Graciela Roxana se encuentra registrada en el Padrón de Contribuyentes con la misma actividad y en los libros de ventas de los proveedores Camar Ltda. y Maxam-Fanexa, sin tomar en cuenta los parámetros establecidos en el art. 8 inc. c) de la RND 10-0017-13. "Técnicas de Contribuyentes Similares". Tampoco analizó ni identificó factores que determinan la similitud de la actividad comercial de Virginia Eulalia Mamani Apaza con la de Graciela Roxana Lazarte Rodríguez para establecer la aplicación de los precios proporcionados por esta última; tampoco justificó por qué consideró un solo Contribuyente que comercializa productos de los proveedores en común (Camar Ltda. y Maxam-Fonexa), desconociéndose sobre la existencia o inexistencia de otros clientes; para que según sea el caso, descarte u obtenga la posibilidad de obtener más información, de modo de establecer márgenes de utilidad que se aproximen a la verdad material"

Aclara que estos aspectos no pueden omitirse por parte de la AGIT, más si los mismos fueron reclamados por el sujetos pasivo tanto en su recurso de alzada, como en el jerárquico *"donde observó que la obtención del Margen de Utilidad no permite determinar con certeza los hechos y los cargos impuestos".*

Finaliza esta parte de su argumentación, indicando que la determinación de los ingresos no declarados establecida por la Administración Tributaria sobre base presunta, se ve afectada por la falta

de fundamentación en la determinación del Margen de Utilidad Presupuesto, debido a que no se adecúa a los procedimientos establecidos en la normativa tributaria específica, en concreto a la RND N° 10-0017-13, lo que hace que los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria no cumplan con los requisitos previstos en los arts. 96.I; 99.II del CTB y arts. 18 y 19 del D.S. 27310.

En otra parte de su argumentación, precisa: *"...en cuanto al agravio referido a que la aplicación retroactiva de la RND N° 10-0017-13, desencadenó otras arbitrariedades, siendo una de ellas la vulneración del principio de Buena Fe establecido en el art. 69 del CTB y Reserva de Ley, que establecieron presunciones arbitrarias, al respecto de la lectura de la Resolución de Alzada no se observa en ningún acápite de pronunciamiento alguno respecto a este punto, a más de transcribir el agravio del sujeto pasivo".*

Este aspecto acredita que efectivamente la ARIT a tiempo de emitir la resolución respectiva vulneró el derecho a la defensa y lo previsto en el art. 198.I inc. e) del CTB, así como el art. 211.I del mismo cuerpo legal.

En la última parte de su argumentación, aclara la AGIT que al haberse identificado un vicio de forma que constituye causal de nulidad, no corresponde pronunciarse respecto a otros agravios de fondo.

A continuación, corresponde compulsar los argumentos de cada una de las demandas contenciosas administrativas, con lo anteriormente transcrito, logrando con esta situación dilucidar si la AGIT efectivamente incurrió o no en alguno de las infracciones acusadas por ambas partes demandantes

Con relación a la infracción acusada por Virginia Eulalia Mamani Apaza, en su escrito de demanda contenciosa administrativa.

De una lectura precisa del escrito de demanda contenciosa administrativo cursante de fs. 225 a 241 presentada por la Contribuyente Virginia Eulalia Mamani Apaza, se acredita que toda su argumentación, está centrada en que los hechos tributarios que son base de todo el proceso administrativo, se originaron en la gestión 2012 y la norma legal con la que se estableció el procedimiento de determinación tributaria, corresponden a la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013, situación que considera la parte actora, vulnera el principio de irretroactividad y el principio de reserva legal, en sentido que no puede aplicarse



la referida RND 10-0017-13 que está vigente a partir del año 2013 a hechos ocurridos en la gestión 2012.

Ante esta situación, luego de haber compulsado los argumentos antes referidos con los antecedentes cursantes en el expediente se acreditan los siguientes aspectos:

-La referida Contribuyente, a tiempo de presentar su recurso de alzada, ya hizo referencia a esta presunta infracción, sin embargo la ARIT, no se pronunció en forma expresa al respecto. Esta situación hizo que la Contribuyente reiterare estos mismos argumentos en su recurso jerárquico.

-Ante esta situación procesal la AGIT explica que *efectivamente la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, en su resolución de alzada no se pronunció respecto a esta infracción acusada por la Contribuyente, lo cual obviamente vulnera el principio de congruencia, motivo por el que en la referida Resolución Jerárquica N° 0461/2019 que es objeto de la presente demanda, se indica que **está situación se constituye en una razón más para disponer la nulidad de obrados**, aspecto que se evidencia de la lectura de la página 30 de dicha decisión administrativa donde precisa: "...de la lectura de la Resolución del Recurso de Alzada no se observa en ningún acápite de pronunciamiento alguno respecto a este punto, a más de transcribir el agravio del Sujeto Pasivo".*

Luego aclara que si bien se identificó este vicio procesal, existe *"un vicio de nulidad más antiguo, es decir en la Vista de Cargo y corresponde anular obrados hasta el mencionado acto administrativo..."*

Estos elementos hacen que dentro la presente demanda contenciosa administrativa no corresponda pronunciarnos respecto a la infracción acusada por la Contribuyente, en razón a que en esta clase de procesos la congruencia no implica la correspondencia que debe existir entre la demanda, la contestación y la sentencia, como ocurre en otros procesos judiciales, sino que la congruencia imperativamente debe ser el resultado de la relación lógica-causal entre el contenido de la resolución jerárquica, la demanda y la contestación, es decir que *no es coherente que la parte actora pretenda que se ejerza control judicial de legalidad, respecto de un acto administrativo, en el que la entidad demandada no tenía obligación de pronunciarse y es lo que en el caso concreto ocurre.*

La AGIT, luego de haber compulsado los agravios acusados por la

Contribuyente, con la resolución de alzada concluyo **desde el punto de vista formal o procesal**, que la ARIT a tiempo de emitir la resolución de alzada estaba en la obligación de pronunciarse respecto a la presunta infracción de la aplicación retroactiva del RND N° 10-0017-13, sin embargo no lo hizo, *error in procedendo*, que sin lugar a dudas afecta el principio de congruencia, lo que implica que desde el punto de vista procesal, la manera coherente de corregir esta clase de errores es disponer la nulidad de obrados.

Al respecto la AGIT, explica las razones por las que si bien corresponde disponer el saneamiento procesal, no lo hará solo hasta la resolución de alzada, sino hasta la vista de cargo.

Consiguientemente la decisión asumida por la AGIT, es de carácter procesal, es una decisión de forma y es esta la decisión que debe ser impugnada dentro un proceso contencioso administrativo, no siendo viable acusar infracciones de fondo, como pretende la Contribuyente, por cuanto la AGIT no emitió esta clase de decisiones administrativas.

Con relación a las infracciones acusadas por la Gerencia Distrital de La Paz del SIN, en su escrito de demanda contenciosa administrativa.

Teniendo en cuenta que la decisión asumida por la AGIT en su resolución jerárquica es de carácter formal, toda vez que dispone la nulidad de obrados hasta la vista de cargo, por un principio de congruencia lo que corresponde dentro un proceso contencioso es activar el control judicial de legalidad, respecto a esta decisión administrativa.

En esa lógica, la AGIT, expuso de manera precisa las razones jurídicas y factico-administrativas, por las cuales asumió tal decisión, es decir la de sanear el proceso hasta la vista de cargo, decisión judicial con la que la Gerencia Distrital de La Paz, del SIN no está de acuerdo y por ello acuso las siguientes infracciones:

Falta de pronunciamiento respecto a las pretensiones de la Administración Tributaria.

En esta parte de su escrito de demanda, acusa que la AGIT no se pronunció respecto de los respaldos documentales con los que la Administración Tributaria sostuvo su determinación tributaria sobre base presunta.

Al respecto y manteniendo una coherencia procesal –reiteramos– si la AGIT sostuvo su decisión de anular obrados, con argumentos procesales, lo



lógico es que sean estos argumentos los que deben ser sometidos al principio de control judicial de legalidad y no otros, como pretende la parte actora, es decir que si en la demanda contenciosa se acusa hechos o argumentos que no están en la resolución jerárquica, no existe la posibilidad de ejercer el referido control judicial de legalidad, en mérito a que no puede haber desde el punto de vista material la posibilidad de compulsar entre lo argumentado y lo decidido, situación plenamente relevante, respecto de resoluciones jerárquicas que asumieron decisiones de forma como es el caso concreto y no decisiones de fondo.

Ausencia del vicio de nulidad y correcta aplicación de metodología de determinación del margen de utilidad presunta.

Explica que la RND N° 10-0017-13 en su art. 8 inc. c) utiliza de manera genérica el término "*contribuyentes similares*" y no señala un número específico de contribuyentes que deben ser consultados, a efecto de recabar precios de venta que posteriormente serán considerados para determinar la Utilidad Presunta.

En coherencia con lo transcrito, la Administración Tributaria acudió a un contribuyente similar a objeto de establecer la determinación presunta, cumpliendo de esta manera con los cánones de legalidad y siendo inexistente razones válidas para dejar sin efecto esta labor administrativa.

Seguidamente la parte actora, lamenta que este no fuera el razonamiento de la AGIT, quien con criterios subjetivos, dispone la nulidad de obrados, acusando que no se habría dado cumplimiento a los requisitos establecidos en el art. 8 inc. c) del RND N° 10-0017-13, decisión con la que no está de acuerdo la parte actora.

Como se pudo acreditar del contenido de la resolución jerárquica –misma que fue transcrito en su parte argumentativa- lo que observó la AGIT, esencialmente fue que la Administración Tributaria no cumplió a cabalidad lo establecido en el art. 45 del CTB, *sí bien la Administración Tributaria estableció ingresos presuntos no declarados considerando información y documentación proporcionada por terceros; sin embargo, en la determinación del Margen de Utilidad Presunta, no consideró la técnica de Medio por Introducción establecido en el art. 8 inc. c) de la RND 10-0017-13 "Técnica de Contribuyentes Similares" pese a que la propia Administración señaló como metodología del Margen de*

Utilidad Presunto, los productos de los proveedores en base a la lista de precios y facturas obtenidas mediante el control cruzado de un Contribuyente con una actividad similar y elaboró un cuadro que incluye la columna "Precios similares solicitados a contribuyentes con la misma actividad".

En el caso concreto la parte actora, no desvirtúa estos fundamentos de derecho, consiguientemente no es evidente la infracción acusada en esta parte de su escrito de demanda.

Improcedencia de la nulidad dispuesta.

La Administración Tributaria sostiene que la vista de cargo emitida dentro la presente causa, sí cumple con los requisitos que hacen a un acto administrativo, conforme lo previsto en la Ley de Procedimiento Administrativo, en consecuencia no correspondía que se disponga la nulidad de obrados, fundando su decisión en el art. 36 de la Ley 2341, como erróneamente ocurrió en el presente caso.

Para sustentar una presunta infracción legal, no es suficiente realizar una exposición genérica del mismo, sino que se debe explicar en forma clara y concreta, cual es el alcance de una determinada disposición legal, posteriormente, identificar la situación fáctica-procesal, respecto de la cual se habría incurrido en una errónea interpretación y aplicación de una determinada disposición legal, para finalmente en función a esta compulsión de antecedentes, establecer las conclusiones correspondientes, mismas que imperativamente deben contener una coherencia entre lo jurídico y lo fáctico.

En el caso concreto, se acredita que la parte actora, omite estas características básicas a tiempo de exponer determinadas infracciones, omisiones que no pueden ser subsanadas de oficio por este tribunal y tampoco corresponde pronunciarse en relación al fondo de la pretensión, toda vez que ello implica vulnerar el principio de congruencia, en razón a que se estaría emitiendo una decisión *ultra petita*.

A mérito de todo lo explicado, fundamentado y motivado, se ha evidenciado que la AGIT no incurrió en ninguna de las infracciones acusadas por ninguno de los dos actores o demandantes, a tiempo de emitir la resolución jerárquica que es objeto de la presente demanda, por lo que no corresponde estimar lo pretendido en ninguna de las demandas.



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 29 de diciembre de 2014, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando: **IMPROBADAS** 1. La demanda contenciosa administrativa interpuesta por Virginia Eulalia Mamani Apaza, cursante de fs. 225 a 241, subsanada a fs.263 y vta. y 2. La demanda interpuesta por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, cursante de fs. 425 a 433, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica N° 0461/2018 de 6 de marzo, copia que cursa de fs. 247 a 262, emitida por la AGIT. Sin costas y costos, en previsión del art. 39 de la Ley 1178.

Regístrese, notifíquese y cúmplase

[Firma]
Mgdo. Ricardo Torres Echalar
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANHE ANN:

[Firma]
Dr. Cesar Camargo Alfaro
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

29/2/2020 21 de Septiembre 2020

Tomas de Rocío I



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial
 Tribunal Supremo de Justicia

107

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 164/2018

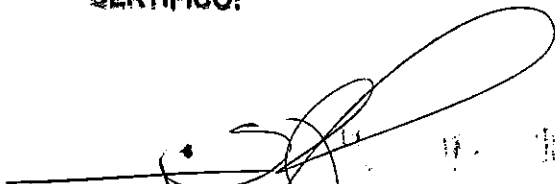
En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **11:15** minutos del día **MIÉRCOLES 16** de **JUNIO**, del año **2021**,
 Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA - AGIT
REPRESENTANTE: DANIEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA Nº 299/2020**, de fecha **21 de septiembre de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley Nº 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO


Alicia German Solís Rosas
OFICIAL DE DILIGENCIAS
 Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
 Social y Administrativa Segunda
 Tribunal Supremo de Justicia


Luis A. Chausa Farraga
 C.I. 10821619 Gh.