



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Auto Supremo N° 548
Sucre, 16 de julio de 2024

Expediente: 209-2024
Demandante: Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca
Demandado: Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales
Materia: Contencioso Tributario
Distrito: Chuquisaca
Magistrada Relatora: Nuria Gisela Gonzáles Romero

VISTOS: El recurso de casación en el fondo de fs. 418 a 438, interpuesto por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por su Gerente General Zenón Condori Beltrán, impugnando el Auto de Vista N° 203/2023 de 20 de octubre de 2023 de fs. 403 a 407 y Auto N° 5/2024 de 12 de enero que resolvió la solicitud de complementación y enmienda, emitidos por la Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, dentro del proceso contencioso tributario, seguido por la Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, contra la entidad recurrente; el Auto N° 26/2024 de 13 de marzo de fs. 497, que concedió el recurso; el Auto Interlocutorio N° 03/2024 de 8 de abril de 2024 de fs. 452 a 453, que admitió el recurso; y todo lo obrado en el proceso.

CONSIDERANDO I:
I.1. Antecedentes del proceso
I.1.1 Sentencia

Tramitado el proceso contencioso tributario, seguido por la Planta Industrializadora de leche PIL Chuquisaca, contra la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, la, Jueza del Trabajo y Seguridad Social, Administrativa, Coactiva Fiscal y Tributaria Tercera de la ciudad pe Sucre, emitió la Sentencia N° 108 de 6 de junio de 2022 de fs. 362 a 368, declarando **PROBADA** la demanda, contenciosa tributaria de fs. 76 a 82, sin costas, disponiendo:

1. Dejar sin efecto, la Resolución Determinativa N° 172110000313 de 17 de diciembre de 2022.
2. Remitir de oficio, la decisión en consulta ante la Sala Social, Administrativa, Contenciosa Y Contenciosa Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca.

I.1.2. Auto de Vista

Interpuesto el recurso de apelación por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, de fs. 418 a 438, la Sala Social, Administrativa, Contenciosa, Contenciosa Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, mediante Auto de Vista N° 203/2023 de 20 de octubre de 2023



de fs. 403 a 407, **CONFIRMÓ** la Sentencia N° 2/2022 de 6 de junio, sin costas y costos.

CONSIDERANDO II:

I.1.2. Motivos del recurso de casación

Mediante memorial presentado el 8 de febrero de 2024 de fs. 418 a 438, la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso de casación en el fondo, exponiendo los siguientes argumentos:

II.2.1. Primer motivo

Acusó, que el auto de vista impugnado incurrió en errónea interpretación y aplicación del art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 de la Ley N° 843, que establecen los presupuestos de validación el crédito fiscal, erróneamente interpretado, puesto que, la normativa establece claramente que: *"El hecho imponible se perfeccionará: a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente"*, norma que no fue tomada en cuenta por el auto de vista, que tampoco tomó en cuenta la documentación aparejada con la finalidad de demostrar que las facturas presentadas por el sujeto pasivo han sido observadas, demostrándose que los proveedores nunca tuvieron actividad comercial que respalde esas facturas emitidas y entregadas por el sujeto pasivo, demostrándose que jamás existió la transacción comercial entre el emisor de las facturas y el sujeto pasivo.

Otro requisito para la validación del crédito fiscal que la norma de manera clara establece en la misma Ley N° 843, en su art. 8 inc. a) segundo párrafo:

"Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda Otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.", lo que significa, que todas la compras deben estar necesariamente vinculadas con su actividad, que el material adquirido debió ser utilizado y destinado en los trabajos realizados o destinados para los fines de la actividad que realiza.

El Tribunal de Alzada entiende que la vinculación a la actividad se encuentra en la descripción de las facturas, que contengan el material o la descripción de la mercadería y por eso, consideran similitud a la actividad, eludiendo justificar cómo es que se vincularía la compra con la actividad del contribuyente, más aún, si el sujeto pasivo no demostró documentos que respalden y demuestren en qué se usó el material supuestamente adquirido, que aparentemente tienen relación con la actividad registrada en el Padrón de Contribuyentes "acondicionamiento de edificios, construcción de edificios...", por lo que se presume que la mercadería se hubiera adquirido para alguna de las actividades descritas en su padrón; sin embargo, el demandante tampoco ha presentado documentación de respaldo que pruebe o que siquiera haga presumir que el material se hubiera adquirido para su actividad principal, ni tampoco existe respaldo (documental) de que ese material hubiera ingresado a sus almacenes y posteriormente hubiera sido vendido (que



se relacionen con su actividad secundaria (venta al por mayor de materiales de construcción).

El auto de vista impugnado hizo notar, que la administración solamente se estuviera basando en suposiciones lo que no es evidente, se hace caso omiso a los actos administrativos por los que se ha dispuesto emitir la resolución determinativa impugnada; norma que ha sido erróneamente interpretada, puesto que, se refiere a tres presupuestos o requisitos, el primero "la existencia de la factura original", la cual evidentemente existe pero la ilegalidad radica tanto en su emisión y en su obtención, ya que al no tener la actividad comercial los proveedores ¿qué bien podía transferir al sujeto pasivo?, tampoco existe el respaldo documental de esa adquisición de la mercadería, que demuestre necesariamente la transferencia de dominio que también está establecida en la norma tributaria y es una exigencia para la validación del crédito fiscal, respaldar las actividades y operaciones gravadas, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos, obligaciones establecidas y apoyadas en la Ley 2492 art, 70 numeral 4 y 5; al respecto, se preguntaron ¿en qué se basaron la Jueza y los Vocales para decir que la mercadería se encuentra vinculada con la actividad? (cuál es la certeza de tal afirmación y el sustento y demostración de tal aseveración?, se evidencia que simplemente se han basado en la existencia de la factura como tal y no se ha realizado un verdadero análisis de la norma y ni de la inexistencia de la prueba que demuestre que esa mercadería adquirida fue utilizada efectivamente en la actividad.

Añadió que, se puede colegir que los créditos fiscales son computables siempre y cuando se compruebe la existencia real de la operación y cuando dicho crédito esté en duda, es el contribuyente quien debe probar de manera fehaciente y sin lugar a dudas que la operación existió

Respecto a cómo se debió interpretar y aplicar la norma infringida, alegó que el proveedor nunca se ha dedicado a ninguna actividad comercial, por lo que, más allá de tomar en cuenta la letra muerta de la normativa, el auto de vista impugnado debió regirse también en el principio de verdad material, entendido este como aquel acontecimiento o conjunto de acontecimientos, situaciones fácticas que se condicen con la realidad de los hechos, la cual está sustentada en la realidad por toda actuación que ha realizado el sujeto activo, la que se encuentra debidamente respaldada con documentación, misma que no fue tomada en cuenta en ninguna de las instancias y de la misma se evidencia que no se han cumplido los 3 presupuestos exigidos por ley y la persona que ha incumplido los mismos es el sujeto pasivo al declarar las notas fiscales para beneficiarse ilegalmente del crédito fiscal, por ello no es legal ni justo que se deslinde de responsabilidades al sujeto pasivo, no es suficiente ni razonable solo el pensar que con la obligación de declarar el sujeto pasivo cumple con sus obligaciones tributarias, citó parte de la Sentencia N° 57 de 16 de marzo de 2022, emitida por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia y la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0567 015-S3 de fecha 10 de junio, alegando que esta jurisprudencia debe ser considerada en la emisión del fallo.



Se debe tener presente, no sólo las obligaciones tributarias que tiene el sujeto pasivo demandado, sino también, que se están convalidando los errores de señalamiento e interpretación de la normativa tributaria que hacen referencia para sustentar su posición con el art. 103 del Código Tributario, siendo que el mismo refiere a la verificación del cumplimiento de deberes formales y la obligación de emitir factura en los operativos de control tributario que realiza esta Administración Tributaria y en el cual se procede al labrado el acta de infracción, en caso de percatarse que el sujeto pasivo en el momento del operativo realiza la venta de productos sin la emisión de la factura, por lo tanto como dice la propia norma, este artículo es válido y aplicable, sólo en casos de operativos de control que pueda realizar el sujeto activo, como pueden advertir no se comprende por qué el auto de vista establece como referencia artículos que no tienen nada que ver con el caso de autos (artículo 103 de la Ley 2492),

Alegó que, de conformidad con el art. 70 de la Ley N° 2492, el auto de vista ahora impugnado no realizó un análisis con criterio amplio respecto a las obligaciones del sujeto pasivo, pues también se tiene el art. 76 de la misma ley que señala, que en los procedimientos tributarios, quien pretenda hacer valer sus derechos debe probar los hechos constitutivos de los mismos, del marco normativo citado se infiere que en el sistema impositivo boliviano la factura es un documento que respalda un hecho generador relacionado directamente con un débito fiscal y un crédito fiscal; sin embargo, cuando la Administración Tributaria formula observaciones, es el sujeto pasivo quien tiene la obligación de demostrar lo contrario a lo afirmado por la Administración Tributaria, de acuerdo al art. 76 de la Ley N° 2492, aportando pruebas fácticas que permitan evidenciar la efectiva realización de la transacción y no así pretender deslindar de la responsabilidad al demandante, quien debe demostrar lo contrario a lo establecido por la Administración Tributaria.

II.2.2. Segundo motivo

Acusó en el fondo, la infracción de recurso de casación por ausencia de debida fundamentación y motivación en el auto de vista que viola el derecho al debido proceso, asimismo, en cuanto al análisis probatorio no hacen mención a ninguna prueba de descargo ofrecida por la Administración Tributaria, que demostraba la inexistencia de una actividad comercial y por lo tanto de un hecho generador por el cual el sujeto se ha beneficiado ilegalmente del crédito fiscal, realizando los vocales un análisis probatorio sesgado y parcializado a fin de dar razón a la parte actora, dejando al Servicio de Impuestos Nacionales en completa indefensión violando el derecho constitucional al debido proceso y al derecho de que los argumentos jurídicos también sean tomados en cuenta.

Añadió que, la resolución se basa únicamente en lineamientos jurisprudenciales; sin embargo, respecto al caso y al reclamo de falta de pronunciamiento con relación al criterio de la Jueza de primera instancia de decidir apartarse del informe Técnico de la Auditoría ATN 25/2022, los vocales expresan de manera textual lo siguiente: "(...) *Ahora bien, es evidente que la a quo, al considerar el Informe ATN 25/2022 de 24 de septiembre (correcto 27 de abril de 2022), simplemente refirió que se apartaba del mismo; sin embargo, habrá que entenderse este apartamiento, en el marco del contenido íntegro de la sentencia*



pues, en los acápites anteriores, explicó ampliamente los motivos y fundamentos por los cuales consideraba pertinente acoger favorablemente las pretensiones de la demanda, situación que despeja cualquier duda, sobre la problemática en análisis y nos permite también concluir que el fallo de primera instancia contiene la suficiente motivación y fundamentación, en los términos desarrollados por la jurisprudencia constitucional glosada al principio del presente fallo”, criterio, contrario a lo dispuesto en anteriores resoluciones emitidas (no se encuentra similitud en sus propios lineamientos), puesto que en el Auto de Vista N° 37/2023 de 9 de mayo de 2023 y Auto de Vista N° 204/2023 de 20 de octubre de 2023, se dispuso anular la sentencia de primera instancia, basándose en la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0249/2014-S2, 0386/2013 y 0903/2012 en vista de que la Jueza A quo, al apartarse sin fundamento alguno del informe de la auditora de salas, pues que se ha establecido por esa Sala: "que es obligación del juez emitir un fallo congruente, debidamente motivado y fundamentado, con la correspondiente valoración probatoria, estimando o desestimando los medios de prueba, que brinde seguridad jurídica a las partes.(...), evidenciando que el auto de vista objeto del presente recuso, incurre en resolución ausente de debida fundamentación, que viola los artículos 115-II y 117-1 ambos de la Constitución Política del Estado.

II.2.3. Tercer motivo

Acusó, incongruencia en el auto de vista que viola el derecho al debido proceso previsto en los arts. 115-11 y 117-1 de la Constitución Política del Estado, añadiendo que, de la demanda interpuesta, de la respuesta se tiene establecido que tanto la sentencia como el auto de vista debían basarse solamente que lo planteado por el demandante y no así exceder o resolver más allá de lo solicitado; en ese sentido el demandante solo impugnó respecto a las observaciones a las notas fiscales de los proveedores, no siendo motivo de impugnación por lo tanto toda la resolución determinativa, aspecto que ha sido pasado por alto tanto por la sentencia como por el auto de vista, este último acto jurisdiccional transcribió este hecho en los fundamentos del auto de vista, sin embargo en la parte resolutive se deja sin efecto toda la resolución determinativa; es decir, que si la parte considerativa se refiere a las notas fiscales mencionadas también la parte resolutive debió enmarcarse a las mismas, por lo que el auto de vista ahora impugnado es totalmente incongruente, vulnerando el principio de congruencia, siendo el fallo *ultrapetita*.

II.2.4. Cuarto motivo

Alegó en el fondo las infracciones de violación al principio de legalidad, violación al derecho a la defensa, alegando que el auto de vista hace referencia de artículos que no tienen nada que ver con el caso de autos, como el art. 103 de la Ley N° 2492, y en los lineamientos utilizados disfrazados de jurisprudencia contienen e indican resoluciones que a la fecha no se encuentran vigentes como la RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, y simplemente se limitan a indicar que se resuelve conforme a la jurisprudencia y de acuerdo a la simple lectura de la sentencia, situación que deja al Servicio de Impuestos Nacionales en estado de inseguridad jurídica e indefensión, además de violar el principio de legalidad, pues se está sorprendiendo a la Administración Tributaria con normativa que no



corresponde aplicar al presente caso, ya que el referido artículo refiere únicamente a incumplimiento y deberes formales.

II.2.5. Quinto motivo

Acusó la infracción de violación al derecho a la seguridad jurídica y acceso a la justicia, que genera lesión al principio *pro actione*; puesto que, el Auto de 4 de abril de 2022, vulnera el derecho al debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa, al juez natural e imparcial, a la igualdad de partes, lesionando el principio de legalidad, al rechazar la solicitud de producción de medios probatorios legalmente permitidos por los arts. 266 y 271 de la Ley N° 1340, es decir la legalidad de los medios probatorios en procesos contenciosos tributarios, argumentos plasmados en apelación, que no fueron tomados en cuenta por el auto de vista, aspecto que estaría vulnerando el principio *pro actione*, puesto que de antecedentes y lo referido en el auto de vista emitido, se ha planteado el recurso de reposición contra la providencia de 16 de marzo de 2022 conforme lo establece el art. 253 del Código Procesal Civil, siendo resuelta por el Auto de 4 de abril de 2022, que confirmó la providencia recurrida en reposición, por lo que se ha hecho reserva de apelación del mismo, conforme al art. 259-3) y art. 260-I11, numeral 3) del Código Procesal Civil, al haberse negado un medio de prueba, lo que no puede ser señalado por los vocales como “inimpugnable” en vista de que el Auto de 4 de abril de 2022 no ha modificado o dejado sin efecto la providencia recurrida en reposición, y pese solicitar explicación y aclaración no se ha dado lugar a la solicitud.

Petitorio

Concluyó su argumentación solicitando, se resuelva el caso casando la decisión en lo principal, al ser evidente que el Auto de Vista N° 203/2023 fue emitido sin observar la ley; en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 172110000313, de 17 de diciembre de 2021.

II.2.2 Contestación al recurso

Mediante memorial de fs. 441 a 445, la Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, contestó de manera negativa al recurso de casación, alegando que la Administración Tributaria interpreta las normas a su manera y forma y a su entender con carencia de sustantividad y objetividad, toda vez que el hecho imponible o generador del Impuesto al Valor Agregado no se origina, o no se configura, o no se materializa, por la no existencia del domicilio y actividad económica, sino, el hecho generador o imponible se configura o se perfecciona, en cualquiera de los hechos, ventas, prestación de servicios u otros con la transferencia pago y cancelación de la factura, que sucedan primero ya sea al contado o/a crédito, siempre y cuando sea de naturaleza jurídica o económicamente establecida por ley, que necesariamente y obligatoriamente debe ser respaldado por la emisión de la factura, que en el presente caso, los mismos proveedores han declarado sus ventas al sujeto pasivo, conforme establece la normativa vigente. (art. 16 y 17 de la Ley N° 2492; art. 4 de la Ley N° 843) y no, así como pretende imponer su criterio subjetivo y personal, puesto que, las facturas observadas de los proveedores, fueron canceladas en efectivo, por lo que, se advierte el desconocimiento de la naturaleza jurídica o



económicamente establecida por ley, conforme el art. 16 y 17 de la Ley N° 2492 y art. 4 de la Ley N° 843.

Por otra parte, no está en tela de juicio la obligación tributaria del sujeto pasivo, sino la validez formal de las facturas presentadas como descargo, en ese sentido, la Administración Tributaria es la entidad encargada de controlar la validez de las facturas y de la autorización, toda esa documentación se encuentra bajo su poder "el sistema de controlar y autorización de las facturas", por lo tanto, no es correcto decir que las facturas sean de dudosa procedencia, sino la Administración Tributaria debe directamente emitir las resoluciones al titular de las facturas depuradas y no así, al sujeto pasivo que adquirió los bienes o los productos, en ese orden de ideas el sujeto pasivo no está en la obligación de verificar la validez y legalidad de las facturas que recibe por compra de productos, conforme el Auto Supremo N° 124/2018 de 2 de abril, emitido por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, establecido que *"Un razonamiento distinto, tal y como sugiere la entidad demandada, no tendría más mérito que el otorgar licencia a la administración para trasladar su responsabilidad al administrado, lo que resultaría jurídica y moralmente inadmisibles, siendo que por mandato legal es esta entidad la encargada de tal oficio y es esta a quien el Estado le otorga las herramientas, mecanismos y amplias facultades para normar y ejercer dicho control, de tal modo que, en vez de reclamarle probanza al administrado, implemente mecanismos, entre ellos los informáticos, que restrinjan el registro de toda factura que se encuentre fuera del rango de dosificación autorizado o se trate de facturas duplicadas o girados a favor de más de un contribuyente."*

El Decreto Supremo N° 27310, que reglamenta a la Ley N° 2492, aclara que con relación a las facturas no requieren los medios de pago, ni tampoco requiere respaldar con medios fehacientes de pago, cuando se trata de montos inferiores a Bs.50.000.-, conforme el art. 22 y 70-1 de la Ley N° 2492) y el párrafo I del art. 37 del Decreto Supremo N° 27310, establece que no se tiene la obligación de presentar los medios fehacientes de pago.

Alegó que los jueces inferiores del proceso ordinario u órganos del poder público se encuentran obligados a asumir en sus fallos y decisiones los precedentes vinculantes emitidos por el Tribunal Supremo de Justicia, por lo que, este órgano jurisdiccional debe cumplir con la función de uniformar la interpretación y aplicación de la legislación desde la constitución, porque su fin principal es la unificación de la jurisprudencia nacional de los hechos objeto del litigio a efectos de uniformar las diversidades de interpretaciones del derecho realizadas por los distintos jueces o tribunales de instancia, así como a las transgresiones en que éstos puedan incurrir contra la legislación.

Petitorio

Concluyó su exposición solicitando, se emita auto supremo confirmando el Auto de Vista N° 203/2023 de 20 de octubre de 2023 y en consecuencia, se declare infundado el recurso de casación en el fondo, interpuesto por el Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca, en mérito a la amplia jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia.



CONSIDERANDO III:

III.1 FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Doctrina aplicable al caso

El art. 105 del Código Procesal Civil, respecto a las nulidades prevé que sólo pueden ser declaradas cuando se encuentren expresamente determinadas por ley y carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin; asimismo, el art. 106 de la misma norma adjetiva, instituye que la nulidad puede ser declarada de oficio o a pedido de parte, en cualquier estado del proceso.

Conforme a la normativa citada, se evidencia que la nulidad no puede ser concebida simplemente con el fin de proteger o resguardar las formas previstas por la ley procesal; por el contrario, interesa analizar si se ha transgredido efectivamente el derecho al debido proceso, caso en el cual se justifica decretar la nulidad procesal, a fin que las partes, en el marco del debido proceso hagan valer sus derechos dentro de un plano de igualdad de condiciones para defender sus pretensiones.

En efecto, el Código Procesal Civil, reconoce los principios procesales de la nulidad como ser: El principio de especificidad, trascendencia, convalidación, finalidad del acto y preclusión, entendiendo que de este modo, se restringe al mínimo las nulidades procesales y se busca la materialización de los principios que hoy rigen la administración de justicia, previstos en la Constitución Política del Estado, al respecto, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0427/2013 de 3 de abril, estableció: ***"Bajo esta concepción, las nulidades de los actos procesales serán procedentes cuando se constate irregularidades, infracciones o vulneraciones de normas procesales que se presenten en el marco de un proceso, siempre que éstas a través de la invalidación de los actos procesales, aseguren a las partes del proceso los derechos al debido proceso o a la tutela judicial efectiva..."*** (Énfasis añadido)

Fundamentación del caso concreto

Es obligación de los tribunales de justicia velar porque las gestiones judiciales se lleven sin vicios de nulidad, así también se tiene la obligación de tomar medidas para que se asegure la igualdad efectiva de las partes; por ello, en cumplimiento de lo previsto en el art. 17-1 de la Ley del Órgano Judicial, este Supremo Tribunal de Justicia tiene la facultad de revisar las actuaciones procesales que llegan a su conocimiento, a objeto de verificar el cumplimiento de los plazos y leyes que regulan el trámite correcto de los procesos con el fin de establecer si concurrieron irregularidades procesales en su tramitación, para imponer la sanción que corresponda o determinar la nulidad de obrados, cuando el acto omitido lesione la garantía constitucional del debido proceso, conforme prevé el art. 105-11 del Código Procesal Civil, que establece: ***"No obstante, un acto procesal podrá ser invalidado cuando carezca de los requisitos formales indispensables para la obtención de su fin"***

Por esta facultad legal, el Tribunal de Casación está obligado a revisar si en el desarrollo del proceso judicial, no concurren actos que vulneren o lesionen normas de orden público.



Bajo esos parámetros normativos, la compulsa de antecedentes evidencia lo siguiente: A través de proveído de 16 de marzo de 2022 de fs. 331 vta., la Jueza A quo, rechazó la solicitud de audiencia de inspección ocular efectuada a través de memoriales de fs. 306 a 314 y 328 a 331, por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, **a efecto que, la Administración Tributaria, demuestre a través de esa inspección, la inexistencia objetiva de una actividad comercial de los proveedores de las facturas materia de la de la depuración de crédito fiscal; y como consecuencia demostrar la ausencia de un hecho generador, acreditando de esa manera, que el sujeto pasivo se hubiese beneficiado ilegalmente del crédito fiscal, demostración que se constituye en la parte medular del proceso contencioso Tributario**, de acuerdo a los fundamentos y motivación de la vista de cargo y resolución determinativa, demanda, y contestación de la Administración Tributaria.

Contra el proveído de rechazo de 16 de marzo de 2022 de fs. 331 vta., la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso recurso de reposición, que fue contestado por el sujeto pasivo, emitiéndose el Auto de 4 de abril de 2022, por el que la Jueza A quo, mantuvo incólume la señalada providencia y **concedió al sujeto activo, la apelación en el efecto diferido**, acto que fue notificado a la Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, acreditándose de obrados, que el contribuyente Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, no observó y menos apeló la concesión del recurso.

A fs. 351, la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, anunció la reserva de interposición de recurso de apelación en el efecto diferido, **el que fue concedido por la A quo**, a través de proveído de 28 de abril de 2022 de fs. 352, acto que fue notificado a la Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, a través de diligencia de notificación de 28 de abril de 2022 de fs. 354, acreditándose de obrados, que el contribuyente Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, **no replicó ni observó y menos apeló la concesión del recurso en el efecto diferido**, concedido a través de proveído de 28 de abril de 2022.

Posteriormente, la Jueza A quo emitió la Sentencia N° 02/2022 de 6 de junio de 2022, que declaró probada la demanda interpuesta por la Planta Industrializadora de Leche PIL Chuquisaca, decisión contra la cual, la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de memorial de fs. 377 a 387, interpuso recurso de apelación contra la Sentencia N° 02/2022 de 6 de junio de 2022, escrito en el que también formuló apelación diferida, contra el Auto de 4 de abril de 2022.

A través de Auto de Vista N° 203/2023 de 20 de octubre de 2023 de fs. 403 a 407, la Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, resolvió la apelación interpuesta contra la Sentencia N° 02/2022 de 6 de junio de 2022 y la apelación diferida formulada contra el Auto de 4 de abril de 2022, acreditándose respecto a esta última apelación, que el Tribunal de Alzada de manera insustancial y sin fundamento alguno, señaló: *"... el representante del SIN, al impugnar la decisión de la juez en sentido que no corresponde disponer audiencia de inspección, sólo*



*planteó recurso de reposición, no así recurso de apelación alternativa de modo que, inexplicablemente e indebidamente la Juez, a través del Auto de 4 de abril de 2022, -introduce a trámite este medio de Impugnación-, cuando en rigor de verdad, el mismo no fue requerido por el representante del SIN, lo que atenta contra el debido proceso, el principio de seguridad jurídica y, sobre todo el principio dispositivo. Consiguientemente, al haberse constatado que la parte no activó el recurso de apelación indebidamente concedido, este tribunal **no tiene competencia para tramitar y sustanciar dicho medio de impugnación por lo que corresponde desestimarlos -por inadmisibles-.**"*

El párrafo transcrito, muestra el esmirriado y encubierto argumento bajo el cual el Tribunal de Apelación desestimó el recurso planteado por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, argumento que pasó por alto la irregularidad cometida por la Jueza A quo, autoridad jurisdiccional, quien luego de tener conocimiento de los memoriales de solicitud y reiteración de inspección judicial solicitados, a partir del memorial de contestación de demanda y otros, pronunció el proveído de 16 de marzo de 2022, a través del cual, rechazó sin mayor fundamento la solicitud de inspección judicial impetrada por la Administración Tributaria.

Contra dicha decisión el sujeto activo accionó recurso de reposición, emitiendo la Jueza A quo, el Auto de 4 de abril de 2022 de fs. 344, en el que de manera inadmisiblemente fundamentó, señalando que **el proceso contencioso tributario es un proceso de puro derecho, en el que las pruebas presentadas en instancia administrativa serían valoradas a momento de emisión de sentencia**, fundamento arbitrario y violatorio del Capítulo VIII referente a la prueba en el proceso contencioso tributario; y específicamente a la Sección I art. 265 (Del termino probatorio) de la Ley N° 1340 que prevé; contestada legalmente la demanda, **el Tribunal abrirá un término improrrogable de prueba de treinta días con todos los cargos, dentro del cual las partes deberán presentar las pruebas pertinentes en su derecho con relación a la validez o nulidad del acuerdo, acto o resolución administrativa impugnados y sus respectivos alegatos**, norma aplicable por la decisión de constitucionalidad emitida por la Sentencia Constitucional N° 0076/2004 de 16 de julio, y la vigencia de los arts. 214 al 302 de la Ley N° 1340, por decisión de las Sentencias Constitucionales Nos. 0387/2006-R de 24 de abril y 0535/2005-R de 18 de mayo, que modularon las Sentencias Constitucionales Nos. 09/2004 y 076/2004; decisión de la Jueza de primera instancia, que vulnera el derecho al debido proceso en su vertiente derecho a defensa y congruencia con incidencia directa en la tutela judicial efectiva, que ampara a la Administración Tributaria para presentar pruebas tendientes a demostrar la veracidad de los argumentos vertidos en la resolución determinativa impugnada.

Ahora bien, continuando con la compulsa del auto de vista recurrido, en la parte pertinente a la resolución del recurso de apelación diferido, se constata que este acto omitió pronunciarse sobre el fondo de la apelación, **respecto al rechazó irregular de la solicitud de audiencia de inspección ocular impetrada por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales**, solicitud rechazada por proveído de 16 de marzo de 2022, de fs. 331 vta. y Auto



de 4 de abril de 2022 de fs. 344, bajo el argumento, que la solicitud de inspección judicial no está comprendida en la Ley N° 1340, bajo cuya normativa no correspondería la realización de inspección judicial (Argumento de la Jueza A quo en la Sentencia N° 02/2022 de 6 de junio de 2022), en la que dejó de lado y a ultranza, lo previsto por el art. 266 de la Ley N° 1340, que señala: *"En el juicio contencioso tributario, **podrá hacerse uso de todos los medios de prueba admitidos en derecho**, con excepción del juramento de posiciones de la Administración Pública y la confesión de autoridades. La prueba testifical sólo servirá de indicio."*

En ese sentido, **respecto a los medios legales de prueba admitidos en derecho**, la norma general, Código Procesal Civil, aplicable por disposición del art. 74 del Código Tributario y el principio de integración normativa, prevé en su art. 144: *"(MEDIOS DE PRUEBA). I. Son medios legales de prueba, los documentos, la confesión, las declaraciones de testigos, la inspección judicial, la reconstrucción de hechos, el peritaje, las presunciones y la prueba por informe. II. Igualmente se consideran medios legales de prueba los documentos y firmas digitales y los documentos generados mediante correo electrónico, en las condiciones previstas en la Ley."* (Énfasis añadido), normativa que acredita, la legalidad de proponer la inspección judicial en un proceso contencioso tributario y que la Administración Tributaria estaba ampliamente facultada para accionar en derecho la inspección ocular judicial solicitada a la Jueza A quo, solicitud que fue irregularmente negada, por proveído de 16 de marzo de 2022, de fs. 331 vta. y confirmada irregularmente por Auto de 4 de abril de 2022 de fs. 344.

En el contexto descrito, el auto de vista ahora impugnado estaba constreñido a dar una respuesta congruente al recurso de apelación diferido accionado por la Administración Tributaria, cumpliendo con la fundamentación y motivación a la que se encontraba compelido, por disposición normativa; es decir, cumplir con el derecho al debido proceso en sus componentes derecho a defensa y congruencia; aspecto no acontecido conforme la compulsa efectuada.

Por otra parte, nótese que el Tribunal de Apelación, de manera errada, vulnerando la naturaleza y efectos del recurso de casación previsto por el art. 256 del Código Procesal Civil, que instituye que las formas de resolución del recurso de apelación, crea un nuevo efecto del recurso de casación, al margen de aquellos exigidos por la señalada norma, que exige que el Tribunal de Apelación modifique, revoque, deje sin efecto o anule la resolución recurrida, observándose que el auto de vista impugnado, **contrario al mandato normativo señalado, desestima -por inadmisibile-, el recurso de apelación diferida** planteado por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, razones que muestran que, el auto de vista impugnado, estaba constreñido a reunir la coherencia procesal necesaria, que en el caso de la apelación, encuentra su fuente normativa en el art. 265-I del Código Procesal Civil, que se sintetiza en el aforismo *"tantum devolutum quantum appellatum"*, que significa es devuelto cuanto se apela, puesto que con ello, se establece el límite formal de la apelación en la medida de los agravios propuestos en la impugnación, acreditándose para el caso, que el Tribunal de Apelación no cumplió con su deber de resolver positiva o



negativamente el agravio reclamado en la apelación diferida, de manera fundamentada y motivada.

Este vicio procesal advertido de incongruente, con incidencia en la vulneración del derecho al debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa, con incidencia en la tutela judicial efectiva, constituye un defecto que no puede ser convalidado ni subsanado, porque se encuentran comprometidos derechos y garantías constitucionales como el referido derecho al debido proceso y derecho a la defensa, por ello, habiéndose infringido el orden público corresponde en previsión de los arts. 17 de la LOJ y 106-1 del Código Procesal Civil, anular obrados, hasta el proveído de orden de sorteo de 17 de mayo de 2023 de fs. 399 vta., incluido el Auto de Vista N° 203/2023 de 20 de octubre, de fs. 245 y 250, dejando sin efecto el mismo, por estar viciado de nulidad y disponer que el Tribunal de Apelación, pronuncie nuevo auto de vista resolviendo el agravio identificado.

Con relación a los argumentos de fondo planteados por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, referentes a la depuración del crédito fiscal, no corresponde pronunciamiento alguno al tener efecto anulatorio el fallo, hasta el auto de vista recurrido; consiguientemente sin existencia jurídica del mismo.

Conforme a los fundamentos expuestos, corresponde a este Tribunal Supremo de Justicia, aplicar las previsiones previstas por el art. 220-III-1-c) del Código Procesal Civil.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, con la facultad conferida por el art. 184-I de la Constitución Política del Estado, art. 42-I-1 de la Ley del Órgano Judicial N° 025 del 24 de junio de 2010 y en aplicación del 220-III-1-c) del Código Procesal Civil, **ANULA** obrados hasta el proveído de orden de sorteo de 17 de mayo de 2023 de fs. 399 vta., incluido el Auto de Vista N° 203/2023 de 20 de octubre, de fs. 245 a 250, emitido por la Sala Social, Administrativa, Contenciosa y Contenciosa Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, **DEJANDO SIN EFECTO** el mismo, por estar viciado de nulidad; disponiendo que el Tribunal de Alzada, de manera inmediata previo sorteo y sin espera de turno, emita nuevo auto de vista, resolviendo los agravios contenidos en el recurso de o respetando el derecho al debido proceso en sus componentes del derecho a la defensa y congruencia, con incidencia en la tutela judicial efectiva.

Se llama la atención al Tribunal de Apelación, exigiéndole mayor cuidado en la resolución de apelaciones de su conocimiento, para evitar nulidades que afecten la celeridad del proceso.

En cumplimiento a lo previsto en el art. 17-IV de la Ley del Órgano Judicial, póngase en conocimiento del Consejo de la Magistratura el presente Auto Supremo para su registro respectivo; debiendo tenerse presente que, conforme a la Recomendación N° 22 de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos en su informe aprobado el 5 de diciembre de 2013 (Garantías para la independencia de las y los operaciones de justicia, hacia el fortalecimiento del



acceso a la justicia y el estado de derecho en las Américas), la remisión de Autos Supremos anulatorios como el presente, no tienen la finalidad de activar proceso administrativo alguno.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.