



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

70-6-16

11:04

SALA PLENA

39

**SENTENCIA:** 19/2016.  
**FECHA:** Sucre, 15 de febrero de 2016.  
**EXPEDIENTE:** 490/2011.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por el GERENTE DISTRITAL DE EL ALTO DEL SERVICIO NACIONAL DE IMPUESTOS NACIONALES Pedro Medina Quispe contra la AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 20, solicitando **REVOCAR la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2011 de 4 de julio de 2011**, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de demanda de fs. 49 a 51; réplica de fs. 56 a 57; dúplica de fs. 76 a 77 y antecedentes administrativos:

**CONSIDERANDO I:** Que el Gerente Distrital De El Alto Del Servicio Nacional de Impuestos Nacionales, Pedro Medina Quispe, dentro del plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo dejar sin efecto la Resolución **AGIT-RJ 0411/2011 de 4 de julio de 2011**, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, bajo los siguientes argumentos:

**1. LA AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA A MOMENTO DE DICTAR RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO N° AGIT-RJ 0411/2011 DE 4 DE JULIO DE 2011, NO REVISÓ DE FORMA EXHAUSTIVA LOS ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO, PRESENTADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA:**

El Gerente Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales manifiesta que la Autoridad General de Impugnación Tributaria a momento de dictar resolución de Recurso Jerárquico en la que resuelve "REVOCAR PARCIALMENTE" la resolución ARIT-LPZ/RA 0194/2011 de 18 de abril de 2011, dictada contra la Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, deja sin efecto la sanción por incumplimiento de DEBER FORMAL establecida en las Resoluciones Sancionatorias, números 18 1078 10; 18 1080 10; 18 1081 10; 18 1084 10; 18 1086 10 y 18 1088 10, todas de 30 de diciembre de 2010, correspondientes a los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2006, por haber incumplido con el Art. 5 de la RND 100047 05 de 14 de diciembre de 2005, de modificación a la obligación de presentación de la

información del libro de compras y ventas IVA, no ha valorado correctamente los antecedentes administrativos por los siguientes extremos:

- a) La Administración Tributaria dentro de sus amplias facultades de verificación y control, el 28 de mayo de 2010, notifica mediante cédula al contribuyente RICHARD REYNALDO BURGOA MAMANI con NIT 2690294013, con SEIS (6) Órdenes de Verificación del crédito IVA con Nros. 2110OVE00001, 2110OVE00002, 2110OVE00003, 2110OVE00004, 2110OVE00005 y 2110OVE00006, todas de fecha 24 de mayo de 2010 y sus correspondientes REQUERIMIENTOS-Form 4003 por los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2006, para que en el plazo de cinco días de su notificación presente la documentación señalada en cada requerimiento.
- b) En el entendido que el contribuyente no presentó la documentación requerida, la Administración Tributaria labró Acta de Acciones y Omisiones-Inexistencia de Elementos y Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación, ambas cursantes en los antecedentes administrativos que se presentan.
- c) Asimismo no habiendo presentado el contribuyente la documentación requerida la Administración Tributaria procedió a verificar la información proporcionada por el contribuyente en el SIRAT II, correspondiente a las declaraciones juradas formulario 143 por los periodos de enero a junio de 2006. De igual manera se verificó que en el Libro de Ventas IVA presentados por los proveedores en el reporte SIRAT II "ventas realizadas al contribuyente" se encontró un total de Bs.- 24.873,83. Monto del que deriva un crédito fiscal IVA de Bs.- 2.570,45, importe que es menor al registro de las declaraciones juradas del contribuyente.
- d) En consecuencia la Administración Tributaria emitió VISTAS DE CARGO contra el contribuyente, notificando personalmente el 30 de julio de 2010, al apoderado del contribuyente, concediéndole el plazo de treinta (30) días corridos e improrrogables, computables a partir de su notificación, para que presente sus descargos, pruebas a su favor o empozar el monto de liquidación previa establecido en las vistas de cargo. Es así que en fecha 30 de Agosto de 2010, el contribuyente a través de su apoderado presenta sus descargos, mismo que es observado, toda vez que el Libro de Compras incumplió el formato establecido en norma específica, motivo por el cual la Administración Tributaria emitió AUTOS INICIALES DE SUMARIO CONTRAVENCIONAL.
- e) El 9 de diciembre de 2010, el contribuyente fue notificado con los AUTOS INICIALES DE SUMARIO CONTRAVENCIONAL, otorgándole un plazo de veinte (20) días para presentar descargos u ofrecer pruebas a su favor o en su caso cancelar el importe de la sanción.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 490/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- f) Finalmente, se establece que el contribuyente no presentó descargos que desvirtúen los Autos Iniciales de Sumario Contravencional, motivo por el cual se *tipificó la contravención tributaria como incumplimiento de deberes formales*, por llevar el formato incorrecto de los Libros de Compras IVA, establecido en norma específica como es la Resolución Administrativa N° 05 0043 99 de 13 de agosto de 1999. Por lo que con la atribución facultada por el Art. 166 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria emitió las respectivas RESOLUCIONES SANCIONATORIAS en contra del contribuyente.

**2. LA AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA A MOMENTO DE DICTAR RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO N° AGIT-RJ 0411/2011 DE 4 DE JULIO DE 2011, NO HA CONSIDERADO QUE EL CONTRIBUYENTE CON NIT. 2690294013, HA REALIZADO CONTRAVENCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES POR EL INCORRECTO REGISTRO DEL LIBRO DE COMPRAS IVA:**

El Servicio de Impuestos Nacionales manifiesta que el Art. 162 de la Ley N° 2492 señala: *el que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado. Sanción que será impuesta de acuerdo al numeral 3.1 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10 0021 04 de fecha 11 de agosto de 2004 por la suma de 500.- UFV., para personas naturales, referente a la habilitación de los Libros de Compras y Venta IVA de acuerdo a la norma específica, numeral 88 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 de fecha 13 de agosto de 1999.*

Asimismo el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0047.05 establece de manera clara, la nueva forma de presentación de la Información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo DA VINCI-LCV; mientras que el numeral 88 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 exigía que la documentación requerida se presente de conformidad a las siguientes características: **a)** Día, mes y año **b)** Número de RUC del proveedor **c)** Número de nota fiscal del proveedor asignada por la Administración Tributaria **d)** Número de orden del formulario N° 300 del proveedor **e)** Razón Social o nombre del proveedor **f)** Importe del impuesto al consumo específico **g)** Importe por montos exentos **h)** Importe neto sujeto al Impuesto al Valor Agregado **i)** Crédito fiscal obtenido. Los montos consignados en las columnas correspondientes, se totalizarán mensualmente a efectos de la liquidación del IVA correspondiente al periodo fiscal.

**3. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DENTRO DE LAS FACULTADES CONFERIDAS POR LA LEY 2492, TIENE A BIEN DESVIRTUAR LOS ASPECTOS TÉCNICOS QUE AFECTAN A LOS INTERESES DEL FISCO A MOMENTO DE DICTAR RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0411/2011 DE 4 DE JULIO DE 2011,**

**EMITIDO POR LA AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN  
TRIBUTARIA:**

De igual forma el SIN señala que los incumplimientos de deberes formales mencionados en líneas precedentes son por el formato del Libro de Compras Fisco, ya que el contribuyente no ha presentado sus descargos conforme lo establece el numeral 88 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 y sancionada con el numeral 3.1 del Anexo A RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, en ningún caso se está sancionando por el envío de la información del libro de compras tal como expresa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0411/2011, mencionando una Resolución equivocada tal como el Art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0047.05 de 14 de diciembre de 2005, expresa Modificaciones a la Obligación de Presentación de la Información del Libro de Compras y Ventas IVA, la misma que establece: ***“(FORMATO) la Información del Libro de Compras y ventas IVA, deberá prepararse en dos Archivos Planos (.TXT); uno para el Libro de Compras y otro para el Libro de Ventas, en forma de tabla, utilizando como separador de campo el carácter Pipe Line ( | ), debiendo contener los siguientes campos.....”***.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de 28 de septiembre de 2011 (fs. 24) y corrida en traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Juan Carlos Maita Michel, éste responde a la demanda negativamente (fs. 48 a 51), solicitando se declare improbada, con los siguientes fundamentos:

1. La AGIT fundamenta que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, “MODIFICACIONES A LA OBLIGACIÓN DE PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN DEL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS IVA” entró en vigencia a partir del 1 de marzo de 2006, estableciendo en su Art. 5 un nuevo formato para la presentación de información del libro de compras y ventas IVA, además de establecer que los sujetos pasivos que se encuentren obligados a esta presentación *deberán hacerlo a partir del mes de marzo de 2006 con la información generada en el mes de febrero de 2006*; consecuentemente en el presente caso, tomando en cuenta la fecha de comisión del ilícito tributario, que corresponde a los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2006, es evidente con excepción del periodo fiscal de enero 2006, que la norma aplicable para los demás periodos es la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05, más aún cuando por el NIT del contribuyente corresponde su aplicación y no la Resolución Administrativa 005-0043-99 numeral 88, como equivocadamente argumenta la Administración Tributaria.
2. La AGIT aclara también que de la lectura de los Libros de Compras y Ventas IVA de los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo y junio 2006, se tiene que los mismos se encuentran conforme al formato establecido en el Art. 5 de la RND 10-0047-05, y al haber cumplido a cabalidad con este formato, no existe incumplimiento de deber formal establecido por la Administración Tributaria. Ahora



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 490/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

bien, con relación al periodo fiscal de enero 2006, el numeral 88 de la RA 05-0043-99, establece que en el Libro de Compras IVA, se asentarán de manera cronológica los documentos recibidos que dan lugar al crédito fiscal y que los datos mínimos a consignar en él son: la información de cabecera establecida en el formato; Día, mes y año; Número de RUC del proveedor; Número de nota fiscal del proveedor asignada por la Administración Tributaria; Número de orden del formulario N° 300 del proveedor; Razón Social o nombre del proveedor; Importe del impuesto al consumo específico; Importe por montos exentos; Importe neto sujeto al Impuesto al Valor Agregado y Crédito fiscal obtenido, los montos consignados en las columnas correspondientes, se totalizarán mensualmente a efectos de la liquidación del IVA correspondiente al periodo fiscal. De la lectura del Libro de Compras IVA de este periodo fiscal enero 2006, se evidencia que el mismo no cumple con dicho formato al omitir en el mismo el Importe del Impuesto al Consumo Específico, ya que la actividad del contribuyente por los proveedores que tiene como ser por la compra de refrescos y cerveza, amerita el registro del importe de dicho impuesto; por tanto, incumple lo establecido en el num. 88 de la RA 05-0043-99 en su inciso f), por lo que la instancia jerárquica en este punto revocó parcialmente la Resolución de Alzada.

**CONSIDERANDO III:** Que, ejercido el derecho de réplica y dúplica de conformidad al art. 354. II del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa.

Que, de la compulsas de los datos del proceso, se establece que el único punto de controversia a ser resuelto es:

***“Si las resoluciones sancionatorias emitidas en contra del contribuyente, son aplicables únicamente al periodo fiscal enero 2006 o a los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo y junio 2006, en razón a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 que entró en vigencia el 1 de Marzo de 2006”.***

Que, una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1. Antes de ingresar a la resolución de la causa es indispensable hacer referencia a las actuaciones administrativas efectuadas en instancia administrativa tributaria con ese objetivo se tiene que la Administración Tributaria el 9 de diciembre de 2010 notificó personalmente a Richard Reynaldo Burgoa Mamani con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N° 25 3741 10; 25 3744 10; 25 3751 10; 25 3743 10, 25 3747 10 y 25 3749 10, todos de 8 de diciembre de 2010, al haber evidenciado de la revisión a la documentación contable presentada por el contribuyente en la etapa de descargos a las Vistas de Cargo N° V.E. 2110OVE00001-70/2010; 2110OVE00002-71/2010; 2110OVE00003-72/2010;

2110OVE00004-73/2010; 2110OVE00005-74/2010 y  
2110OVE00006-75/2010, que instruyen el inicio de Sumario  
Contravencional en contra del contribuyente de conformidad al Art.  
168 de la Ley 2492 por subsumir su conducta a lo establecido por el  
Art. 162 del mismo cuerpo legal (Incumplimiento de Deberes  
Formales). Consecuentemente, el 31 de diciembre de 2010, la  
Administración Tributaria notificó mediante cédula al contribuyente  
con las Resoluciones Sancionatorias N° 18-1078-10; 18-1081-10;  
18-1088-10; 18-8010; 18-1084-10 y 18-1086-10, todas de 30 de  
diciembre 2010, las cuales resuelven sancionar al contribuyente con  
una multa de 500 UFV. Finalmente, se evidencia que de la revisión  
de las Resoluciones Sancionatorias supra señaladas así como  
también del texto de los Autos Iniciales de Sumario Contravencional  
en ninguno de los párrafos especifica a qué periodos fiscales  
corresponde la sanción ya que en su parte resolutive indica de  
manera general que la conducta del contribuyente fue contraria a lo  
previsto por el Art. 162 de la Ley 2492.

2. Para resolver la controversia planteada es necesario referirse  
inexcusablemente a la *Resolución Normativa de Directorio RND N° 10-  
0047-05 de fecha 14 de diciembre de 2005, en su disposición final  
primera señala: "La presente Resolución Normativa de Directorio  
entrará en vigencia a partir del 1 de marzo de 2006, es decir, los  
sujetos pasivos obligados a presentar la información del Libro de  
Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci - LCV, deberán  
hacerlo a partir del mes de marzo de 2006, con la información  
generada en el mes de febrero de 2006"*, de tal forma que las  
modificaciones a la Obligación de Presentación de la Información del  
Libro de Compras y Ventas IVA previstas en el art. 5 de la señalada  
Resolución Normativa de Directorio RND N° 10-0047-05 se debían  
ejecutar desde el mes de marzo del 2006 con la información  
generada en el mes de febrero.
3. En el presente caso, de la revisión de la presentación de descargos  
por parte del contribuyente a las Vistas de Cargo emitidas por la  
Administración Tributaria correspondientes a la presentación de la  
Información del Libro de Compras y Ventas IVA en el formato  
establecido por el Art. 5 de la RND N° 10-0047-05 de 14 de  
diciembre de 2005, *respecto* a los periodos fiscales de febrero, marzo,  
abril, mayo y junio 2006 (ANEXOS 3, 4, 5, 6 y 7 de los antecedentes  
administrativos) se efectuaron conforme a las previsiones de dicha  
RND N° 10-0047-05; sin embargo, no ocurre lo mismo con los  
descargos del periodo fiscal enero 2006 (ANEXO 2 de los  
antecedentes administrativos), que debieron ser presentados con las  
formalidades establecidas en el numeral 88 de la Resolución  
Administrativa 05-0043-99.
4. En conclusión, la obligación de presentación de la Información del  
Libro de Compras y Ventas IVA en el formato establecido por el Art.  
5 de la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, fue  
cumplida y con respecto al periodo fiscal enero 2006, donde regía la  
Resolución Administrativa 05-0043-99 en virtud al principio de  
Tempus Regit Actum, no fue cumplida porque de la revisión del libro



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 490/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de Compras y Ventas IVA no consigna el requisito establecido en la citada Resolución Administrativa 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999 en su inc. f) numeral 88 referido a la consignación de importe de impuesto al consumo específico, al tratarse de un restaurant (restaurant las Cabecitas de Cordero) que comercializa bebidas refrescantes en el mercado interno.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y los arts. 4 y 6 de la Ley 620 declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 20, interpuesta por el Gerente Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales Lic. Pedro Medina Quispe contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por el Lic. Juan Carlos Maita Michel, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0411/2011 de 04 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Bórrries Méndez  
**DECANO**

  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

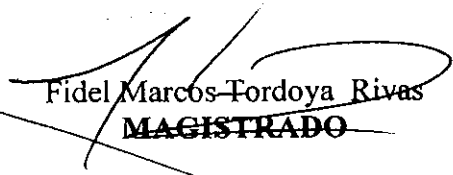
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

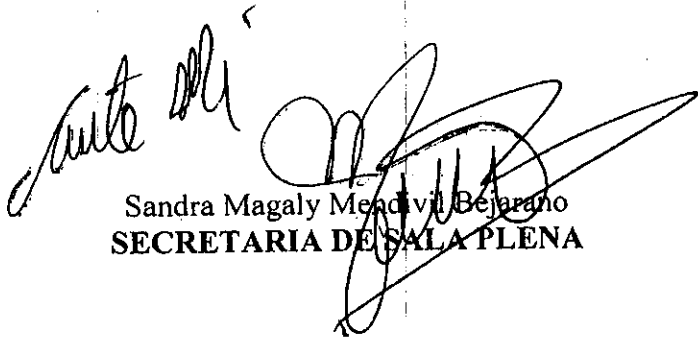
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

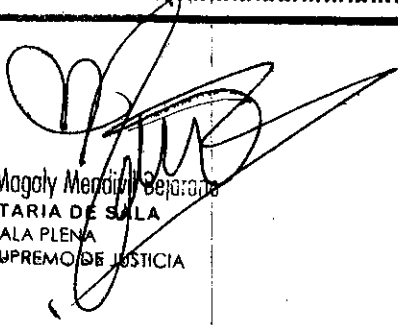
  
Maritza Suintura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2016	
SESIONES N° 19	FECHA 15 DE FEBRERO
ACTO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016	
<u>CONFORME:</u>	
VOTO DISIDENTE: .....	



Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA