



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y**  
**ADMINISTRATIVA PRIMERA**

**Sentencia N° 71**

**Sucre, 29 de junio de 2018**

**Expediente** : 122/2016z  
**Demandante** : Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
(AGIT)  
**Tipo de Proceso** : Contencioso Administrativo  
**Resolución Impugnada:** AGIT RJ 0193/2016 de 29 de febrero  
**Magistrado Relator** : María Cristina Díaz Sosa

**VISTOS EN SALA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 39, interpuesta por Aldo Alex Castro Quevedo, Vania Kora de Siles y Alex Jhonny Brito Cervante en representación del Ministro de Desarrollo Rural y Tierras, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 0193/2016 de 29 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respuesta a la demanda de fs. 50 a 57; réplica de fs. 100 a 102; duplica de fs. 105 a 106 vlt; apersonamiento del tercero interesado de fs. 114 a 118, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

**I: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.**

**1.- Demanda y petición.**

El demandante manifiesta:

**1.1.-** Acusa la falta de análisis en los antecedentes del proceso sancionador y las incongruencias en la Resolución Jerárquica; En la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/2015 de 8 de julio de 2015, en la parte VISTOS se incorpora la tabla del Informe de Fiscalización CITE: SIN/DGLPZ-I/DF/SVI/INF/0877/2015 de 15 de marzo de 2015, que establece que el contribuyente Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras,

habría incurrido en incumplimiento a deberes formales, por lo que este párrafo nada tiene que ver con la contravención que habría cometido el contribuyente, pues la acusación que hace el SIN se refiere a la falta de registro de los totales y subtotales y no así el registro de manera cronológica de las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste obtenidos en el periodo a declarar y que respalden el crédito fiscal IVA, lo que denota una clara incongruencia, lo que vulneraría el derecho al debido proceso en su vertiente de congruencia, tipicidad y legalidad, y el principio de seguridad jurídica. A tal efecto cita como jurisprudencia la SCP 1305/2011-R de 26 de septiembre, respecto a la congruencia y el Auto Supremo N° 025/2014-RRC de 14 de marzo de 2014, en relación al principio de legalidad.

La conducta descrita por el SIN del contribuyente del periodo fiscal octubre 2009, no se adecua a la obligación dispuesta por el art. 47 párrafo I de la R.N.D. N° 10-0016-07, vulnerándose de esta manera el principio de tipicidad.

La vulneración de los principios detallados fueron reclamados por esa cartera de estado en su debido momento, es así que la Resolución de Alzada emitida por la ARIT, efectuó un correcto análisis respecto a la duda razonable en cuanto que existió un simple error en el llenado del libro de registros IVA, y no así un incumplimiento al deber formal del llenado del libro de registros IVA, por lo que el SIN tal como manifestó la Resolución de Alzada debió aplicar la norma mas favorable.

**1.2.-** Indica que sobre la falta de tipificación de la contravención tributaria sancionada por el SIN, no es evidente que el art. 70 de la Ley 2492 en su numeral 4, disponga la obligatoriedad de efectuar el llenado de los datos sin la falta de un orden numérico establecido en la norma específica como lo pretenden hacer ver, libros que como el mismo SIN ha reconocido fueron presentados por el contribuyente y que además fueron debidamente respaldados en su momento a través de la presentación de las facturas, evidenciándose además que dicha norma no establece que se deba presentar la documentación requerida sin ninguna falta de orden numérico.

La sanción tipificada en el numeral 3, punto 3.2 del Anexo A) de la RND 10-0016-07, se observa que esta dispone que la sanción es al incumplimiento al



deber formal de Registro en Libros de Compras y Ventas IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por periodo fiscal t casa matriz y/o sucursal) el cual debe ser sancionada con una multa de 1-500 UFV tratándose de personas jurídicas, lo que en ningún momento la norma sanciona la falta de error en el orden numérico o que ante la evidencia de la falta de un orden numérico en el llenado este debe ser considerado como no presentado para pretender amparar en lo dispuesto en el art. 70 numeral 4 de la Ley 2492, lo que fue cumplido.

**1.3.-** La falta de fundamentación en cuanto al supuesto incumplimiento de Registro de Totales y Subtotales; El SIN no se adecua a su propia norma y que con ello pretende sancionar algo que no existe, cuando el art. 47 de la RND 10-0016-07 no señala nada de Totales y Subtotales, lo que la AGIT pretende encubrir esta mala tipificación efectuada por el SIN argumentando en la Resolución de Recurso Jerárquico que los términos de totales, parciales y generales, se sobrentienden, lo que vulneraría una vez más el derecho al debido proceso en su vertiente de tipicidad, legalidad y el principio de seguridad jurídica, ya que el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras hubiera cumplido con sus obligaciones tributarias y que por el simple error de transcripción en el llenado del libro de compras IVA y que por ello implique incumplimiento al deber formal de informar a la Administración Tributaria, lo que no amerita la imposición de multas, lo que habría vulnerado los arts. 180-I, 13-I y II, 14-III y V todos de la CPE en cuanto al derecho del debido proceso, art. 72 y 73-I y II de la Ley 2341; y arts. 68 numerales 69 y 7 y el art. 162-I del Código Tributario.

Peticiona en ese sentido se declare probada la demanda contenciosa administrativa, y se deje sin efecto la resolución impugnada manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0935/2015 de 7 de diciembre.

## **2.- Contestación a la demanda y petición.**

Refiere que, el demandante confunde y equivocadamente entiende que en el presente caso se está sancionando el error de registro en los datos consignados en el libro de compras IVA cuando lo que se está dilucidando es si el sujeto pasivo ahora demandante cumplió con el formato que estaba

A tal efecto, se emite la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/VC//72/2015 de 17 de marzo de 2015, que señala que no existe impuesto omitido al haber sido descargada la observación, sin embargo, por el incumplimiento de deberes formales establecidas en las actas de contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701 de los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, sancionándole por cada una de ellas con una multa de 1.500 UFV, que hacen un total de 9.000 UFV, otorgándole 30 días para que presente descargos, que fue presentados el 28 de abril de 2015, que mediante Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/NF/4337/2015, que señala que al no haber presentado el sujeto pasivo la documentación de descargos recomienda la prosecución del trámite. Por lo que el 8 de julio de 2015 la Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/2015, que resuelve determinar las obligaciones impositivas del contribuyente en 9.000 UFV correspondiente a las actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701 de los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009.

Resolución Determinativa que fue impugnada por el contribuyente en recurso de alzada, mereciendo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0985/2015 de 7 de diciembre, que revoca totalmente la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/2015, dejando sin efecto la multa de los 9.000 UFV. Por lo que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Alzada en Recurso Jerárquico que por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0193/2016 de 29 de febrero, revoca totalmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0985/2015 de 7 de diciembre, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ-I/DF/SVI/RD/0874/2015 de 8 de julio de 2015.



### **III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

Que, del análisis del contenido de la demanda y antecedentes, se establece que el punto de controversia radica en determinar:

*Si la sanción impuesta por la Administración Tributaria, de 9.000 UFV por el incumplimiento a deberes formales establecidos en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701 de los periodos marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009, se adecua y corresponde conforme a normativa tributaria.*

### **IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.**

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de

Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

#### **V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

En autos, ha quedado claramente establecido que en el curso del procedimiento de verificación, el 16 de marzo de 2015, la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculada al Procedimiento de Determinación Nos. 00119696, 00119697, 00119698, 00119699, 00119700 y 00119701, que imponen al contribuyente una multa de 9.000 UFV por incumplimiento del deber formal de *"efectuar el registro en el libro de compras físico de manera cronológica, además por no contar con subtotales y totales de los periodos fiscales marzo, abril, mayo, julio, octubre y diciembre de 2009"*.

Al respecto, las contravenciones tributarias, establecidas en el art. 160 de la Ley 2492, señala las conductas que son consideradas contravenciones, entre ellas, el incumplimiento de otros deberes formales. Por su parte, el 162-I de la misma norma, señala que quien, de **cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias**, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50 UFV) a Cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria. Ahora bien, en el marco anterior, la Administración Tributaria emitió la RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, Nuevo Sistema de Facturación, en cuyos arts. 46 y 47, estableció un nuevo sistema de registro denominado Libro de Ventas IVA y Libro de Compras IVA, estableciendo como deber formal: **registrar cronológica y correlativamente las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, emitidos en el periodo a declarar y que respalden el débito y crédito fiscal IVA. Asimismo y para fines de información, el registro de los montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras gravadas a tasa cero.** La lectura precedente permite concluir que efectivamente la conducta descrita es registrar cronológica y correlativamente.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

En el caso en estudio, es evidente que la conducta del contribuyente consistió en el **registro incorrecto** en el Libro de Compras IVA en dos casos: a) registrar cronológicamente y, b) no contar con los subtotales y totales; es decir, **errores materiales en el registro que efectivamente se había efectuado**; consecuentemente, el contribuyente cumplió el indicado deber formal, por ello, no es correcto el criterio de la entidad demandada, sí lo es, de la Entidad demandante.

La razón constitucional y jurídica que sustenta lo anteriormente afirmado, descansa en que los procesos administrativos referidos a la aplicación de sanciones a los contribuyentes forman parte de la potestad sancionadora del Estado y que por tanto, rigen para ellos, los principios constitucionales que sustentan el proceso penal en general como son legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad con relación a que cualquier sanción debe fundarse en norma anterior al hecho punible conforme al mandato del artículo 116-II de la Constitución Política del Estado, se tiene que la tipicidad es la adecuación del acto humano voluntario ejecutado por el sujeto a la figura descrita por ley como delito y se constituye en una garantía procesal y penal porque únicamente si el supuesto del hecho se ajusta a la descripción, se dictará la resolución sancionatoria, luego de haberse comprobado que la conducta del contribuyente fue antijurídica y culpable, de este modo, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni privarse de lo que no prohíban conforme al precepto contenido en el artículo 14-IV de la norma constitucional y que ha sido desarrollado en el artículo 6-6 del Código Tributario Boliviano vigente, que prevé que sólo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

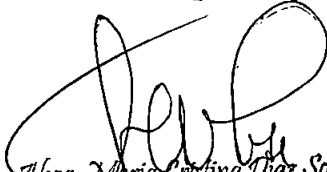
Finalmente, conforme al análisis y fundamentación del presente fallo que responden a la controversia suscitada en la demanda, se concluye que la Resolución Jerárquica impugnada no interpreto ni realizó una correcta aplicación de la norma tributaria que se ajuste al caso concreto, por lo que no corresponde imponer sanción alguna a deber formal al contribuyente por no estar tipificado en la norma el error cuestionado.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado

Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 39, interpuesta por el Ministerio de Desarrollo Rural y Tierras, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0193/2016 de 29 de febrero, y se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0985/2015 de 7 de diciembre.

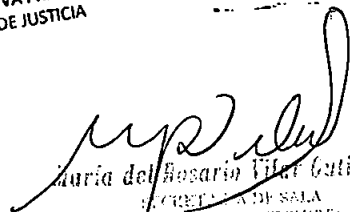
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

  
Abog. Maria Cristina Diaz Sosa  
MAGISTRADA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Lic. Esteban Miranda Terán  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

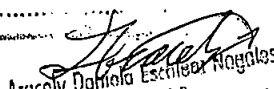
Ante mí:

  
María del Rosario Vilari Gutiérrez  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 71 ..... Fecha: 29 de junio de 2018

Libro Tomas de Razón N° 1

  
Aracely Daniela Escobar Nagales  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA





A-G-F-E

321

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
**EXPEDIENTE N° 122/2016 - CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:57** del día **09 de agosto de 2018**, notifiqué a:

**MINISTERIO DE DESARROLLO RURAL Y TIERRAS**

**CON SENTENCIA DE 29 DE JUNIO DE 2018;** mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

**CERTIFICO:**

*[Firma]*  
~~ABOG. Jorge Ríos Vásquez~~  
 OFICIAL DE DILIGENCIAS  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Firma]*  
 Testigo: Karla Soliz Ríos Duran  
 C.I. 5387732 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:58** del día **09 de agosto de 2018**, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA**

**CON SENTENCIA DE 29 DE JUNIO DE 2018;** mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

**CERTIFICO:**

*[Firma]*  
~~ABOG. Jorge Ríos Vásquez~~  
 OFICIAL DE DILIGENCIAS  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Firma]*  
 Testigo: Karla Soliz Ríos Duran  
 C.I. 5387732 Ch.

J.R.V.



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
**EXPEDIENTE N° 122/2016 - CA**

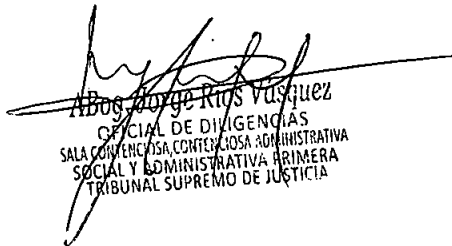
---

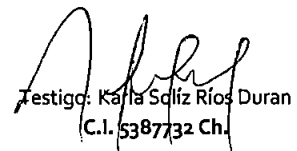
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:59** del día **09 de agosto de 2018**, notifiqué a:

**GERENCIA DISTRITAL LA PAZ I DEL S.I.N.**

**CON SENTENCIA DE 29 DE JUNIO DE 2018;** mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

**CERTIFICO:**

  
Karla Soliz Rios Duran  
OFICIAL DE DIVISIONES  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Testigo: Karla Soliz Rios Duran  
(C.I. 5387732 Ch.)