



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

05-06-17

76:27

16

SALA PLENA

SENTENCIA: 109/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 865/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Grover Castelo Miranda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 13 a 17, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2013 de 17 de julio del 2013 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 55 a 57, replica de fs. 62, duplica de fs. 72, contestación del tercero interesado de fs. 48 a 49; antecedentes administrativos y recursivos.

I CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda.

La Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Grover Castelo Miranda Álvarez dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 13 a 17), con los siguientes fundamentos:

1. Están en desacuerdo respecto al criterio de la AGIT, en sentido de que los incumplimientos a deberes formales de registro de libros IVA de acuerdo a normativa específica, es decir sin errores, no se encontrarían debidamente tipificados por la normativa tributaria, por lo siguiente, el art. 160 numeral 5 del Código Tributario establece que son contravenciones tributarias, el incumplimiento de otros deberes formales y por su parte, el parágrafo I de art. 162 del Código Tributario determina que la sanción por cada una de las conductas contraventoras deberes formales será establecido en norma reglamentaria. Asimismo, el punto 3.2 (anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, sanciona con multa de 1500 UFV's al contribuyente que incumpla el deber formal de registro de libros de compra y venta IVA y por último la RND 10-0016-07 en su art. 47 parágrafo II, numeral 2 incs. a) y e) establece la obligación que tienen los contribuyentes de registrar en su libro de compras IVA, el día, mes y año de transacción y el número de autorización. En conclusión de las citas legales referidas, se tiene que el incumplimiento al deber formal de registro en los libros de

compra y venta IVA conforme a normativa específica, se encuentra debidamente previsto por la normativa tributaria.

2. La legislación tributaria en el caso de contravenciones tributarias e incumplimiento a deberes formales adopta la figura de la tipificación abierta, ello implica que es una normativa general, lo que da pie a que sea la normativa específica a desarrollarse la que establezca los distintos deberes formales, así como las sanciones aplicables en caso de infracción y en el caso particular, son la RND 10-0037-07 punto 3.2 (anexo A) y RND 10-0016-07 en su art. 47 párrafo II, numeral 2 incs. a) y e), que constituyen la normativa específica que tipifica el deber formal de registro de libros de compra y venta IVA.

1.2 Petición.

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y en consecuencia se revoquen la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2013 de 17 de julio del 2013 y la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0049/2013 de 22 de abril de 2013.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.1 Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 3 de enero de 2014 (fs. 20) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 55 a 57), con los siguientes argumentos:

- a) Corresponde aclarar que el art. 64 de la Ley 2492, faculta a la Administración Tributaria dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, por lo que emitió la RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007 que en el art. 47 Parágrafo I, establece un libro denominado Libro de Compras IVA, en el cual se realiza un registro cronológico de las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes y documentos de ajuste, que respalden el crédito; asimismo el inc. e) numeral 2, párrafo II del citado artículo, establece el formato que deben contener los libros de compras IVA, determinando la información que debe contener, entre las que se encuentra el día, mes, año y el número de autorización de las facturas registradas, asimismo se evidencia que el Libro de Compras se ajusta al formato y contiene la información establecida en el art. 47, párrafos I y III numeral 2 inc. e) de la RND 10-0016-07 y se advierte que la conducta del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, consiste en registrar erróneamente la fecha así como el número de autorización de las facturas de sus proveedores, no se enmarca en el tipo establecido en el Subnumeral 3.2 del numeral 3 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07.
- b) Se puede concluir, que la sanción impuesta al Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, no se ajusta a derecho, ya que la conducta del sujeto pasivo al momento en que fueron emitidas las Actas



Contravencionales, no se encontraban previstas con una sanción en el ordenamiento jurídico tributario.

2.2. Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicitando se declare improbadada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2013 de 17 de julio del 2013.

III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.

El tercero interesado responde a la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes argumentos:

- a) La demanda interpuesta, solo se limita a cuestionar aspecto de forma, que ya fueron compulsados y analizados debidamente por la Autoridad de Impugnación Tributaria, por ello por razones de claridad no corresponde hacer precisión detallada de cada uno de los elementos ampliamente considerados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
- b) Se debe notar que la demanda contencioso administrativa, hace una reiteración de argumentos tanto fácticos y jurídicos que ya fueron compulsados debidamente y además los argumentos empleados en la demanda son débiles y escasos.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:

- a) El 18 de julio de 2012, la Administración tributaria, notificó al contribuyente (Gobierno Autónomo Municipal de Sucre) con la Orden de Verificación N° 101OVI00059 y Anexo al Formulario 7520 detalle de diferencias, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, respecto al Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado contenido en las facturas detalladas en anexo del periodo enero, mayo, junio, noviembre y diciembre de la gestión 2009.
- b) El 25 de septiembre de 2012, la Administración, labró Actas Contravencionales Tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación N°49497, 49498,49482 y 49499 por incumplimiento a deber formal de registro en libros de compras IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica, contraviniendo el art. 47. II. 2 inc. a) y e) de la RND 10.0016.07 con una sanción de 1500 UFV's por cada acta contravencional.
- c) El 28 de diciembre de 2012, la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, notificó mediante cédula, la

Resolución Determinativa N° 17-000660-12 de 19 de diciembre de 2012, que determinó de oficio y sobre base cierta por concepto de tributo omitido, intereses y multas, Bs. 13.505, establecidas en acta por contravención tributaria.

- d) Interpuestos los recursos administrativos, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0049/2013 de 22 de abril de 2013 que dispuso revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-000660-12 de 19 de diciembre de 2012, dejando sin efecto las multas a deberes formales y posteriormente Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2013 de 17 de julio del 2013, confirmo el recurso de alzada.

V. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

5.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsas de los datos del proceso, se desprende que el objeto único de controversia es:

“Si se encuentra o no tipificado el incumplimiento a deber formal de registro de libros IVA, sin errores en el periodo tributario enero, mayo, junio, noviembre y diciembre de la gestión 2009 del contribuyente (Gobierno Autónomo Municipal de Sucre)”.

5.2 Análisis y resolución.

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

- a) Para resolver el presente caso se debe realizar la revisión de las normas tributarias vigentes a momento de producirse la supuesta contravención tributaria, que es la gestión 2009, con ese objetivo se tiene la siguiente sucesión de normas sobre el deber formal de registro en el libro de Compras IVA y las sanciones a su incumplimiento, así se tiene: **1)** La RND 10-0016-07 de 18 de mayo del 2007 que en su art. 47.I determina: *“ Se establece un libro de registro denominado “ Libro de Compras IVA”, en el cual se registraran de manera cronológica, las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, obtenidos en el periodo a declarar y que respalden el Crédito fiscal IVA, asimismo para fines de información también se deberán registrar, los montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras gravadas a tasa cero”; **2)** La RND 10-0037-07 de 14 de diciembre del 2007 que en su Anexo Consolidado Deberes formales y Sanciones por Incumplimiento, que en su numeral 3.2 (Deberes formales relacionados con los Registros Contables Obligatorios), dispone: *“Registro en Libros de Compra y Venta IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica”; **3)** La RND 10-0030-11 de 7 de octubre del 2011, que en su numeral II modificatorio establece en el numeral 4.2.1 lo siguiente: *“Presentación de Libros de Compra y***



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 865/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Venta IVA a través del Módulo Da Vinci – LVC, sin errores por el periodo fiscal. De tal forma que el deber formal de registro sin errores recién se estableció como contravención tributaria desde la RND 10-0030-11 de 7 de octubre del 2011.

- b) En el caso de autos efectuada la revisión de la Resolución Determinativa N° 17-000660-12 de 19 de diciembre de 2012, se evidencia que ésta, en el Cuadro de Notas Fiscales Observadas, fija como observación, error de registro en el Libro de Compras y Ventas IVA e igualmente el cuadro que señala la norma legal infringida se indica, el art. 47 parágrafo II, numeral 2 inc. e) de la RND 10-0016-07 y como la sanción, la establecida en la RND 10-0037-07 Anexo A) al art. 4 numeral 3.2 para personas jurídicas correspondiendo 1500 UFV por periodo fiscal, de tal forma que la Resolución Determinativa, hace referencia a una sanción por errores en el registro en el Libro de Compras IVA que no estaba establecida en la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre del 2007, Anexo Consolidado Deberes formales y Sanciones por Incumplimiento, numeral 3.2 para el periodo fiscal 2009 y que esta sanción fue fijada después por la RND 10-0030-11 de 7 de octubre del 2011, en su numeral II modificadorio, numeral 4.2.1.
- c) Añadiendo a lo ya razonado, la parte demandante argumenta que se habría infringido el art. 47 parágrafo II, numeral 2 inc. e) de la RND 10-0016-07, en relación a la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre del 2007, Anexo Consolidado Deberes formales y Sanciones por Incumplimiento, numeral 3.2, empero el citado art. 47 parágrafo II, numeral 2 inc. e) de la RND 10-0016-07 determina el formato de registro en el Libro de Compras IVA, pero no hace mención a que cualquier error en el registro se considera como contravención tributaria de deber formal y que esta tampoco estaba establecida en la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre del 2007, Anexo Consolidado Deberes formales y Sanciones por Incumplimiento, numeral 3.2.
- d) En conclusión, no estaba tipificado el incumplimiento a deber formal de registro de libros IVA, sin errores, en el periodo tributario enero, mayo, junio, noviembre y diciembre de la gestión 2009 del contribuyente, Gobierno Autónomo Municipal de Sucre y por consiguiente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2013 de 17 de julio del 2013, se ha pronunciado correctamente.

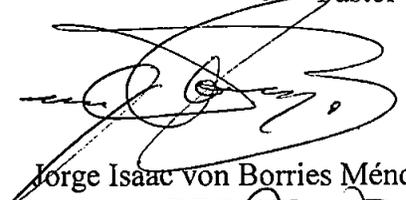
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 17, interpuesta por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Grover Castelo Miranda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1056/2013 de 17 de julio del 2013.

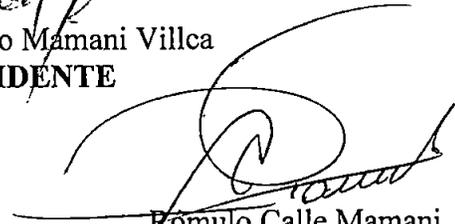
REPUBLICA BOLIVIANA
ESTADO PLURINACIONAL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA PLENA

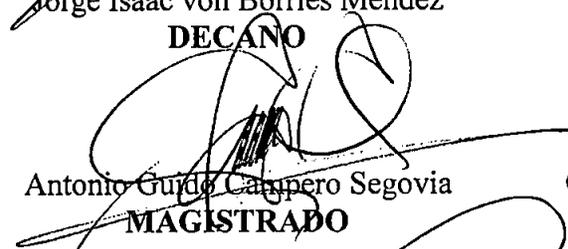
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos
remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

Regístrese, notifíquese y archívese.

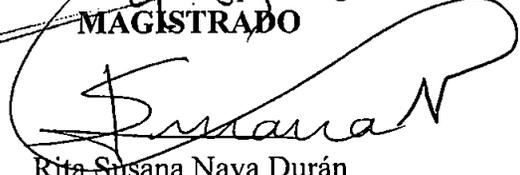

Pastor Segundo Mamani Villca
PRÉSIDENTE

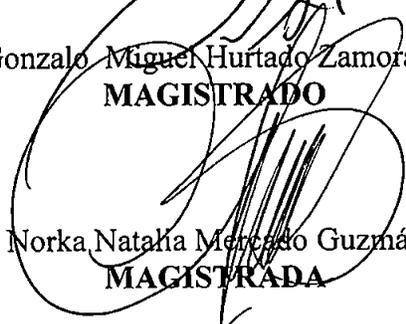

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO

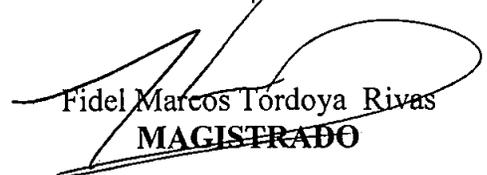

Antonio Guido Casper Segovia
MAGISTRADO

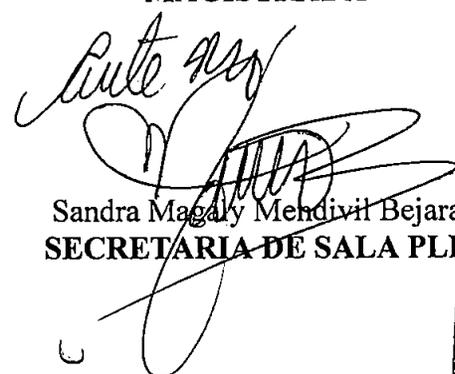

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

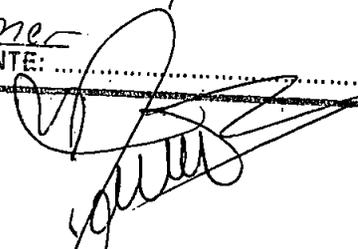

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintara Juaniquilla
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: 2017.....
SENTENCIA Nº 109..... FECHA 13 de marzo.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017.....
<i>Conforme</i> VOTO DISIDENTE:


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