



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

**SENTENCIA N° 141/2020**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 285/2018
<b>DEMANDANTE</b>	: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales – Karina Paula Balderrama Espinoza
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria – Daney David Valdivia Coria
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Ricardo Torres Echalar
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 22 de julio de 2020

**VISTOS:** La demanda contencioso administrativa de fs. 17 a 32 vta., planteada Karina Paula Balderrama Espinoza, en su condición de Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 38 a 52 vta.; notificación a la tercera interesada de fs. 78; la réplica de fs. 114 a 120; la réplica de fs. 126 a 133 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa**

**I.1.1. Fundamentos de hecho (ANTECEDENTES) de la demanda**

La Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de mayo de 2017, contra Marina Marizabel Rojas Calvi, por incumplimiento del deber formal de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del software Da Vinci, Módulo LCV, por los periodos mayo y junio de 2012, contravención sancionada conforme al numeral 3.1. del Anexo I de la RND 10-0033-16, motivo por el cual, se aplicó la sanción de multa de 2.000 UFV, al haberse considerado que la contribuyente no presentó descargos, puesto que la información remitida al SIRAT II, no coincidía con los formularios 200.

Recurrida en alzada la Resolución Sancionatoria 181730002991, la ARIT Cochabamba, mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0039/2018 de 29 de enero, anuló todo lo obrados mediante decisión que fue confirmada en la instancia jerárquica.

### **1.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda**

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio, resolvió confirmar lo determinado por la instancia de alzada, señalando que la Administración Tributaria debió explicar de manera fundada los hechos y el derecho aplicable con relación a la conducta que se pretende atribuir al sujeto pasivo, así como la norma específica infringida y la norma que establece la sanción aplicable.

Denunció que la Resolución jerárquica efectuó una interpretación errónea de la ley porque el Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016; y, posteriormente, la Resolución Sancionatoria 181730002991 de 20 de julio de 2017, identifican claramente la conducta del sujeto pasivo, debida al incumplimiento del deber formal que dio lugar a la aplicación de la sanción administrativa cumpliendo los principios de legalidad y tipicidad; además, estableciendo la disposición legal pertinente para establecer la contravención tributaria, mediante la identificación de la conducta prevista como incumplimiento, por el no envío de información relacionada con los Libros de Compra Venta IVA (LCV-IVA) de los periodos mayo y junio de la gestión 2012, aspecto que fue reconocido por la propia contribuyente en su recurso de alzada; y, aunque envió la información el 23 de noviembre de 2018, en fecha anterior a la notificación del sumario contravencional, esta no coincide con lo declarado en el Formulario 200-IVA, por lo que no cumple con la condición requerida por el art. 45 de la RND 10-0016-07; y por tanto, no puede beneficiarse con la reducción de la sanción haciendo una interpretación extensiva de la excepción expresa del numeral 3.1. del Anexo 1 de la RND 10-0033-16.

Por otra parte, resulta importante tomar en cuenta que, por principio de razonabilidad, la contribuyente no puede gozar de la reducción de la sanción, toda vez que este beneficio es aplicable para los contribuyentes que actuando de buena fe, facilitan las tareas de control y verificación de los hechos económicos.



Añadió que la Resolución Normativa de Directorio 10-0033-16 de 25 de noviembre de 2016, tipifica la contravención como incumplimiento de deberes formales relacionado con el registro y envío de la información obligatoria, por ello la interpretación efectuada por la AGIT es errónea, puesto que el contribuyente solo envió los LCV-IVA a través del software Da Vinci-LCV en los periodos fiscales mayo y junio de la gestión 2012, y no su registro, porque consignó un importe 0, cuando se ha demostrado que en los periodos observados tuvo movimiento tanto en el débito fiscal (ventas) y crédito fiscal (compras), según se puede advertir de la presentación de las declaraciones juradas.

Denunció también, la incorrecta valoración de los antecedentes incurriendo en error de derecho y de hecho porque la contribuyente tenía la obligación tributaria de registrar, informar y presentar los LCV-IVA a través del software Da Vinci a la administración tributaria, a partir de la cual, adquirió la calidad de sujeto pasivo Newton, de manera que perceptiblemente conocía sus obligaciones como tal, una gestión anterior a la gestión objeto de la sanción, en ese entendido, se inició el procedimiento sancionador.

Concluyó señalando la vulneración del principio de razonabilidad, proporcionalidad e interpretación extensiva de la norma y el debido proceso en su vertiente verdad material, realidad económica y buena fe; así como la falta de motivación para sustentar la indefensión del sujeto pasivo y resolver por la nulidad.

### **I.1.3. Petitorio**

Concluyó solicitando que se declare la revocatoria total de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio o su nulidad, para que se dicte nueva resolución jerárquica.

### **I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria**

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 38 a 52 vta., del cuaderno procesal, exponiendo los argumentos que se resumen a continuación:

Sobre la nulidad dispuesta, señaló que se dispuso la nulidad de obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016 inclusive, porque contenía vicios en cuanto a su formación, puesto que

se evidenció de su lectura que identificó que el incumplimiento a deberes formales consistió en el no envío de la información en el plazo señalado conforme a lo establecido en las RND 10-0023-10, 10-0016-07, 10-0032-07, 10-0022-08 y 10-0004-10; asimismo, de acuerdo a la previsión de la RND 10-0032-15, estableció que la contribuyente no cumplió con el deber formal de presentación de la información de LCV-IVA a través del software Da Vinci Módulo LCV; y, finalmente, de acuerdo a la RND 10-0047-05, señaló que no presentó la información de los LCV-IVA a través del software Da Vinci.

De la descripción anterior, se advierte que el indicado Auto Inicial, en principio identificó como conducta contraventora el no envío de la información en el plazo, señalando que el incumplimiento se encuentra previsto en el numeral 4.2. del anexo de la RND 10-0037-07, modificada por la RND 10-0030-11; sin embargo, de manera contradictoria a fin de sustentar la aplicación del art. 150 del CTB, indicó que la normativa sancionadora (numeral 3.1 del Anexo I de la RND 10-0032-15), está referida al no envío de LCV-IVA; finalmente, dispuso el inicio del proceso sumario contravencional considerando que la contribuyente no presentó la información de los indicados libros a través del software Da Vinci, Módulo LCV, refiriendo que esa conducta constituye incumplimiento al deber formal previsto en los arts. 1 y 3 de la RND 10-0047-05.

Así se demuestra que la administración tributaria no dio a conocer al sujeto pasivo, de manera clara, precisa y concreta, la conducta que pretendía sancionar ni la normativa incumplida, toda vez que identificó tres conductas que aunque tienen relación con el Libro de Compras y Ventas IVA, contienen elementos propios que las hacen diferentes, aunque en criterio del Servicio de Impuestos Nacionales equivalen a un mismo tipo y se encuentran sancionadas con el mismo presupuesto normativo; de ahí que, tomando en cuenta lo dispuesto por el art. 150 del CTB, señaló que es imperativa la aplicación retroactiva de una normativa posterior a la configuración de la contravención (RND 10-0032-15), sin justificar las razones técnico legales que le inducen a considerar la equivalencia de las conductas que habrían sido constatadas, incurriendo en imprecisión de la conducta que pretende atribuir al sujeto pasivo, así como inexactitud de la norma que establece la sanción aplicable, lo que provoca incertidumbre en cuanto al tipo contravencional que en definitiva, pretende sancionar, infringiendo el procedimiento sancionador regulado por el art. 168 del CTB y vulnerando el debido proceso.



### **I.2.1. Petitorio**

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio.

### **I.3. Réplica y Dúplica**

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a dúplica, en base al contenido de los memoriales de fs. 114 a 120 y de fs. 126 a 133 vta. La tercera interesada no compareció al proceso, pese a su legal notificación (fs. 78). Cumplidos como se encontraban estos actuados, por providencia de fs. 134 se decretó Autos para Sentencia.

### **CONSIDERANDO II:**

#### **II.1 Antecedentes Administrativos y Procesales**

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

1. Mediante Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016, la administración tributaria inició sumario contravencional contra Marina Marizabel Rojas Calvi, señalando que la contribuyente incumplió con el deber formal de presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo LCV, correspondiente a mayo y junio de 2012, contravención sancionada con la multa prevista en el Anexo I de la RND 10-0032-15, aplicable por disposición del art. 150 del CTB y/o con la multa prevista en el numeral 4.2. del Anexo Consolidado A de la RND-10-0037-07, con la modificación dispuesta por la RND 10-0030-11 (fs. 1 del Anexo I de antecedentes).

2. El 20 de julio de 2017, la administración tributaria, emitió la Resolución Sancionatoria 181730002991, al constatar en el curso del procedimiento sancionatorio, que la contribuyente había remitido el LCV-IVA del periodo mayo/2012 el 23 y 30 de noviembre de 2016; y, el correspondiente a junio de la misma gestión, el 23 de noviembre de 2016, antes de la notificación con el sumario contravencional, consideró que al no coincidir dicha información con la contenida y declarada en los Formularios 200-IVA, se había incumplido con el art. 45 de la RND 10-0016-07, que dispone que los LCV constituyen

respaldo de la determinación del débito y crédito fiscal IVA (fs. 24 y 25 del Anexo I de antecedentes).

3. Habiendo sido recurrido de alzada que fue resuelto por Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0039/2018 de enero, que concluyó anular al no encontrarse relación del hecho con el que pretende sancionarse no tiene contravencional utilizado como fundamento de la sanción, motivo por el cual determino que el Auto Inicial de Sumario Contravencional como la resolución impugnada carezcan de causa y fundamento que respalde el hecho sancionatorio, anulando obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional. La Gerencia Distrital interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por la resolución que se impugna en el presente proceso que confirmó la resolución del recurso de alzada.

### **III. Fundamentos Jurídicos del fallo**

#### **III. 1. Problemática planteada**

La entidad demandante controvierte la decisión contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio, por la que la AGIT, determinó confirmar la nulidad dispuesta por la autoridad de alzada, con reposición de obrados hasta el Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016 inclusive, porque considera que identificó claramente la conducta del sujeto pasivo, debida al incumplimiento del deber formal que dio lugar a la aplicación de la sanción administrativa cumpliendo los principios de legalidad y tipicidad; además, estableciendo la disposición legal pertinente para establecer la contravención tributaria; al efecto, acusa la indebida aplicación de la ley, incorrecta valoración de los antecedentes y falta de motivación de la indefensión del contribuyente.

#### **III.2. Análisis del problema jurídico planteado**

A efecto de resolver, corresponde mencionar las razones por las que la autoridad demandada justificó la nulidad dispuesta y así se tiene la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, considero que la administración tributaria no dio a conocer al sujeto pasivo, de manera clara, precisa y concreta, la conducta que pretendía sancionar ni la normativa incumplida, toda vez que identificó tres conductas, que aun cuando se relacionan con el Libro de Compras y Ventas IVA, contienen elementos propios que las hacen diferentes, sin justificar



las razones técnico legales que la indujeron a considerar la equivalencia de las conductas que habrían sido constatadas.

Ahora bien, la revisión de los antecedentes del proceso, evidencia que la administración tributaria, con la fundamentación contenida en el Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016, determinó la apertura de proceso sancionatorio contra la contribuyente Marina Marizabel Rojas Calvi, identificando como hecho sujeto a sanción, **el incumplimiento al deber formal de presentación de la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del Módulo LCV, correspondiente a mayo y junio de 2012**, contravención sancionada con la multa prevista en el Anexo I de la RND 10-0032-15, aplicable por disposición del art. 150 del CTB y/o con la multa prevista en el numeral 4.2. del Anexo Consolidado A de la **RND-10-0037-07**, con la modificación dispuesta por la RND 10-0030-11 (fs. 1 del Anexo I de antecedentes). De acuerdo al art. 3.I de la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, invocada en el indicado Auto Inicial de Sumario Contravencional *“los contribuyentes señalados en el Anexo de la presente Resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas y boletas de pago, realizar solicitudes de dosificación de facturas y envío del Libro de Compra y Venta Da Vinci, únicamente a través del Portal Tributario habilitado en la Red Internacional de Comunicaciones e Intercambio de Información (INTERNET), de acuerdo a lo establecido en la RND 10.0004.10 de 26 de marzo de 2010.”*

A esta altura del análisis, corresponde recordar que de acuerdo a la normativa vigente en el momento de la presunta comisión de la contravención, el Anexo Consolidado A de la **RND-10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007**, sancionaba como incumplimiento de deber formal la no presentación de la información de Libros de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci-LCV, en los plazos, medios y formas establecidas en normas específicas, normativa reglamentaria que fue modificada por la RND 10-0030-11 de 7 de diciembre de 2011, que estableció la sanción de multa de 1000 UFV's para personas naturales, por **incumplimiento del deber formal de presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci-LCV, por período fiscal.**

Con el antecedente fáctico y normativo que precede, se tiene que la conducta que la administración tributaria atribuyó a la contribuyente, fue el incumplimiento del deber formal de presentación de los LCV-IVA a través del

módulo Da Vinci-LCV por los periodos fiscales mayo y junio de 2012, así se establece de la parte resolutive del citado Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016, de manera que conforme a la previsión contenida en el art. 168.I del CTB, el cargo quedó claramente establecido en el indicado acto, fijando el marco en el que debía desarrollarse el procedimiento sancionatorio y pronunciarse la resolución final del mismo.

Sin embargo, se observa que en la Resolución Sancionatoria 181730002991 de 20 de julio de 2017, al constatar que la contribuyente había remitido el indicado LCV-IVA del periodo mayo/2012 el 23 y 30 de noviembre de 2016; y el correspondiente junio/2012, el 23 de noviembre de 2016; es decir, en forma anterior a la notificación con el sumario contravencional el 24 de abril de 2017, modificó el acto u omisión, inicialmente atribuida y determinó que los indicados Libros de Compras y Ventas IVA de los periodos señalados, no coincidían con la información contenida en los Formularios IVA de dichos periodos, motivando la aplicación de la RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, que estableció el nuevo sistema de facturación, y que previó en su art. 45, que los libros de compras y ventas IVA, se constituyen en respaldo de la determinación del débito y crédito fiscal IVA, determinando la aplicación retroactiva de la RND 10-0033-16 de 25 de noviembre de 2016, que en el punto 3.1. del numeral 3 del Anexo I, relacionado al registro y envío de información obligatoria, sanciona la contravención de no envío de LCV-IVA por periodo fiscal o gestión anual según corresponda con la multa de 500 UFV's.

Se concluye entonces, que la indicada Resolución Sancionatoria, incurrió en un vicio que afecta su validez, puesto que al evidenciar el envío de los Libros de Compras y Ventas IVA por los periodos mayo y junio de 2012, en fecha anterior la notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional 0014109306228 de 25 de julio de 2016, decidió modificar sin norma que respaldara su criterio, el tipo normativamente constituido, como es el envío de la indicada información, señalando que no existiría coincidencia entre su contenido y las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente, aspecto no previsto por las normas analizadas precedentemente que dieron lugar al procedimiento sancionatorio; es así, que en vez de adecuar los hechos verificados a la descripción de la normativa que sirvió de base para establecer cuál era el deber formal incumplido – no envío de los Libros de Compras y Ventas IVA en el módulo





Da Vinci-LCV –, la administración tributaria decidió cambiar el rumbo de su análisis introduciendo un hecho nuevo que no fue discutido en el proceso sancionatorio, vulnerando el debido proceso y el derecho a la defensa, que justifican la nulidad de dicho acto administrativo tributario, sin necesidad de reposición hasta el inicio del sumario contravencional, correspondiendo que la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, dicte una nueva resolución sancionatoria en la que previa subsunción de los hechos comprobados a la norma cuya infracción fue acusada, determine lo que corresponda **sin modificación alguna del Auto Inicial de Sumario Contravencional, que atribuyó a la contribuyente no haber presentado la información de los Libros de Compras y Ventas IVA, a través del software Da Vinci-Módulo LCV en los periodos mayo y junio de 2012, sobre la base de la propia información obtenida en la indicada entidad; es decir, luego de haber constatado que la contribuyente remitió los indicados libros, el 23 y 30 de noviembre de 2016 para el periodo mayo/2012; y el 23 de noviembre de 2016 para el periodo junio/2012, antes de la notificación con el inicio del sumario contravencional.**

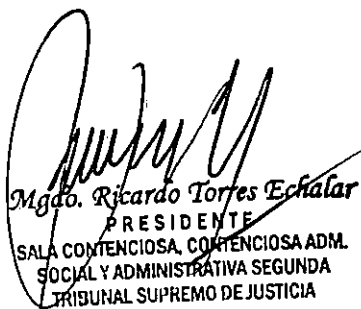
Siendo que el presente análisis se refirió a los aspectos de forma de los actos administrativos cumplidos por la administración tributaria, no corresponde emitir pronunciamiento respecto a los argumentos esgrimidos en la demanda.

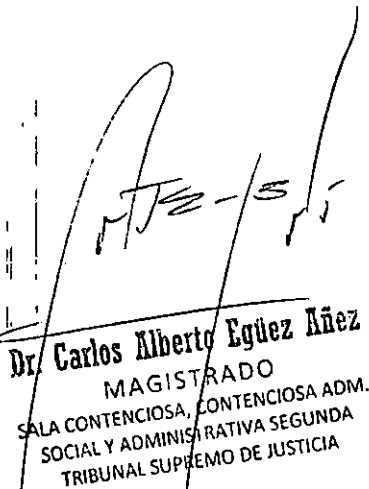
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **PROBADA** en parte la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Karina Paula Balderrama Espinoza, en su condición de Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales; y en su mérito, revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1339/2018 de 4 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, disponiendo la nulidad de la Resolución Sancionatoria 181730002991 de 20 de julio de 2017 y ordenando a la administración tributaria, emitir un nuevo acto administrativo tributario en el marco estricto de lo resuelto por este Tribunal.

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

**Regístrese, notifíquese y archívese.**

**Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar.**

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

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

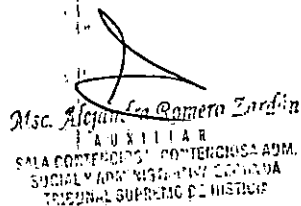
ANTE MI:

  
Dr. Cesar Camargo Riquero  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

22-07-20

Torres de Rozon

  
Msc. Alejandra Romero Zardín  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

15

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

**EXP.285/2018**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **10:35** minutos del día **LUNES 21** de **SEPTIEMBRE** del año **2020**.

Notifique a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT**  
**REPRESENTANTE: LUIS FERNANDO TERAN OYOLA**

Con **SENTENCIA N° 141/2020**, de fecha **22 de julio de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

*[Signature]*  
Abog. Jessica A. Rojas Gutiérrez  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA/CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Signature]*  
Carla J. Barrios Barrios.  
C.I 10387359 Ch.

