



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

26
2-3-16
18:20

SENTENCIA: 369/2015.
FECHA: Sucre, 21 de julio de 2015.
EXPEDIENTE N°: 112/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia.

Dictada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Franz Pedro Rozich Bravo contra Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2009 de 30 de noviembre de 2009, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fojas 13 a 15, contestación de fojas 37 a 39, réplica de fojas 44 a 45 y dúplica de fojas 49 a 50, los antecedentes del proceso.

CONSIDERANDO I: Que en su demanda, Franz Pedro Rozich Bravo en representación de la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, señaló como antecedente que en uso de sus atribuciones mediante Orden de Verificación N° 2008OVI0158 dio inicio al Operativo N° 220 específico al crédito IVA, con alcance al Impuesto al valor Agregado-Crédito Fiscal del periodo 07/2004, habiéndose notificado al representante legal, haciéndole conocer que sería sujeto de determinación con la finalidad de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, emplazándose al contribuyente para que se apersona para presentar descargos.

En la indicada verificación se detectó incumplimiento a sus deberes formales y se emitió la Vista de Cargo 20-DF-SVI-453/2008 de 4 de diciembre de 2008, sancionándosele con una multa de 1500 UFV, aplicada por concepto de registro indebido en el Libro de Compras IVA. Habiendo emitido a la Resolución Determinativa N° 169/2009 que resolvió confirmar la multa por incumplimiento a deberes formales.

Seguidamente acusó la flagrante violación a lo establecido en la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, por parte de la Autoridad demandada, por haber anulado y dejado sin efecto legal la Resolución Administrativa N° 169/2009 de 31 de marzo de 2009, por una supuesta falta de tipicidad y por considerar erróneamente que existe una inadecuada aplicación de la normativa por parte de la Administración Tributaria, al manifestar que el sujeto pasivo (Ministerio de Economía y Finanzas) no contravino la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 que su artículo 1. señala las obligaciones de los sujetos pasivos, por su parte el artículo 88 de la misma norma aprueba el formato del libro Compras IVA.

Asimismo se refirió a la RND 10-0021-04 que en su numeral 3, subnumeral 3.2., establece el deber formal del Registro en Libros Compras y Ventas IVA de acuerdo a lo establecido en la norma específica y sanciona el incumplimiento con multa entre 500 y 1500 UFV para personas naturales y jurídicas respectivamente, esto concordante con el artículo 162 del Código Tributario. Refirió que esos son los preceptos legales que establecen estrictamente la obligación de cumplir con los requisitos de llenado y registro del Libro de compras IVA y en el caso, debió ser llenado correctamente el importe de la compra efectuada, situación que no sucedió puesto que el mismo se tiene vigencia desde el 11 de agosto de 2004, se perfecciono recién a partir del mes de agosto de 2004, el día martes 17, fecha en la que vencía el cumplimiento de dicha obligación con la presentación de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo al último dígito del número de NIT del contribuyente conforme lo establece la RDN 10-0017-04 de 23 de junio de 2014 y la RND 10-0013-03 de 3 de septiembre de 2003.

Pidió se revoque en su totalidad la resolución impugnada y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinación N° 169/2009.

CONSIDERANDO II: Que citada la autoridad demandada contestó negativamente la demanda señalando lo siguiente:

Se refirió al principio de legalidad establecido en el artículo 6.I, núm. 6 de la Ley 2492, dispone que solo la Ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones, norma que se encuentra en concordancia con el antiguo Código Tributario en su artículo 4 numeral 4. Continuo señalando que con relación al principio de tipicidad el artículo 148 de la Ley 2492 señala que constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias.

Manifestó que la Administración Tributaria luego de revisar la documentación presentada por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, relacionada con la Factura N° 10361, labró el acta por contravención tributaria señalando que la factura fue emitida por Bs. 37.740, según copia del contribuyente; sin embargo, se registró en el Libro de Compras IVA por Bs. 377.740 contraviniendo el num. 86 de la RA 05-0043-99 hecho sancionado con una multa 1500 UFV de acuerdo con la RND 10-0021-04, por lo que se emitió la Vista de Cargo. Posteriormente el sujeto pasivo fue notificado con la Resolución Determinativa N°169/2009 de 31 de marzo de 2009 que resolvió determinar la existencia de impuesto omitido del IVA, por la factura observada, empero debido a que contravino el numeral 88 de la RA 05-0043-99, por el erróneo registro en Libro de Compras de la citada factura se le sancionó con una multa de 1500 UFV.

Dijo que se puede evidenciar que la factura N° 10361 fue emitida con el importe de BS. 37.740 según copia del contribuyente, sin embargo está registrada en el Libro de Compras por BS. 377.740, dicho error contraviene lo estipulado la normativa contenida en la RA N° 05-0043-99, se refiere al libro denominado ventas IVA y los datos mínimos que éste



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 112/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

debe consignar y no al Libro de Compras, que tan solo ésta citado en la Resolución Determinativa.

Finalizó señalando que la norma que utilizó la Administración Tributaria es la incorrecta para calificar la conducta contravencional, puesto que si bien existió un presupuesto de hecho, éste no se ajusta a los presupuestos de derecho citados en el proceso sancionatorio que fue seguido por la Administración Tributaria, ya que el sustento del mismo fue el num. 86 de la RA N° 05-0043-99 que no fue contravenido por el sujeto pasivo.

Concluyó pidiendo se declare improbadada la demanda manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

CONSIDERANDO III: La relación precedente, permite concluir que la controversia radica en establecer si en el procedimiento llevado por la Administración Tributaria se respetó los principios de legalidad, tipicidad al sancionar al Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con la multa por el mal llenado de la factura 1.0361 en el Libro de Compras IVA.

En los antecedentes se evidencia que el 26 de noviembre de 2008, la Administración Tributaria notificó personalmente a Johnny García Ayllón representante legal del Ministerio de Hacienda (actual Ministerio de Economía y Finanzas Públicas) con la Orden de Verificación N° 2008OVI0158, Operativo 220, cuyo alcance comprendió la verificación de la factura N° 10361 emitida por SERVITEX VILLENA SRL por la suma de Bs377.740 el 7 de julio de 2004, para lo cual en Anexo Detalle de Diferencias, solicitó la presentación de las Declaraciones Juradas del Form. 143, Libro de Compras IVA, factura observada y medio que demuestre la compra realizada (fs. 5-6 del Anexo N° 1).

Que el 27 de noviembre de 2008, el Ministerio de Hacienda, mediante CITE: MH/DGAA/N° 241.2008, presentó la documentación relacionada con la factura N° 10361 y aclaró que la factura registra el importe de Bs37.740 por lo que solicitó anular la notificación N° 2008OVI0158 por no existir materia observable (fs. 27-28 del Anexo N° 1).

El 27 de enero de 2009, la Administración Tributaria notificó personalmente a Johnny García Ayllón en representación del Ministerio de Hacienda, con la Vista de Cargo N° 20-DF-SVI-453/2008, de 4 de diciembre de 2008, la cual establece como liquidación de la deuda tributaria, un total de 1.500.- UFV equivalentes a Bs 2.185.- por concepto de la multa por incumplimiento de deberes formales (fs. 54-55 y 59 del Anexo N° 1).

El 4 de febrero de 2009, el Ministerio de Hacienda, mediante CITE: MH/DGAA/N° 23.2009, expuso sus funciones y atribuciones, para señalar que esa Cartera de Estado está abocada y relacionada con actividades de Gestión Gubernamental y no así con la producción de bienes y servicios, advirtiendo que se someterá a la Resolución Determinativa del SIN en la que se haga conocer que no hubo daño económico, así como el uso de un crédito fiscal producto del error cometido (fs. 57-58 del Anexo N° 1).

El 17 de junio de 2009, la Administración Tributaria notificó personalmente a Johnny García Ayllón en representación del Ministerio de

Economía y Finanzas Públicas con la Resolución Determinativa N° 169/2009, de 31 de marzo de 2009, en la que resuelve determinar de oficio la inexistencia de impuesto omitido por el IVA de la factura N° 10361 del período fiscal julio 2004 y dispone sancionar con una multa de 1.500 UFV equivalentes a Bs 2.261.- por incumplimiento del deber formal relacionado con el registro en Libro de Compras de acuerdo a lo establecido en norma específica (fs. 63-66 y 69 del Anexo N° 1).

Resolución que fue recurrida a través del recurso de alzada por el Ministerio de Economía y Fianzas Públicas, que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 304/2009 de 21 de septiembre de 2009, que resolvió anular el procedimiento de verificación por incumplimiento de deberes hasta que la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales emita un nuevo acto administrativo sancionando el incumplimiento incurrido por el Ministerio de Economía y Fianzas Públicas, aplicando en la tipificación y sanción de la conducta en el reglamento vigente, a la fecha de comisión de la contravención.

Resolución que fue recurrida tanto por la Administración Tributaria como por el Ministerio de Economía y Fianzas Públicas, a través de la interposición del recurso jerárquico que fue resuelto por la resolución que se impugnada en el presente proceso, la cual resolvió revocar la resolución de alzada, declarando nula y sin efecto legal la Resolución Determinativa N° 169/2009 de 31 de marzo de 2009, por falta de tipicidad conforme el inciso b) del artículo 212-I de la Ley 3092.

De la revisión de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada se evidencia lo siguiente:

De acuerdo a lo establecido en el artículo 6-I num. 6 de la Ley 2492 que dispone: Solo la Ley..... **Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones**, norma que se encuentra en concordancia con lo señalado en la Ley 1340 en su artículo 4 numeral 4, en clara expresión del principio de legalidad que rige la actuación de la Administración Tributaria.

Por su parte con relación al principio de tipicidad la Ley 2492 señala: **"ARTICULO 148° (Definición y Clasificación).** *Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.*

Ahora bien la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, **en cuyo numeral 86 estableció el formato del Libro Ventas IVA** y en su **artículo 88 estableció el formato del Libro de Compras IVA**, ahora bien teniendo en cuenta que la norma aplicable es aquella que se encontraba vigente el momento de ocurrido el hecho, en especial cuando se va a sancionar; es decir en materia de ilícitos tributarios, debe existir norma expresa para poder aplicar la sanción.

En autos, la Administración Tributaria sancionó al Ministerio de Economía y Finanzas por el incumplimiento del deber formal señalado por el numeral 86 de la Resolución Administrativa 05-0043-99, en razón de que se había



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

registrado erróneamente el importe de la factura 10361 en el Libro de Compras de la entidad.

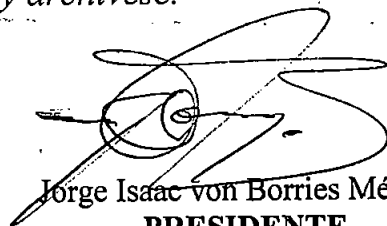
Sobre el particular, corresponde precisar que el citado numeral 86, establece un libro denominado VENTAS IVA, y su formato, para que en él se asienten cronológica y correlativamente todas las notas fiscales emitidas (facturas, "tickets", y/o documentos equivalentes) que den lugar al débito fiscal, señalando también, los datos mínimos a consignar, calificación jurídica que fue observada por la autoridad demandada pues el error de llenado se cometió en el Libro de Compras IVA, regulado por el art. 88 de la misma RA 05-0043-99, lo cual se considera correcto.

A mayor abundamiento, de la lectura de la norma con la que se sustenta la aplicación de la multa, se tiene que no existe previsión expresa que sancione con multa el error humano al llenar los datos tanto en el Libro de Compras o el Libro de Ventas IVA, motivo por el cual, se considera también, que no existe tipicidad de la conducta descrita en la Resolución Determinativa N° 169/2009 de 31 de marzo de 2009 "error en el llenado del importe de la factura 10361" en el Libro de Compras IVA, consiguientemente, la Administración Tributaria, vulneró el alcance del art. 148 del Código Tributario, pues dicha conducta no ha sido tipificada como contravención tributaria.

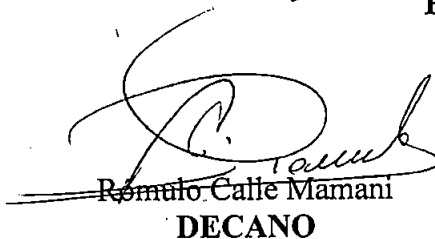
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fojas 13 a 15 interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, dejando firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0427/2009 de 30 de noviembre de 2011, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

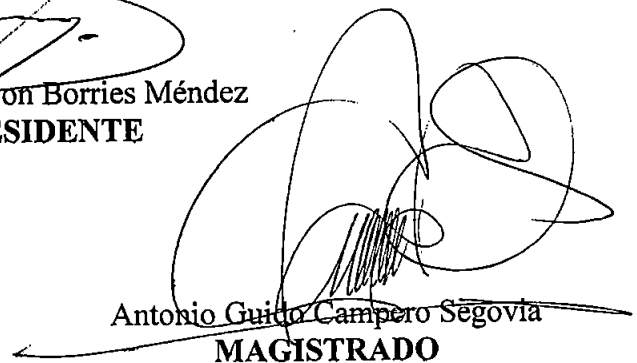
Regístrese, notifíquese y archívese.




Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

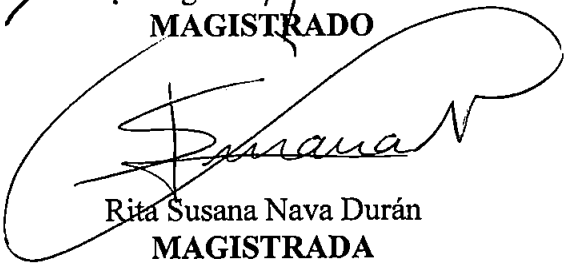


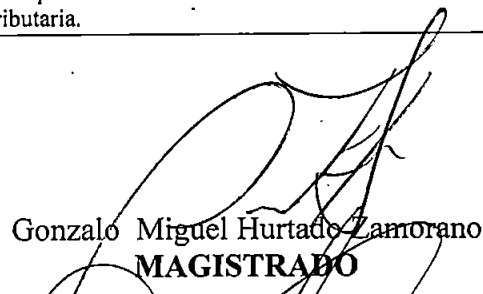
Romulo Calle Mamani
DECANO




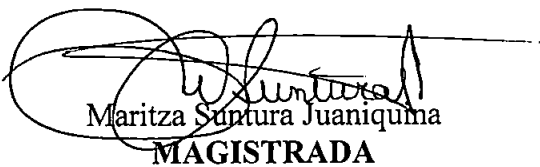
Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO



Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

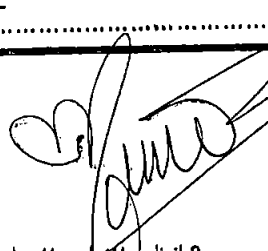

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</p> <p>GESTIÓN: ...2015-.....</p> <p>SENTENCIA N° 369..... FECHA 21 de julio.....</p> <p>LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ...1/2015.....</p> <p><u>Conforme.</u></p> <p>VOTO DISIDENTE:</p>
--


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