



SALA PLENA

SENTENCIA: 425/2016.
FECHA: Sucre, 19 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 507/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Pastor S. Mamani Vilca.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 33 a 33 de obrados, en la que Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en representación de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2013 de 15 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 34, la contestación de fs. 64 a 67; réplica vía fax de fs. 96 a 103 y en físico de fs. 105 a 108 vta.; dúplica de fs. 113 y vta., los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señala, que notificó mediante cédula con la Orden de Verificación N° 00110VI00741 de 14 de febrero de 2011, emplazándose al contribuyente DERAL SRL, para que en el plazo de 5 días presente la documentación consistente en; Declaraciones Juradas (DDJJ), Libros de compras, facturas de compras originales y toda otra documentación que el fiscalizador considere necesario, para determinar con objetividad el cumplimiento de sus obligaciones impositivas relativos al Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado de la verificación del "Crédito Fiscal" por los periodos fiscales enero, febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2008. Habiendo cumplido con la presentación parcial de la documentación, se labró el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 00042214 de 1 de junio de 2012, sancionándose al contribuyente con la multa de 3.000 UFV, según lo establecido por el art. 70 numerales 4, 6 y 8 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB), concordante con el numeral 4.1 del Anexo consolidado "A" de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

De la documentación presentada, expresa que se observaron facturas que no son válidas para crédito fiscal, determinándose reparos sobre Base Cierta en el IVA correspondiente a los periodos fiscales febrero, mayo, junio y julio 2008, del monto de Bs. 28. Asimismo de la fiscalización realizada, sostiene haberse evidenciado errores de registro en Libros de Compras IVA en los periodos fiscales: febrero, mayo, junio y julio 2008, emitiéndose por tal motivo las Actas de Contravenciones Tributarias

Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00042215, 000422216, 000422217 y 00042218, que sancionan al contribuyente DERAL SRL con multas de 1.500 UFV por periodo fiscal conforme lo establecido por el art. 47 de la RND 10-0016-07 y numeral 3.2 del Anexo consolidado A de la RND N° 10-0037-07.

Refiere que cumplidos estos actos, se emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/CV/300/2012 de 19 de junio, con la que fue notificado el contribuyente, para que en el plazo de 30 días presente los descargos, mereciendo el Informe Complementario CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/INF/2223/2012 de 31 de julio, concluyendo que los descargos no eran válidos y se determinó una deuda tributaria pendiente de pago a favor del fisco de 9.016 UFV equivalentes a Bs. 15.950, determinación obtenida en el proceso de verificación. Posteriormente señala que el 18 de septiembre de 2012, se emitió la Resolución Determinativa N° 0474/2012, ratificando la deuda tributaria de DERAL SRL en la suma de 9.919 UFV equivalentes a Bs. 16.046, dando origen a la impugnación a través del recurso de alzada y jerárquica respectivamente.

I.2 Fundamentos de la demanda.

Señaló, que la AGIT al confirmar la Resolución de Alzada, que revocó parcialmente la resolución determinativa recurrida, lesiona los derechos subjetivos de la Administración Tributaria (AT), al haber considerado de manera errada los datos del proceso y llegando a violar la normativa aplicable conforme al siguiente argumento:

1.2.1. De los ilícitos tributarios y su inobservancia.

Citando los arts. 148 y 162-I de la Ley 2492 CTB, y art. 40 del DS N° 27310 Reglamento al CTB (RCTB), señala que las obligaciones formales, son de cumplimiento obligatorio para los sujetos pasivos en las condiciones que ellas determinen, dado que la sola vulneración de la norma, configura la contravención conocida como incumplimiento de deberes formales, y sobre la cual corresponde la aplicación de la multa.

a) Del deber formal de presentar toda la documentación a la Administración Tributaria.

Señala, que de antecedentes administrativos se colige que la AT, notificó el 16 de agosto de 2011, con la Orden de Verificación como se expresó al inicio, con alcance en el IVA y los periodos enero y febrero, abril a junio, agosto, octubre, noviembre y diciembre 2008, para lo cual se requirió documentación a fin de verificar las transacciones que respalden las facturas, la misma que no fue cumplida dentro del plazo establecido (factura 854300), incumpliendo el deber formal de información e infringiendo los numerales 4, 6 y 8 del art. 70 de la Ley 2492 CTB, dando lugar a la aplicación del numeral 4.1 del anexo consolidado A de la RND N° 10-0037-07. Asevera, que la factura 854300 fue presentada de forma posterior y en fecha 26 de julio de 2012, por lo que la AGIT incurrió en error al aseverar lo contrario, por cuanto de la Orden de Verificación N° 00110VI00741 de 14 de febrero de 2011 cursante de fs. 3 a 5, se establece que esta AT solicitó al contribuyente presentar las 28 facturas



especificadas en el cuadro de facturas observadas, que según Acta de recepción cursante a fs. 17, se establece que mediante Acta de Recepción de 23 de agosto de agosto de 2011, sólo se recibió 27 facturas solicitadas, prueba irrefutable que confirma el incumplimiento.

b) Del incumplimiento de Deberes formales relacionados al Registro erróneo en el Libro de Compras IVA.

Sostiene, que de la revisión del Libro de Compras IVA de los periodos fiscales febrero, mayo, junio y julio 2008, se evidenció que el contribuyente incurrió en el incumplimiento al deber formal de registro en el Libro de Compras IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica, que vulnera lo dispuesto por los arts. 47 y 50 de la RND N° 10-0016-17. "Nuevo Sistema de Facturación de 18 de mayo de 2007. Aclara señalando que si bien las facturas observadas en la Orden de Verificación emergente del reporte del Libro de Compras del contribuyente mediante módulo LCV del Sistema Da Vinci, el incumplimiento del deber formal respecto al error en el Registro del Libro de Compras surge de la revisión de los libros físicos, en los cuales se advirtió error de registro cronológico por los periodos fiscales citados precedentemente, aspecto corroborado por el Informe CITE: SSIN/GDLP/DF/SVI/INF/1618/2012 de 19 de junio de 2012, adecuando el incumplimiento al deber formal establecido en el art. 47-I de la RND N° 10-0016-07 y sancionada la misma con la multa prevista en el numeral 3.2 de la N° 10-0037-07, resultando por tanto incongruente e incorrecto el proceder de la AGIT, al señalar que no implica que corresponda una sanción por incumplimiento de una norma que no establece la obligación de registrar la información que cumpla las cualidades de ser exactas o correctas.

Por lo señalado, sostuvo que es evidente el incumplimiento de deberes formales en cuanto al registro en el Libro de compras IVA y la entrega de toda la información y documentación requeridas por la Administración Tributaria en el proceso de verificación, siendo evidente que la Autoridad Regional no solo violó el básico principio de legalidad, por no aplicar objetivamente la Ley y realizar una caprichosa interpretación de la norma, sino también el debido proceso.

c) De la sanción por Omisión de Pago.

Transcribiendo textualmente parte de la resolución emitida por la AGIT, manifiesta que para el beneficio de la reducción en el ochenta (80%) por ciento de la sanción, señala que la Orden de Verificación N° 00110VI0074 Operativo 720 "Específico Crédito Fiscal" de 14 de febrero de 2011, misma con la que fue notificada el contribuyente el 16 de agosto de 2011, de cuyo análisis de la documentación presentada por el sujeto pasivo, se determinaron facturas no válidas para Crédito Fiscal según el detalle de la Resolución Determinativa N° 474/2012, determinándose 9.051 UFV equivalente a Bs. 15.934, correspondiente al Impuesto Omitido actualizado, intereses, sanción preliminar de la conducta y cinco multas por incumplimiento a deberes formales, citando y transcribiendo para el efecto los arts. 47 y 156 de la Ley 2492, referido al componente de la deuda tributaria y omisión de pago respectivamente, por lo que señaló que en aplicación de los artículos citados, la Administración Tributaria tomó en

cuenta el monto parcial pagado (periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio 200) como Pago a cuenta del Total de la Deuda Tributaria, empero al evidenciarse que no se canceló el total de la deuda tributaria, correspondiente al TO, MIDF y Sanción por Omisión de Pago, por ende no pagó la totalidad, lo que configura lo dispuesto por el art. 156 de la Ley 2492.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2013 de 15 de abril, manteniendo subsistente la Resolución Determinativa N° 00474 de 18 de septiembre.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 4 de noviembre de 2013, que cursa de fs. 64 a 67, expresando que no obstante que la resolución impugnada, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos; señaló lo siguiente:

II.1.- Con relación a la falta de presentación de la información completa, manifestó que ni el Acta de Recepción ni en el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación, la existencia de ninguna aclaración respecto de algún documento faltante, menos que haya sido comunicada al sujeto pasivo dicha falta, tampoco consta que se hubiera elaborado un Acta de Inexistencia de Elementos en la cual conste la falta del documento, y nunca efectuó un segundo requerimiento en el cuál solicite nuevamente la documentación extrañada, demostrándose que el contribuyente no supo de la documentación faltante durante el proceso de la verificación, siendo que dicho aspecto recién lo conoció con la notificación con la Vista de Cargo, en la cual se menciona el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación, por incumplimiento del deber formal de presentar toda la documentación solicitada; y asimismo dicha acta no establece cuál es el documento faltante; por lo que el incumplimiento de deber formal no se encuentra debidamente fundado por la Administración Tributaria.

II.2.- Sobre las Actas Nos. 42217 y 42218, la Administración Tributaria señaló que el penúltimo dígito de las facturas 33463, 33467 y 34064, no es 6, sino 8, hecho que habría verificado en los reportes del SIRAT y de los proveedores; sin embargo se evidencia de los reportes *Compras Reportadas por el contribuyente* correspondiente a los periodos fiscales junio y julio de 2008, la fiscalizadora de forma manual escribió 8, sobre el penúltimo dígito de las facturas, es decir sobre el 6; hecho que por sí solo no prueba la afirmación de la Administración Tributaria, en sentido que constató en el SIRAT y en los reportes de los proveedores que dicho dígito es 8, razón por la cual, se establece que de la prueba en la fase de contravenciones, además se trata de un error que sería atribuible al emisor de las notas fiscales y de la imprenta autorizada, toda vez que ellos tuvieron a su cargo la orden de impresión y la emisión misma, por ello dichos errores de registro se deben a que en el penúltimo dígito del número de las facturas,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 507/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

no se encuentra impreso de forma clara, por lo tanto, no se le puede atribuir responsabilidad al contribuyente el error cometido.

III.3.- Sobre este extremo, señaló que el contribuyente al tomar conocimiento de la Vista de Cargo, aceptó las observaciones y efectuó cuatro (4) pagos parciales por un total de Bs. 63, equivalentes a 36 UFV, correspondiente a los periodos fiscales febrero, abril, mayo, julio y diciembre 2008, que cubren tributo omitido e intereses por un total de Bs. 55, equivalentes a 31 UFV, además del 20% de la sanción calificada como omisión de pago por Bs. 5 equivalentes a 3 UFV, sin embargo la Administración Tributaria establece en la Resolución Determinativa que queda pendiente el pago de Bs. 33 equivalente a 19 UFV correspondiente al 80% de la sanción, tal como le fue notificado al sujeto pasivo según la Resolución Determinativa que establece las obligaciones impositivas del contribuyente en 9.019 UFV equivalente a Bs. 16.046, que incluyen tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento del deber formal.

Debe considerarse además precisó, lo establecido por el art. 38 inc. a) del DS N° 27310, modificado por el parágrafo IV, art. 12 del DS N° 27874, lo que permite deducir que para el benéfico de la reducción en el ochenta (80%) por ciento de la sanción, conforme dispone el art. 156 numeral 1 de la Ley 2492, es suficiente que se efectuó el pago total del reparo por impuesto y periodo específico (tributo omitido más intereses) sin la sanción ni las multas por deberes formales, y en el caso presente el sujeto pasivo debió pagar por el IVA correspondiente a los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio 2008 antes de la notificación con la Resolución Determinativa, como ocurrió en el caso presente, ya que existen pagos efectuados por el sujeto pasivo el 28 de junio de 2012, antes a la notificación con la resolución determinativa, que fue el 11 de octubre de 2012, por lo que concluyó señalando que la norma no obliga el pago de las multas (en esa etapa) para gozar del beneficio de la reducción de sanción, habiendo por tal motivo el sujeto pasivo cumplido con los requisitos establecidos en el Numeral 1, art. 156 de la Ley 2492, correspondiendo se beneficie con la reducción de la sanción del 80% sobre el tributo omitido por el IVA, toda vez que se canceló el 20% de la sanción.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución que se impugna en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

El 6 de agosto de 2011, la Administración Tributaria notificó al contribuyente DERAL SRL con la Orden de Verificación N° 00110VI00741, cuyo alcance comprende el IVA correspondiente a los periodos fiscales de enero, febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre, noviembre y diciembre de 2008, de forma adjunta notificó el Detalle de Diferencias en el

que detalla veintiocho (28) facturas observadas y la documentación a ser presentada por el sujeto pasivo según el cual solicitó las declaraciones juradas del IVA, Libro de Compras y Ventas IVA, Facturas de compras originales detalladas, medio de pago de las facturas observadas y otros documentos a solicitud del fiscalizador.

El 23 de agosto de 2011, DERAL SRL presentó la documentación solicitada, recibida mediante Acta de Recepción, en la cual consta la entrega de 10 formularios 200, Libros de Compras y 27 facturas, todos en copias.

El 1 de junio de 2012, la Administración Tributaria labró el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 42214, debido al incumplimiento del deber formal de entregar la información y documentación requerida por el ahora demandante, durante la verificación, contraviniendo el Numeral 4, art. 70 de la Ley 2492, hecho por el que correspondió una multa de 3.000 UFV según el Numeral 4.1, anexo A de la RND N° 10-0037-07. Asimismo en la misma fecha, la Administración Tributaria labró cuatro Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 42215, 42216, 42217 y 42218, debido al incumplimiento del deber formal de registrar en los Libros de Compras IVA, según lo establecido en norma específica, por cuanto DERAL SRL registró con error el Libro de Compras de febrero, marzo, junio y julio 2008, lo que contraviene el Numeral 4, art. 70 de la Ley 2492, hecho al que corresponde la multa de 1.500 UFV según el Numeral 3.2., Anexo A de la RND N° 10-0037-07.

El 26 de junio de 2012, la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/VC/300/2012, de 19 de junio de 2012, en la que establece sobre base cierta el impuesto omitido por IVA, correspondiente a los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio de 2008.

El 26 de julio de 2012, DERAL SRL presentó descargos, consistentes en boleta de pago por el total del tributo omitido y la sanción por omisión de pago. Respecto a las Actas, señaló que estas nunca le fueron notificadas, lo que viola su derecho al debido proceso y a la defensa, ya que la Vista de Cargo no aclara qué documento o facturas fueron las que no se presentaron en la etapa de fiscalización, así como tampoco qué documentos fueron los que se registraron con error en el Libro de Compras IVA. Añade también que las facturas 032962, 033467, 033463 y 34064 tienen un error de imprenta evidente, ya que el penúltimo dígito se lee como 6, que es el número que copiaron en sus registros, sin embargo, la fiscalizadora asignada comunicó que según el sistema es un número 8, error de imprenta que no es atribuible a DERAL SRL y se constituye en un evidente error de tipo, solicitando se le excluya de responsabilidad. Respecto a la falta de presentación de toda la documentación solicitada, aclara que la funcionaria del SIN nunca le informó que por la omisión de presentar la factura original se la iba a aplicar una multa, razón por la cual adjunta los documentos originales.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 507/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Evacuado el Informe Complementario de 31 de julio de 2012, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 0474/2012 de 18 de septiembre de 2012, acto que resuelve declarar la inexistencia de impuesto omitido por el IVA correspondiente a los periodos febrero, abril, mayo y julio 2010. Sanciona a DERAL SRL por el incumplimiento del deber formal relacionado a la entrega de toda la información tributaria solicitada, sancionando con 3.000 UFV equivalente Bs. 5.337 según el Acta de Infracción Vinculada al Procedimiento de Determinación N° 42214. Asimismo, por el incumplimiento del deber formal relacionado al registro en los Libros de Compras IVA según Actas Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 42215, 42216, 42217 y 42218 con 1.500 UFV, que totalizan 6.000 UFV equivalente a Bs. 10.572. Ante dicha resolución, el contribuyente interpuso recurso de Alzada, que fue resuelto por la ARIT-La Paz, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0060/2013, de 28 de enero, misma que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 00474/2012 de 18 de septiembre, emitida por la Gerencia Distrital la Paz, del SIN, dejando sin efecto el monto de 19 UFV correspondiente al 80% de la sanción por omisión de pago por los periodos fiscales febrero, abril, mayo y julio 2008; las multas por incumplimiento de deberes formales de 3.000 UFV y 1.500 UFV establecidas en las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00042214, 00042217 y 00042218; y, se declaran firmes y subsistentes las multas de 1.500 UFV por errores de registro en el Libro de Compras IVA de los periodos fiscales febrero y mayo 2008, establecidas en las Actas por contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 42215 y 42216.

Ante éste hecho; la Gerencia Distrital la Paz del SIN interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto con Resolución AGIT-RJ 0470/2013 de 15 de abril, pronunciada por la AGIT, que confirmó la Resolución ARIT-LPZ/RA 0060/2013 de 28 de enero, en consecuencia firme y subsistente la resolución impugnada, acto administrativo que dio origen a la presente demanda contencioso administrativa.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, al existir denuncia de errónea aplicación de normas legales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el objeto de la controversia se refiere a determinar: **1) Si es evidente que el contribuyente ante el requerimiento de la Administración Tributaria entregó solo 27 de las 28 facturas requeridas y que la AGIT al emitir la resolución impugnada aplicó erróneamente la normativa tributaria con relación al deber**

formal; 2) Si la AGIT aplicó correctamente las normas tributarias relacionadas con el deber formal en el registro erróneo en el Libro de Compras IVA y la entrega de toda la documentación e información establecidas en los arts. 70 num. 11; 162 y 169-I de la Ley 2492 CTB; y 3) Si es evidente que el contribuyente efectuó el pago total del tributo omitido e intereses antes de la notificación con la Resolución Determinativa, y es beneficiario de la reducción de la sanción señalada por el art. 156 de la Ley 2492.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora presuntamente incurridos por la AGIT en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

Que por disposición del art. 148 de la Ley 2492 CTB; constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en la referida Ley y demás disposiciones legales, y que estos ilícitos se clasifican en contravenciones y delitos; así también el art. 151, de la citada Ley, prevé que son responsables directos del ilícito tributario, las personas naturales o jurídicas que cometan contravenciones o delitos previstos en éste Código, disposiciones legales tributarias especiales o disposiciones reglamentarias, y el Numeral 5), art. 160 de la misma Ley, contempla el Incumplimiento de otros deberes formales como contravención tributaria.

Por otra parte el art. 64 de la Ley 2492 CTB, establece: “La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos”, por lo cual corresponde señalar que la Administración Tributaria tiene facultad normativa delegada expresamente por Ley para dictar normas administrativas a los efectos de la aplicación de las normas tributarias sustantivas, facultad o derecho ratificado en el art. 40.I del DS N° 27310 RCTB.

Asimismo, por determinación del numeral 11, art. 70 de la Ley 2492 CTB, señala que constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 4. “Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado. 6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones”. 8. “Conforme a lo establecido por disposiciones tributarias y en tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, hasta siete (7) años conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 507/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera. Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible". 11. "Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias con carácter general."

En este sentido y en el marco legal previsto en los arts. 64 y 162 de la Ley 2492 CTB y 40 del DS N° 27310 RCTB, el 14 de septiembre de 2005 la Administración Tributaria emitió la RND N° 10-0037-07, que en su Numeral 4.1 del anexo consolidado A, dispone: "*Gestión Tributaria y Contravenciones*" Entrega de toda información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos, sancionándose su incumplimiento con una multa de 3.000 UFV para personas jurídicas. Se emitió de igual forma la RND N° 10-0016-07 referido al Nuevo Sistema de Facturación.

V.1.- Ingresando al desarrollo del primer punto de controversia; si es evidente que el contribuyente ante el requerimiento de la Administración Tributaria recibió solo 27 de las 28 facturas requeridas, lo cual constituiría incumplimiento de deber formal, aspecto que la AGIT al emitir la resolución impugnada habría aplicado erróneamente, de antecedentes se tienen los siguientes extremos:

La controversia versa puntualmente sobre la factura N° 854300, la misma que no fue presentada en original sino únicamente en fotocopia simple, dentro del plazo señalado en la Orden de Verificación N° 0011OVI00741, que generó el Acta N° 00042214, una multa de 3.000 UFV, conforme dispone el Numeral 4.1. del anexo Consolidado A de la RND N° 10-0037-07.

Corresponde dejar establecido que en el marco del principio de tipicidad, la presentación de la documentación en fotocopia simple, en este caso de la factura 854300, no constituye incumplimiento de deber formal, máxime si consideramos las facultades amplias y específicas de la Administración Tributaria señaladas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492 CTB, de control, verificación, fiscalización e investigación, aspectos que no pueden ser desconocidos, cuyo objeto sea de establecer la objetividad de una información. En todo caso, de persistir la observación de la citada factura, en cumplimiento a la RND N° 10-0016-07, correspondía la depuración del crédito fiscal, consiguientemente, la AGIT al confirmar la resolución de Alzada obró correctamente al dejar sin efecto la multa de 3.000 UFV por no haberse demostrado el incumplimiento de deber formal en el sujeto pasivo.

V.2.- Sobre el segundo punto de controversia sobre el posible incumplimiento de deberes formales con *el Libro de Compras IVA con errores en el registro del libro físico impreso.*

En el marco de lo dispuesto por el art. 13 de la Ley 843, concordante con el art. 13 del DS N° 21530 Reglamento al IVA, la AT aprobó la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07, donde en su art. 47, establece un libro denominado "Libro de compras IVA", en el cual se registrarán de forma cronológica las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes o documentos de ajuste, obtenidos en el periodo a declarar, añade que el registro deberá realizarse diariamente aplicando el formato, según el Anexo 11, que debe, entre otros, contener los Datos de las Transacciones como ser: a) Día, mes y año (DD/MM/AAAA; d) Numero de Factura; e) Número de Autorización, y j) Importe neto sujeto al IVA.

Asimismo, la RND N° 10-0037-07, en su art. 4 establece, que el anexo consolidado detalla los deberes formales, señalando que el numeral 3 del Anexo A, los Deberes Formales relacionados con los registros contables y obligatorios, estableciendo en el Subnumeral 3.2 que el incumplimiento del deber formal de Registrar en Libros de Compras y Ventas IVA según lo establecido en normas específicas, por periodo fiscal, es sancionado con 1.500 UFV para personas jurídicas.

En el caso de autos, la Administración Tributaria observó la comisión de un ilícito tributario de errores al registrar facturas en el Libro de Compras IVA, lo que dio origen a las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación 42215, 42216, 42217 y 42218, las que fueron sancionadas con 1.500 UFV cada una, y hace un total de 6.000 UFV de conformidad al Subnumeral 3.2, Anexo A de la RND N° 10-0037-07, mismas que fueron posteriormente ratificadas en la resolución determinativa y revocados en Alzada las Actas 42217 y 42218, que es motivo de controversia en la presente demanda, relativo al penúltimo dígito de las Facturas 33463, 33467 y 34064, no es 6, sino 8, hecho que habría verificado en los reportes del SIRAT y de los proveedores. La Administración Tributaria no desvirtuó que el error fuera atribuible al emisor de las notas fiscales y la imprenta autorizada, toda vez que fueron ellos quienes tuvieron a su cargo la orden de impresión y la emisión misma, por tanto, estaba también bajo su tenencia para la corrección correspondiente; lo que no implica que deba corresponder una sanción para el comprador o tenedor de dichas facturas, recayendo esa responsabilidad en la impresión y emisión de las mismas.

En consecuencia, el error en el penúltimo dígito (8) de las facturas, no se encuentra impreso de forma clara, por tanto siendo que DERAL SRL al momento de efectuar el registro en el Libro de Compras IVA contó con la factura -no así con los reportes- no se le puede atribuir responsabilidad por el error cometido, máxime si el art. 47-II, Numeral 2 de la RND N° 10-0016-07 establece la obligación de elaborar los Libros de Compras IVA, con un formato que se expone de forma referencia en el Anexo 11, estableciendo en sus incisos, la información mínima que debe ser registrada en los citados libros, sin establecer cualidades respecto de la información a ser registrada de forma precisa o correcta, más aún las diferencias detectadas por el Sistema SIRAT 2, de la que emergió la Orden



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 507/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de fiscalización Interna, tuvieron como origen la información del Libro de Compras IVA enviado por el Sujeto Pasivo en medio magnético, cuyo deber formal se encuentra establecido en el Numeral 4.2, Anexo A de la RND N° 10-0037-07, que fue posteriormente aclarado a través del numeral 4.2.1., Anexo A de la citada RND, incorporado mediante la RND N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011; siendo correcta la determinación de la AGIT al confirmar en este punto la resolución de alzada, que dejó sin efecto la sanción impuesta según las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación 42217 y 42218, originadas en el incumplimiento del deber formal de registro en los Libros de Compras IVA correspondiente a los periodos fiscales junio y julio 2008.

V.3.- Sobre el último punto de controversia, referido al beneficio de la reducción en el 80% de la sanción conforme al art. 156 de la Ley 2492, de antecedentes se establece:

El num. 1) del art. 156 (reducción de sanciones) de la Ley 2492 CTB, establece; *“Las sanciones pecuniarias establecidas en éste Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:*

1. *El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la, Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento”.*

Asimismo, el parágrafo IV del art. 12 del DS 27874 de 26 de noviembre de 2004, modificó el inciso a) del art. 38 del DS N° 27310 RCTB, de la siguiente manera:

“a) En el caso previsto en el inciso b) del Artículo 21 del presente Decreto Supremo, a tiempo de dictarse la Resolución final del sumario contravencional, la sanción se establecerá tomando en cuenta la reducción de sanciones prevista en el Artículo 156 de la Ley N° 2492, considerando a este efecto el momento en que se pagó la deuda tributaria que no incluía sanción”.

En la especie, el contribuyente DERAL SRL una vez tomado conocimiento a través de la Vista de Cargo Cite: SIN/GDLP/DF/SVI/VC/300/2012 de 19 de julio, de manera voluntaria efectuó el 28 de junio de 2012, la cancelación de Bs. 63, por tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y el 20% de sanción por omisión de pago mediante Boletas de Pago 1000, conforme la liquidación efectuada por la Administración Tributaria y las constancias de pago emitidas por el Banco Unión S.A., antes de la notificación con la Resolución Determinativa impugnada, **extremo que se evidencia de antecedentes de** fojas 186 a 194 Anexo, concluyéndose que, corresponde la reducción de sanción en un ochenta (80%) por ciento, conforme a las disposiciones legales tributarias citadas supra, por lo tanto, no es evidente la errónea interpretación de las normas tributarias en la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2013 de 15 de abril; acusado por la Administración Tributaria en su demanda, siendo correcta la reducción del 80% a la sanción sobre el tributo omitido; por el contrario la AGIT aplicó y

acomodó sus actos en el marco de los principios de sometimiento pleno a la ley y verdad material establecidos por los inc. c) y d) del art. 4 de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable al caso por imperio de los arts. 74.1 de la Ley 2492 CTB y 201 de la Ley 3092 Complementario al CTB.

V.4. Conclusión.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2013 de 15 de abril, fue emitida en cumplimiento a las normativas tributarias citadas, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada o errónea interpretación de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneren derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

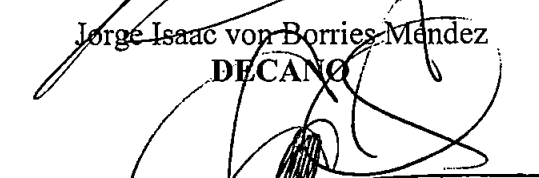
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0470/2013 de 15 de abril, 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 Borries-Méndez
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 507/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

[Signature]
 Maritza Surtura Juaniquina
 MAGISTRADA

[Signature]
 Fjail Marcos Tardoya Rivas
 MAGISTRADO



[Signature]
 Sandra Magaly Mendiivil Bejarano
 SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTION: 2016.....
 SENTENCIA Nº 425... FECHA 19 de sept.....
 LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 425.....

Conforme
 VOTO/DISIDENTE:

[Signature]
 MSc. Sandra Magaly Mendiivil Bejarano
 SECRETARIA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA