



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

17

G R J 0090/LPZ-0049/2011

INFORME N° 10116-14/06/16

H.R. N° 2757-16/06/16

14-06-16

18:07

SALA PLENA

641/2015.

SENTENCIA:

FECHA:

EXPEDIENTE N°:

PROCESO :

PARTES:

Sucre, 10 de diciembre de 2015.

297/2011.

Contencioso Administrativo.

Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes de la Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0202/2011 de 30 de marzo de 2011, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 28 a 31, la respuesta de fs. 54 a 56, la réplica de fs. 60 a 61, la dúplica de fs. 65, los antecedentes de emisión de la resolución impugnada; y,

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en su demanda señala que el 7 de julio de 2010, generó el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 26-0142-2010, notificado el 14 de julio del mismo año, en el que dispuso el inicio de sumario contravencional contra el contribuyente ENTEL S.A., por incumplimiento en la presentación total de la documentación solicitada mediante Requerimiento No. 00096647 de 4 de junio de 2010, contraviniendo lo establecido en los Numerales 6 y 8 del Art. 70 y Numeral 1 del Art. 100 de la Ley 2492, conducta prevista como incumplimiento a deberes formales sancionada con una multa de 3.000.-UFVs, establecida en el subnumeral 4.1. numeral 4 del Anexo A de la RND No. 10-0037-07 de 14 de diciembre, comunicándole al contribuyente que debe presentar los descargos o efectuar el pago dentro del plazo de 20 días, según dispone el art. 168 parágrafo I del Código Tributario, por lo que el contribuyente ENTEL S.A. presentó memorial en fecha 3 de agosto de 2010, consignando fundamentos de hecho y derecho y solicitando se deje sin efecto la sanción aplicada, argumentos que no fueron suficientes para desvirtuar el incumplimiento; por lo que al no efectivizar el pago establecido preliminarmente mediante el Auto Inicial de Sumario Contravencional, se emitió la Resolución Sancionatoria No. 18-0174-2010 de 1 de septiembre, presentando el contribuyente recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, la misma que resolvió revocar totalmente la Resolución Sancionatoria, dejando sin efecto la sanción impuesta de UFVs 3.000.-por Incumplimiento de Deberes Formales por la presentación parcial de la documentación; en mérito a dicho fallo la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico, resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución AGIT-RJ-0202-2011 de 30 de marzo, misma que confirma la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0005/2011 de 7 de enero.

Fundamentó su demanda, señalando que la Resolución impugnada no tomó en cuenta que la conducta del contribuyente se adecua al incumplimiento establecido por el subnumeral 4.1, numeral 4 del Anexo A) consolidado de la RND No. 10-0037-07, toda vez que el contribuyente no presentó los Registros Contables de la transacción por la Venta de la Cartera en Mora de los Servicios de Larga Distancia y Fijo Móvil Local, pues la Administración Tributaria en el primer Requerimiento No. 00096647, solicitó a ENTEL S.A. que presente fotocopia del acuerdo transaccional entre ENTEL y COTEL por la venta de la cartera en mora de los mencionados servicios; comprobantes contables y libros mayores de las cuentas involucradas, otros a requerimiento de la fiscalizadora, sin embargo, ENTEL S.A. sólo presentó el acuerdo transaccional suscrito entre ENTEL Y COTEL, acta de conformidad, asientos contables y los libros mayores, y no así los registros contables de la diferencia del monto acordado y del monto facturado por la venta de la cartera en mora, que corresponden a las cuentas involucradas, por lo que incumplió el deber formal establecido en los numerales 6 y 8 del art. 70 de la Ley 2492.

Aclara que la intención del SIN, al requerir información asociada y vinculada, relativa al acuerdo transaccional, no pretendía simplemente conocer los antecedentes del hecho, sino que exista certeza total de que este importe no estaba siendo declarado como ingreso por la contraparte de la empresa fiscalizada COTEL LA PAZ Ltda.; la información que fue presentada de forma parcial por ENTEL S.A. en el primer requerimiento no era sustento suficiente ni pertinente para la cuantificación del ingreso no declarado por COTEL Ltda.; el contribuyente no puede alegar que no tenía conocimiento de qué documentos se le estaba pidiendo, y que desde el primer requerimiento, él tenía la obligación de presentar toda la documentación sobre la diferencia de la transacción, al no presentarla de manera completa incumplió lo establecido en la normativa señalada precedentemente.

Con esos argumentos solicitó se declare probada la demanda, en consecuencia se resuelva revocar la resolución impugnada, y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria No. 18-0174-2010.

CONSIDERANDO II: Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda señalando que, los Registros Contables sobre la diferencia establecida de Bs. 22.934.106,66 entre el monto acordado y el monto facturado, emergente del acuerdo transaccional suscrito entre ENTEL S.A. y COTEL, por la venta de la Cartera en Mora de los servicios de Larga Distancia y Fijo Móvil, fue requerido posteriormente a la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional.

Por otra parte, aduce que no existe un acto u omisión que origine la contravención y la norma específica infringida, en los que el contribuyente haya incurrido, y que conlleve la aplicación de la sanción, en el presente caso, la Administración Tributaria indebidamente sancionó con la multa de 3.000 UFVs, aplicando el subnumeral 4.1, numeral 4), Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07; norma que versa sobre los deberes formales relacionados con el deber de información, deber formal que fue cumplido por el contribuyente mediante nota, en la que adjuntó la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 297/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

documentación requerida expresamente por la Administración Tributaria a través del Requerimiento No. 96647. Agrega, que al no existir contravención tampoco puede existir tipificación de la conducta, por lo que la Administración para imponer sanciones no puede valerse de una normativa donde claramente se encuentra tipificada la conducta y la sanción para el incumplimiento de un deber, que en el caso en análisis el contribuyente ha cumplido.

Concluyó su argumentación solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniéndose firme y subsistente la resolución impugnada.

CONSIDERANDO III: Que la presente controversia radica en que la Administración Tributaria observa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución impugnada, omitió considerar que el contribuyente incumplió con el deber de información establecido mediante el subnumeral 4.1, numeral 4 del Anexo A) Consolidado de la RND No. 10-0037-07, que emerge de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003.

Los antecedentes del proceso informan lo siguiente:

1.- Mediante Requerimiento No. 0096647, la Gerencia de Grandes Contribuyentes de La Paz, solicitó a ENTEL SA la presentación en fotocopia del acuerdo transaccional suscrito entre ENTEL Y COTEL, por la venta de la cartera en mora de los servicios de larga distancia y fijo móvil local (\$us.39.885.402,88), comprobantes contables y libros mayores de las cuentas involucradas y otros requerimientos de la fiscalizadora. (fs. 16 de antecedentes administrativos).

2.- ENTEL S.A. con carta CTR/100/10, entregó la documentación que fue requerida mediante formulario 4003 Requerimiento No. 96647 (fs. 18 a 34 de antecedentes administrativos).

3.- La Administración Tributaria emitió un segundo Requerimiento No. 096696, solicitando a ENTEL S.A. la documentación detallada en el F-4003, es decir, comprobantes contables del acuerdo transaccional de Bs. (\$us.39.885.402,88) entre ENTEL Y COTEL por la venta de la cartera en mora de los servicios de larga distancia y fijo móvil local, comprobantes contables y libros mayores de las cuentas involucradas y otros a requerimientos de la fiscalizadora, agregando (en forma manuscrita) "presentar registros contables de la diferencia entre el monto acordado y el monto facturado es decir de Bs. 22.934.106,66" (fs. 35 antecedentes administrativos).

4.- Mediante Nota CTR/134/10, ENTEL S.A. remitió la documentación referida a la diferencia de Bs. 22.934.106,66, además hicieron conocer el tratamiento contable de la empresa para el caso específico de la venta de cartera a COTEL (fs. 36 a 41 de antecedentes administrativos).

5.- El 7 de julio de 2010, la Administración tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional No. 26-0142-2010, contra ENTEL S.A., por la presentación parcial de la documentación solicitada según F-4003 Requerimiento No. 0096647, por encontrarse su conducta prevista como Incumplimiento de Deberes Formales, imponiéndole una multa de 3.000 UFVs conforme a lo establecido en el numeral 4.1, del Anexo Consolidado

de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 (fs. 15 de antecedentes administrativos).

6.- Luego, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria No. 18-0174-10 de 1 de septiembre de 2010, con la que sancionó al contribuyente ENTEL S.A. con la multa de 3.000 UFV's, emergente de la contravención de Incumplimiento a Deberes Formales (No entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, notificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares establecidos), de conformidad al subnumeral 4.1, numeral 4 del Anexo A) de la RND No. 10-0037-07, Num. 1) del art. 161, parágrafo I del art. 162 de la Ley No. 2492 concordante con el art. 40 del DS No. 27310 (fs. 49 a 50 de antecedentes administrativos).

7.- Ante el Recurso de Alzada interpuesto por ENTEL S.A. contra la Resolución Sancionatoria, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0005/2001 de 7 de enero, revocando totalmente la Resolución Sancionatoria impugnada, consecuentemente dejó sin efecto la sanción de 3.000 UFVs, impuesta por incumplimiento de deberes formales por la presentación parcial de la documentación requerida (fs. 81 a 84 Anexo 1).

8.- La Resolución de Alzada fue impugnada por la Administración Tributaria mediante Recurso Jerárquico, el que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución AGIT-RJ-0202-2011 de 30 de marzo de 2011, misma que determinó confirmar la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0005/2011 de 7 de enero (fs. 126 a 135 anexo 1).

A efecto de resolver el planteamiento, resulta necesario efectuar las siguientes precisiones:

- a) El incumplimiento a deberes formales, conforme a lo previsto en el art. 162 del Código Tributario, señala que el que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el Código Tributario, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde 50 a 5.000 Unidades de Fomento de la Vivienda, sanción que se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.
- b) La RND 10-0037-07 en su Anexo Consolidado sub numeral 4.1 establece la sanción de 3.000 UFVs para Personas Jurídicas, por el incumplimiento en la entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación, en plazos, formas, medios y lugares establecidos.
- c) Por otra parte, el art. 71 de la Ley 2492, determina que las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 297/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

- d) En ese orden, en lo que concierne al principio de tipicidad, el art. 73 de la citada Ley prevé que, son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

En principio, de la revisión de antecedentes se establece que ENTEL S.A. en cumplimiento al Requerimiento No. 96647, presentó la Nota CTR/100/10 acompañando la documentación consistente en: Fotocopia del Acuerdo Transaccional suscrito entre ENTEL y COTEL 2 de marzo de 2007, Acta de Conformidad de 16 de marzo de 2007, Asientos Contables y Libros Mayores de la cuenta respectiva, conforme se evidencia de fs. 20 a 34 de antecedentes administrativos, es decir, presentó toda la documentación solicitada en el Requerimiento No. 96647 de fs. 16; en consecuencia no es evidente lo manifestado por la Administración Tributaria que el contribuyente sólo hubiese presentado documentación parcial.

Ahora bien, en cuanto a los registros contables de la diferencia del monto acordado y del monto facturado por la venta de la Cartera en Mora de Bs. 22.934.106,66.-, que corresponden a las cuentas involucradas, esta documentación fue solicitada recién mediante Requerimiento de Reiteración No. 96696 de 12 de julio de 2010, es decir, después de haberse emitido el Auto Inicial de Sumario Contravencional de 7 de julio de 2010; por consiguiente no correspondía imponer sanción alguna por ese motivo, puesto que el requerimiento fue realizado en forma posterior, teniendo en cuenta además que tanto el Auto Inicial de Sumario Contravencional y la Resolución Sancionatoria, indican como contravención la presentación parcial de la documentación solicitada con F-4003 No. 096647, haciendo alusión a que no se presentó el registro contable de la diferencia ente el monto acordado y el importe facturado, la misma que fue solicitada en el requerimiento complementario No. 096696; por lo analizado se concluye que no existe el incumplimiento del deber formal por parte de ENTEL S.A. en la presentación de la documentación requerida.

En cuanto al argumento de la entidad demandante referido a que el contribuyente no puede alegar que no tenía conocimiento de qué documentos se le estaba pidiendo desde el primer requerimiento y que por consiguiente tenía la obligación de presentar toda la documentación sobre la diferencia de la transacción; al respecto, corresponde señalar que el requerimiento de documentación debe ser claro y preciso, pues la Administración Tributaria no puede dar nada por sobreentendido, recalando que en el Requerimiento de Reiteración No. 096696 de 12 de julio de 2010, solicitó a ENTEL S.A. además de la documentación detallada en el F-4003, es decir, comprobantes contables del acuerdo transaccional de Bs. (\$us.39.885.402,88) entre ENTEL Y COTEL por la venta de la cartera en mora de los servicios de larga distancia y fijo móvil local, comprobantes contables y libros mayores de las cuentas involucradas y otros a requerimientos de la fiscalizadora, agregó (en forma manuscrita) recién en este segundo requerimiento de **12 de julio de 2010**, lo siguiente: *“presentar registros contables de la diferencia entre el monto acordado y el monto facturado es decir de Bs. 22.934.106,66”*, conforme se evidencia a fs. 35 de antecedentes administrativos, documental que no fue requerida ni

se encontraba consignada en el primer requerimiento, no obstante, **el 7 de julio de 2010, es decir, antes de requerir la referida documentación**, ya había emitido el Auto Inicial de Sumario Contravencional, por considerar que el contribuyente no había presentado toda la documentación, cuando por los antecedentes se evidencia que ENTEL S.A. cumplió con la presentación de la documentación solicitada en el Requerimiento No. 096647 de **4 de junio de 2010**.

De igual manera, corresponde señalar que la Administración Tributaria ha sancionado indebidamente al contribuyente aplicando el subnumeral 4.1, numeral 4, Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07, en razón a que el deber formal de entrega de información y documentación requerida por la Administración Tributaria fue cumplida por el contribuyente, de ahí que al no existir contravención no puede existir tipificación de la conducta en virtud a lo previsto en el art. 73-I de la Ley 2341 que determina, que las infracciones administrativas deben estar expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.

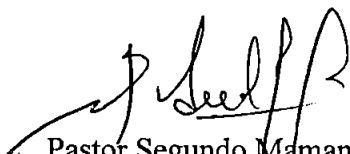
Consecuentemente, resulta evidente que la descripción de la conducta que constituye incumplimiento del deber formal en análisis, tiene como condición básica, que haya existido incumplimiento en la entrega de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación, en los plazos, formas, medios y lugares establecidos. Se tiene entonces, que la conducta descrita por el subnumeral 4.1, numeral 4, Anexo Consolidado de la RND 10-0037.07, no se ha configurado, por haberse dado cumplimiento a cabalidad con la entrega de la documentación requerida.

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no incurrió en conculcación de normas legales ni reglamentarias, al contrario, realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho.

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** demanda y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0202/2011 de 27 de 30 de marzo de 2011, pronunciada 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 297/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

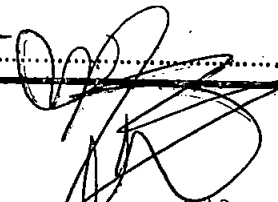

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2015	
SENTENCIA N° 641	FECHA 10 DE DICIEMBRE
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015	
CONFORME:	
VOTO DISIDENTE:	


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