



RESOLUCIÓN DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-CBA/RA 0292/2015

Recurrente: Jorge Mateo Vlahovic Pereira

Recurrido: Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Eberth Vargas Daza

Expediente: ARIT-CBA/0119/2015

Fecha: Cochabamba, 27 de abril de 2015

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Recurso de Alzada planteado por Jorge Mateo Vlahovic Pereira, los fundamentos en la contestación de la Administración Tributaria, el Informe Técnico-Jurídico ARIT-CBA/ITJ/0292/2015, los antecedentes administrativos, el derecho aplicable y todo lo actuado; y,

I Argumentos del Recurso de Alzada.

I.1. Planteamiento del Sujeto Pasivo.

Jorge Mateo Vlahovic Pereira, mediante memorial presentado el 21 de enero de 2015 (fojas 8-12 vta. del expediente administrativo), interpuso Recurso de Alzada impugnando la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 de 4 de septiembre de 2014, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manifestando lo siguiente:

Que, en instancia administrativa reclamó que existe nulidad por vicios en el periodo de la notificación, puesto que para que la notificación surta efecto debe ser efectuada en observancia a las normas que la regulan, en cuanto a su forma, contenido y plazo, en ese sentido refiere que el artículo 33 de la Ley N° 2341 (LPA), que dispone que la notificación de los actos administrativos debe ser efectuada en el plazo máximo de 5 días a partir de la fecha en que fue dictada, no obstante señala que el Auto Inicial de Sumario Contravencional que fue emitido durante la gestión 2012, debió practicarse hasta el 31 de diciembre de 2012; sin embargo, aduce que la actuación recién fue realizada el 31 de julio de 2014, un año y ocho meses posterior a su emisión, contraviniendo lo dispuesto por el artículo 33 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Alega nulidad de lo obrado por la intervención de testigos designados por la propia Administración Tributaria, señalando que el Auto de Sumario Contravencional fue notificado mediante cédula prescindiendo del segundo aviso de vista, y con la participación de testigos que son funcionarios de la Administración Tributaria, actuación ilegal que le provocó indefensión, porque no se le permitió hacer uso de los recursos de





aclaración y complementación que le confiere la ley. Añade que, los funcionarios actuantes omitieron pronunciarse sobre los vicios de nulidad puesto que los avisos de vista no fueron entregados en el domicilio fiscal a una persona mayor de 18 años y menos a un vecino, siendo entregadas a personas desconocidas que no están debidamente identificadas y que nunca le hicieron saber de la obligación del aviso; asimismo, refiere que la funcionaria actuante Lizeth Torrico consolidó la ilegalidad de las notificaciones, al permitir la intervención de los funcionarios del SIN que no se constituyen en testigos idóneos ni imparciales, al respecto cita el párrafo III del artículo 85 de la Ley N° 2492 (CTB), haciendo hincapié de que el testigo que actúa debe dar fe y razón imparcial de todo el acto procesal de notificación.

Señala que, existe un fundamento incompleto del Auto Inicial, porque la Administración Tributaria consignó en la Resolución Sancionatoria, que conforme a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-09 de 18 de diciembre de 2009, el sujeto pasivo fue calificado como contribuyente newton, a partir del cual debía efectuar sus declaraciones juradas mensuales y boletas de pago a través del portal tributario, sin embargo, aduce que esta normativa solo fue establecida para declaraciones juradas y boletas de pago y no así para la presentación de libros de compras y ventas IVA, normativa que no se encuentra señalada en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, en tal sentido refiere que los descargos presentados se limitaron a la normativa contenida en la Resolución.

Manifiesta que, el Auto Inicial de Sumario Contravencional no menciona las resoluciones que aparecen en la Resolución Sancionatoria, en tal sentido los descargos presentados el 20 de agosto se limitan a las normativas que fundan el cargo, no obstante la Administración Tributaria debió incluir en el Auto Inicial de Sumario Contravencional las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0018-09 y 10-0023-10, aspecto que limitó el derecho a la defensa y el debido proceso, viciando de nulidad el Auto Inicial de Sumario Contravencional.

Expone que, en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, se tiene que no existen actuados que demuestran la verdad material del ilícito cometido, lo cual importa una afirmación sin sustento de que la administración Tributaria habría realizado la verificación de los reportes "libros compras y ventas" del sistema de Administración Tributaria, sin que su persona esté debidamente enterada y notificada de la verificación y sin que le notifiquen legalmente el requerimiento previo para que asuma defensa. Añade que, el Gerente distrital nunca solicitó la información para poder llegar a la verdad material de los



REGIONAL
AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



hechos, ya que los requerimientos al haber sido notificados de manera ilegal violentaron los preceptos constitucionales.

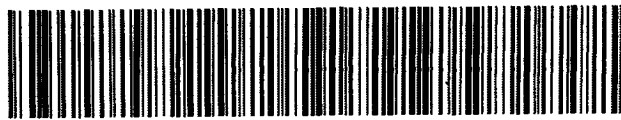
Acusa atipicidad e inculpabilidad por ausencia del deber formal, señalando que la Resolución Sancionatoria indica que fue la RND N° 10-0018-09 que impone el deber formal de presentar libros al contribuyente, pero en el Auto Inicial de Sumario Contravencional menciona a la RND N° 10-0047-05 que contendría los deberes formales, en tal sentido reitera que los descargos presentados, los realizó en función de la normativa utilizada en el Auto Inicial y se indicó que todos los sujetos pasivos clasificados como resto cuyo número de NIT no está consignado en el Anexo de esa Resolución y que estuvieron presentando la información generada por el Software del Libro de compras IVA, quedan liberados de la presentación de dicha información a partir de la vigencia de la resolución indicada; por lo que, aduce que su persona al no estar consignada en el anexo esta liberada de dicho deber formal y que los artículos 50 y 51 de la RND N° 10-0016-07, solo son aplicables a todos los sujetos pasivos y terceros responsables obligados a la presentación de información de Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Davinci-LCV, conforme a lo dispuesto en la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, por lo que dichas normativas no son aplicables al caso particular del Auto Inicial de Sumario Contravencional 001289300408, generando falta de tipicidad, puesto que el numeral 4.2 del anexo de la RND N° 10-0037-07, solo y exclusivamente se aplica a contribuyentes que tiene el deber formal de informar, y su persona no tiene este deber formal por lo que resulta inaplicable el artículo 8 de la Resolución Normativa de Directorio.

Por los fundamentos expuestos, solicitó la nulidad de todo el proceso contravencional incluido el Auto Inicial de Sumario Contravencional, o en su caso se revoque totalmente la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 y se declare la inexistencia de los deberes formales de presentar el libro de compras y ventas IVA a través del Software Da Vinci módulo LCV.

I.2. Fundamentos de la Contestación.

La Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Eberth Vargas Daza, acredita personería conforme Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-203-13 de 28 de marzo de 2013 (fojas 16 del expediente administrativo), por memorial presentado el 18 de febrero de 2015 (fojas 17-23 del expediente administrativo), respondió negativamente el recurso con los siguientes fundamentos:





Que, el recurrente alega la nulidad por vicios en el periodo de notificación, sin embargo, los artículos 35 y 36 de la Ley N° 2341 (LPA), señala que para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la ley debe ocurrir los presupuestos establecidos, es decir, que los actos administrativos deben carecer de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión del interesado, además refiere que es importante considerar lo dispuesto por el artículo 32 de la Ley N° 2341, que establece que los actos de la Administración Pública, sujetos a la Ley se presumen válidos y producen efecto desde la fecha de su notificación o publicación, y que en el caso específico el Auto Inicial de Sumario Contravencional fue emitida el 9 de mayo de 2014 y no así como refiere el recurrente; además añade que el Auto Inicial cumple con los requisitos establecidos en el artículo 17 de la RND N° 10-0037-07.

Citando la Sentencia Constitucional N°1262-R y la Sentencia Constitucional 1786/2004-R que refieren que el error o defecto en el procedimiento será calificado como lesivo al derecho, al debido proceso, solo en aquellos caso que provoque indefensión material a la parte procesal y sea determinante para la decisión, siendo que en el presente caso el 31 de julio de 2014, el contribuyente fue notificado mediante cédula cumpliendo con los requisitos exigidos por el artículo 85 de la Ley N° 2492 (CTB), dejando el aviso a Isabel Cossio, esposa del contribuyente, quien rehusó firmar, además afirma que la norma no establece la existencia de un segundo aviso de vista, por lo que el segundo aviso fue fijado en la puerta del domicilio fiscal, para luego proceder a la notificación por cédula; añade que el contribuyente presentó el 20 de agosto de 2014 descargos, los cuales fueron valorados por la Administración Tributaria en el informe de 21 de agosto de 2014, informe que sirvió de base para la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14, por lo que señala que la Administración Tributaria, no incurrió en actos ilegales u omisiones que lesionen los derechos fundamentales, por lo que manifiestan que no se debe dar curso a la nulidad impetrada, por cuanto las notificaciones alcanzaron su fin.

Por otra parte, cita las Sentencias Constitucionales 0275/2012 de 4 de junio de 2012, y la 0155/2012 de 14 de mayo de 2012, manifestando que la Administración Tributaria garantizó en todo momento el derecho a la defensa, por cuanto emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional cumpliendo con lo dispuesto por el artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, estableciendo la omisión en la que incurrió el sujeto pasivo cual es la falta de presentación del Libro de Compra y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, módulo LCV correspondiente a los periodos abril a diciembre de 2010, además que estableció la norma infringida que es la RND N° 10-0047-05, los artículo 50 y 51 Parágrafo II de la RND N° 10-0030-11 y la RND N° 10-0004-10, también estableció la sanción aplicable y la



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



normativa donde se encuentra establecida, en consecuencia sostiene que no existe fundamento incompleto del Auto Inicial de Sumario Contravencional.

Aduce que las RND Nos. 10-0018-09 y 10-0023-10 fueron mencionadas en la Solución Sancionatoria con la finalidad de recordar al sujeto pasivo sus obligaciones, normativas que son de carácter general; en ese sentido, respecto a lo alegado por el recurrente en cuanto al derecho de subsanar la presentación de documentos, haciendo una transcripción de lo dispuesto por los artículos 148, 159 de la Ley N° 2492 (CTB) artículo 3 de la RND N° 10-00037-07 y artículo 15 de la RND N° 10.0004.10, señala que la Administración Tributaria aplicó correctamente la sanción, por cuanto el contribuyente tenía la obligación de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci LVC, al mes siguiente de su categorización, por lo que señala que fue correctamente sancionado conforme establece el punto 4.2 del numeral 4 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07 con la multa que asciende a UFV's200.-.

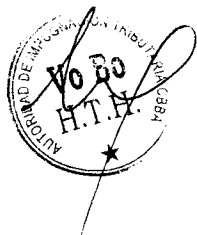
Alega que no existe la falta de tipicidad que refiere el recurrente, puesto que el Auto Inicial de Sumario Contravencional establece la omisión en la que incurrió el recurrente, la norma infringida, la sanción aplicable, toda vez que el recurrente tenía la obligación de presentar los libros de compra y ventas a través del Software Da Vinci, al haber sido clasificado como contribuyente Newton mediante la RND N° 10-0018-09 de 18 de diciembre de 2009, verdad material que no fue desvirtuado por el recurrente. En tal sentido señala que no procede la nulidad.

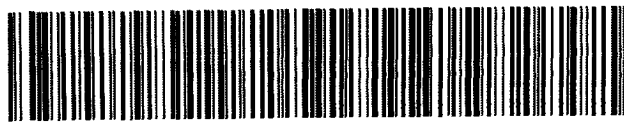
Por lo expuesto, solicita confirmación de la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 de 4 de septiembre de 2014

CONSIDERANDO:

II.1 Antecedentes de Hecho.

El 9 de mayo de 2014, la Gerencia Grandes Contribuyentes "GRACO" Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289300408, debido a la omisión en la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo Da Vinci de los meses abril a diciembre de la gestión 2010, por lo que se encuentra sujeta a la sanción establecida en el punto 4.2 del numeral 4 del Anexo Consolidado, de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 la misma que asciende a 200 UFVs por cada periodo fiscal incumplido, haciendo un monto total de UFVs1.800.-, por lo que le concedió al contribuyente el plazo de 20 días para presentar sus descargos por escrito u





ofrecer pruebas que hagan a su derecho. Acto que fue notificado mediante cédula el 31 de julio de 2014 al contribuyente (fojas 5-7 de antecedentes administrativos).

El 20 de agosto de 2014, el sujeto pasivo Mateo Jorge Vlahovic, mediante nota escrita presentó argumentos de descargo contra el Auto Inicial de Sumario Contravencional referido en el párrafo anterior, señalando nulidad por vicios en el periodo de notificación y la intervención de testigos de la propia Administración Tributaria, asimismo adujo la inexistencia de actuados que evidencian la verdad material y por último la atipicidad por ausencia de deber formal (fojas 13-15 de antecedentes administrativos).

El 13 de octubre de 2014, la Administración Tributaria elaboró el Informe Final CITE: SIN/GGCBBA/DF/P-AISC/INF/04372/2014, arguyendo que los argumentos de descargo vertidos por el contribuyente son insuficientes para desvirtuar las multas por incumplimiento a deber formal establecidas mediante el AISC N° 001289300408 (fojas 2-4 de antecedentes administrativos).

El 21 de octubre de 2014, la entidad recurrida emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 resolviendo sancionar a Vlahovic Pereira Mateo Jorge con la sanción de UFV's1.800.-, confirmando el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289300408 de 9 de mayo de 2014, por los periodos fiscales, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010. Resolución notificada mediante cédula el 31 de diciembre de 2014 (fojas 19-21 vta. de antecedentes administrativos).

II.1.1 Alegatos Formulados.

Administración Tributaria

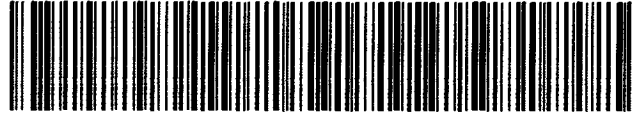
Eberth Vargas Daza, en su calidad de Gerente del Servicio de Impuestos Nacionales, ofreció alegatos escritos reiterando la argumentación propuesta en su memorial de contestación, puntualizando que el Auto Inicial tiene fecha de emisión el 9 de mayo de 2014, y que la intervención de testigos de la Administración Tributaria no es causal de nulidad, asimismo hace hincapié de que el Auto de Sumario Contravencional cumple con lo dispuesto por el artículo 17 de la RND N° 10-0037-07, por que establece de manera clara la omisión incurrida, asimismo resalta que demostró que el accionar del recurrente se enmarca dentro la contravención de incumplimiento del deber formal de informar, no existiendo la falta de tipicidad alegada; reiterando que no infringió el debido proceso y el derecho a la defensa (fojas 32-33 del expediente administrativo).



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



Sujeto Pasivo

Jorge Mateo Vlahovic Pereira, mediante memorial de 6 de abril de 2015, presentó alegatos escritos reiterando los agravios y argumentos señalados en su Recurso de Alzada en cuanto a las nulidades y la atipicidad e inculpabilidad por ausencia del deber formal (fojas 36-38 del expediente administrativo).

II.2. Normativa Aplicable.

LEY N° 2492, DE 2 DE AGOSTO DE 2003, CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO (CTB)

Artículo 6 (Principio de Legalidad o Reserva de Ley).-

I. Sólo la Ley puede:

6.-Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones.

Artículo 8 (Métodos de Interpretación y Analogía).-

I. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas. En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal.

II. Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente de ellas, la interpretación deberá asignar el significado que más se adapte a la realidad económica. Para determinar la verdadera naturaleza del hecho generador o imponible, se tomará en cuenta:

a) Cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados, actos o relaciones económicas subyacentes en tales formas, la norma tributaria se aplicará prescindiendo de esas formas, sin perjuicio de la eficacia jurídica que las mismas tengan en el ámbito civil u otro.

b) En los actos o negocios en los que se produzca simulación, el hecho generador gravado será el efectivamente realizado por las partes con independencia de las formas o denominaciones jurídicas utilizadas por los interesados. El negocio simulado será irrelevante a efectos tributarios.

III. La analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.

Artículo 64 (Normas Reglamentarias Administrativas).-

La Administración Tributaria, conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a /os efectos de la aplicación de las normas





tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Artículo 66 (Facultades Específicas).-

La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas:

1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;

Artículo 71 (Obligación de Informar).-

I. Toda persona natural o jurídica de derecho público o privado, sin costo alguno, está obligada a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con efectos tributarios, emergentes de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, cuando fuere requerido expresamente por la Administración Tributaria.

II. Las obligaciones a que se refiere el párrafo anterior, también serán cumplidas por los agentes de información cuya designación, forma y plazo de cumplimiento será establecida reglamentariamente.

III. El incumplimiento de la obligación de informar no podrá ampararse en: disposiciones normativas, estatutarias, contractuales y reglamentos internos de funcionamiento de los referidos organismos o entes estatales o privados.

IV. Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional a efecto de impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

Artículo 85 (Notificación por Cédula).-

I. Cuando el interesado o su representante no fuera encontrado en su domicilio, el funcionario de la Administración dejará aviso de visita a cualquier persona mayor de dieciocho (18) años que se encuentre en él, o en su defecto a un vecino del mismo, bajo apercibimiento de que será buscado nuevamente a hora determinada del día hábil siguiente.

II. Si en esta ocasión tampoco pudiera ser habido, el funcionario bajo responsabilidad formulará representación jurada de las circunstancias y hechos anotados, en mérito de los cuales la autoridad de la respectiva Administración Tributaria instruirá se proceda a la notificación por cédula.

III. La cédula estará constituida por copia del acto a notificar, firmada por la autoridad que lo expidiera y será entregada por el funcionario de la Administración en el domicilio del que debiera ser notificado a cualquier persona mayor de dieciocho (18) años, o fijada en la puerta de su domicilio, con intervención de un testigo de actuación que también firmará la diligencia.



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



Artículo 100 (Ejercicio de la Facultad).-

La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:

Artículo 162 (Incumplimiento de Deberes Formales).-

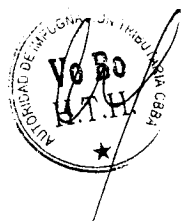
I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

Artículo 168 (Sumario Contravencional).-

- I. Siempre que la conducta contraventora no estuviera vinculada al procedimiento de determinación del tributo, el procesamiento administrativo de las contravenciones tributarias se hará por medio de un sumario, cuya instrucción dispondrá la autoridad competente de la Administración Tributaria mediante cargo en el que deberá constar claramente, el acto u omisión que se atribuye al responsable de la contravención. Al ordenarse las diligencias preliminares podrá disponerse reserva temporal de las actuaciones durante un plazo no mayor a quince (15) días. El cargo será notificado al presunto responsable de la contravención, a quien se concederá un plazo de veinte (20) días para que formule por escrito su descargo y ofrezca todas las pruebas que hagan a su derecho.
- II. Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, sin que se hayan aportado pruebas, o compulsadas las mismas, la Administración Tributaria deberá pronunciar resolución final del sumario en el plazo de los veinte (20) días siguientes. Dicha Resolución podrá ser recurrible en la forma y plazos dispuestos en el Título III de este Código.
- III. Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario.

Artículo 201 (Normas Supletorias).-

Los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en el Título III de este Código, y el presente título. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo.





LEY N° 2341, DE 23 DE ABRIL DE 2012, LEY DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (LPA).

Artículo 32 (Validez y Eficacia).-

- I. Los actos de la Administración Pública sujetos a esta Ley se presumen válidos y producen efectos desde la fecha de su notificación o publicación.
- II. La eficacia del acto quedará suspendida cuando así lo señale su contenido.

Artículo 33 (Notificación).-

- I. La Administración Pública notificará a los interesados todas las resoluciones y actos administrativos que afecten a sus derechos subjetivos o intereses legítimos.
- II. Las notificaciones se realizarán en el plazo, forma, domicilio y condiciones señaladas en los numerales III, IV, V y VI del presente artículo, salvo lo expresamente establecido en la reglamentación especial de los sistemas de organización administrativa aplicable a los órganos de la Administración Pública comprendidos en el Artículo 2º de la presente Ley.
- III. La notificación deberá ser realizada en el plazo máximo de cinco (5) días a partir de la fecha en la que el acto haya sido dictado y deberá contener el texto íntegro del mismo. La notificación será practicada en el lugar que éstos hayan señalado expresamente como domicilio a este efecto, el mismo que deberá estar dentro de la jurisdicción municipal de la sede de funciones de de la entidad pública. Caso contrario, la misma será practicada en la Secretaría General de la entidad pública.

Artículo 72.- (PRINCIPIO DE LEGALIDAD). Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente ley y disposiciones reglamentarias aplicables.

Artículo 73.- (PRINCIPIO DE TIPICIDAD).

- I. Son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.
- II. Sólo podrán imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias.
- III. Las sanciones administrativas, sean o no de naturaleza pecuniaria, no podrán implicar en ningún caso ni directa ni indirectamente la privación de libertad.

DECRETO SUPREMO N° 27310, DE ENERO DE 2004, REGLAMENTO CÓDIGO TRIBUTARIO BOLIVIANO (RCTB).



REGIONAL
**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



Artículo 40 (Incumplimiento a deberes formales).-

I. Conforme lo establecido por el Parágrafo I del Artículo 162 de la Ley N° 2492, las Administraciones Tributarias dictarán las resoluciones administrativas que contemplen e como incumplimiento a los deberes formales.

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0037-07, DE 14 DE DICIEMBRE DE 2007, GESTIÓN TRIBUTARIA Y CONTRAVENCIONES.

Artículo 17 (Imposición de sanciones no vinculadas al procedimiento de determinación).-

2.1.- El Auto Inicial del Sumario Contravencional contendrá, como mínimo, la siguiente información:

e. Acto u omisión que origina la contravención y norma específica infringida.

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0047-05, DE 14 DE DICIEMBRE DE 2005, MODIFICACIONES A LA OBLIGACIÓN DE PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN DEL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS IVA

Artículo 1 (Objeto).-

La presente Resolución Normativa de Directorio tiene por objeto establecer la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, para todos los sujetos pasivos clasificados como PRICO, GRACO o RESTO que están obligados a partir de la vigencia de la presente Resolución; así como, ampliar el universo de sujetos pasivos de la categoría RESTO obligados a la presentación del Libro de Compras y Ventas IVA con información mensual de sus transacciones comerciales.

Artículo 2 (Deber Formal).-

I. Los sujetos pasivos clasificados en las categorías PRICO, GRACO o RESTO, estos últimos siempre y cuando sus números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, que vienen presentando la información mediante el Software del Libro de Compras y Ventas IVA, deberán continuar haciéndolo en el nuevo formato, sin necesidad de efectuar trámite adicional ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución.

II. Los sujetos pasivos clasificados como RESTO cuyos números de NIT estén consignados en el Anexo de la presente Resolución, deben presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución.





III. De acuerdo a lo establecido por el Artículo 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0015-02 de 29 de noviembre de 2002, los sujetos pasivos que sean clasificados como PRICOS y GRACOS mediante las respectivas resoluciones, quedarán obligados de forma automática a presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA, en la forma y plazos establecidos en la presente Resolución, debiendo comenzar a cumplir con esta obligación a partir del mes siguiente a la publicación de la resolución correspondiente.

IV. Los sujetos pasivos clasificados como RESTO, cuyos números de NIT no estén consignados en el Anexo de la presente Resolución y que estuvieron presentando la información generada por el Software del Libro de Compras y Ventas – IVA, quedan liberados de la presentación de dicha información a partir de la vigencia de la presente resolución, siendo el último periodo de presentación el correspondiente al mes de febrero de 2006.

Artículo 3 (Plazo).-

La presentación mensual del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV se efectuará, consignando la información del mes anterior, dentro del plazo de tres (3) días hábiles computables a partir de la presentación de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo con el último dígito de su Número de Identificación Tributaria (NIT).

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0018-09, DE 18 DE DICIEMBRE DE 2009, AMPLIACIÓN DEL NÚMERO DE CONTRIBUYENTES QUE UTILIZAN EL PORTAL TRIBUTARIO PARA LA PRESENTACIÓN Y PAGO DE DECLARACIONES JURADAS Y BOLETAS DE PAGO

Artículo 1 (Objeto).-

La presente Resolución Normativa de Directorio tiene por objeto, ampliar el número de contribuyentes que utilizan el Portal Tributario para la presentación y pago de declaraciones juradas y boletas de pago, incorporando al Portal Tributario del Servicio de Impuestos Nacionales un segmento de sujetos pasivos clasificados dentro la categoría Resto de Contribuyentes, en función de su importancia fiscal.

Artículo 2 (Alcance).-

La presente Resolución es aplicable a todos los contribuyentes de la categoría Resto de Contribuyentes, cuyos Números de Identificación Tributaria (NIT) se listan en el Anexo adjunto que en fojas catorce (14) forma parte de la presente Resolución.



REGIONAL
AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA
Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



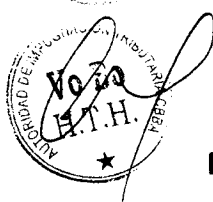
Artículo 3 (Deber y Procedimiento).-

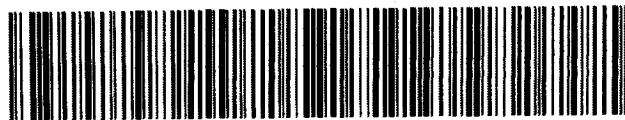
- I. Los sujetos pasivos o terceros responsables señalados en el Anexo de la presente Resolución, están obligados a presentar sus declaraciones juradas originales y rectificatorias y boletas de pago, únicamente a través del Portal Tributario, a partir del 1 de enero de 2010, empleando en general las definiciones y procedimientos establecidos en la presente disposición y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0033-04 de 17 de diciembre de 2004 (excepto lo dispuesto en el Capítulo V).
- II. Los sujetos pasivos o terceros responsables categorizados como Resto de Contribuyentes que no están incluidos en el listado del Anexo de la presente Resolución, así como los sujetos pasivos inscritos en Regímenes Especiales, continuarán cumpliendo con sus obligaciones tributarias haciendo uso de los formularios preimpresos y presentando estos documentos en cualquier entidad financiera autorizada para tal efecto.

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0004-10, DE 26 DE MARZO DE 2010, FUNCIONAMIENTO DE LA OFICINA VIRTUAL Y PROCEDIMIENTO PARA LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES JURADAS SIN DATOS A TRAVÉS DE LA OFICINA VIRTUAL O ALTERNATIVAMENTE VÍA TELÉFONO CELULAR UTILIZANDO EL SISTEMA DE MENSAJES CORTOS – SMS.

Artículo 15 (Software Da Vinci - LCV).-

- I. A partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente Resolución, todos los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual, para lo cual deberán obtener su Tarjeta Galileo, en el plazo, forma y condiciones dispuestas en la presente RND, para efectuar el envío de la información.
- II. La obligación previamente establecida no requerirá ser cumplida por los sujetos pasivos del RC-IVA, aquellos que pertenezcan a regímenes especiales (STI, RTS y RAU), las personas naturales o sucesiones indivisas que tengan como única actividad el alquiler de bienes inmuebles, y quienes realicen espectáculos públicos eventuales.
- III. A partir del mes siguiente a la fecha de publicación de la presente Resolución, los contribuyentes no Newton cuyo NIT se encuentre consignado en el Anexo de la RND N° 10.0047.05 quedan liberados del deber formal de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV. Se mantiene la vigencia de la RND N° 10.0047.05 en todos sus aspectos procedimentales.
- IV. Los contribuyentes obligados a la presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, que no sean sujetos pasivos del IVA





deberán informar de igual forma a través del citado módulo sus compras respaldadas con facturas. V. A partir del mes siguiente a la categorización o incorporación voluntaria como contribuyente Newton, el contribuyente tiene la obligación de presentar el Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual.

II.3. Análisis Técnico Jurídico.

Interpuesto el Recurso de Alzada con las formalidades previstas en los artículos 143 y 198 del Código Tributario Boliviano, revisados los antecedentes, compulsados los argumentos formulados por la recurrente, como verificada la documentación presentada, los alegatos formulados y realizado el correspondiente análisis, se tiene:

El artículo 143 de la Ley N° 2492 (CTB), establece que el Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos definitivos: **1. Las Resoluciones Determinativas;** **2. Las Resoluciones Sancionatorias,** entre otros; indicando asimismo que este recurso deberá interponerse dentro del plazo perentorio de veinte (20) días improrrogables, computables a partir de la notificación con el acto a ser impugnado.

Vlahovic Pereira Mateo Jorge, interpuso recurso de Alzada, manifestando la existencia de nulidad por vicios en el periodo de la notificación, porque el Auto Inicial de Sumario Contravencional que fue emitido durante la gestión 2012 debió notificarse hasta el 31 de diciembre de 2012; sin embargo, aduce que la actuación recién fue realizada el 31 de julio de 2014, después de un año y ocho meses posterior a su emisión, contraviniendo lo dispuesto por el artículo 33 de la Ley de Procedimiento Administrativo. Asimismo, alega la nulidad de las notificaciones porque el Auto de Sumario Contravencional fue notificado mediante cédula prescindiendo del segundo aviso de vista, y con la participación de testigos que son funcionarios de la Administración Tributaria, actuación ilegal que le provocó indefensión.

Señala que, existe un fundamento incompleto del Auto Inicial, porque la Administración Tributaria consignó en la Resolución Sancionatoria, que conforme a la Resolución Normativa de Directorio N° 0018-09 de 18 de diciembre de 2009 el sujeto pasivo fue calificado como contribuyente newton, a partir del cual debía efectuar sus declaraciones juradas mensuales y boletas de pago a través del portal tributario, sin embargo, aduce que esta normativa solo fue establecida para declaraciones juradas y boletas de pago y no así para la presentación de libros de compras y ventas IVA, normativa que no se encuentra señalada en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, en tal sentido refiere que los descargos presentados se limitaron a la normativa contenida en la Resolución; de



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



igual manera, manifiesta que el Auto Inicial de Sumario Contravencional, no menciona las Resoluciones que aparecen en la Resolución Sancionatoria, en tal sentido los descargos presentados el 20 de agosto se limitan a las normativas que fundan el cargo, no obstante la Administración Tributaria debió incluir en el Auto Inicial de Sumario Contravencional las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0018-09 y 10-0023-10, aspecto que limitó el derecho a la defensa y el debido proceso, viciando de nulidad el Auto Inicial de Sumario Contravencional.

Expone que, en el Auto Inicial de Sumario Contravencional no existen actuados que demuestran la verdad material del ilícito cometido, lo cual importa una afirmación sin sustento de que la administración Tributaria habría realizado la verificación de los reportes "libros compras y ventas" del sistema de Administración Tributaria, sin que su persona esté debidamente enterada y notificada de la verificación y sin que le notifiquen legalmente el requerimiento previo para que asuma defensa.

Acusa atipicidad e inculpabilidad por ausencia del deber formal, señalando que su persona al no estar consignada en el anexo de la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, esta liberada de dicho deber formal y que los artículos 50 y 51 de la RND N° 10-0016-07, solo son aplicables a todos los sujetos pasivos y terceros responsables obligados a la presentación de información de Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Davinci-LCV, conforme a lo dispuesto por la mencionada RND, por lo que dichas normativas no son aplicables al caso particular del Auto Inicial de Sumario Contravencional 001289300408, generando falta de tipicidad, puesto que el numeral 4.2 del anexo de la RND 10-0037-07 solo y exclusivamente se aplica a contribuyentes que tiene el deber formal de informar y su persona no tiene este deber formal por lo que resulta inaplicable el artículo 8 de la Resolución Normativa de Directorio.

Prueba

El 27 de febrero de 2015 Eberth Vargas Daza, en representación de la Administración Tributaria, presentó memorial ratificando la prueba presentada en los antecedentes administrativos adjuntados al memorial de responder (fojas 26 del expediente administrativo).

El 17 de marzo de 2015, el recurrente Vlahovic Pereira Mateo Jorge, presentó memorial ratificando y adquiriendo la prueba presentada por la Administración Tributaria, consistente en los antecedentes administrativos (fojas 29 del expediente administrativo).





Cuestión previa

De la lectura del Recurso de Alzada, se advierte que la sujeto pasivo denunció vicios de nulidad en el procedimiento seguido por la Administración Tributaria; empero, también invocó aspectos de fondo; por lo que precautelando el derecho a la defensa para ambas partes, ésta instancia recursiva en principio verificará la existencia o no de los vicios de nulidad denunciados que ocasionen la indefensión de los administrados o lesione el interés público y de no ser evidentes o que signifiquen únicamente vicios subsanables, se ingresará al análisis de fondo, sobre los aspectos planteados.

De la revisión del Recurso de Alzada, el recurrente dentro sus planteamientos señala la existencia de nulidad por vicios en el periodo de la notificación, porque aduce que el Auto Inicial de Sumario Contravencional fue emitido durante la gestión 2012, en tal sentido debió notificarse hasta el 31 de diciembre de 2012; sin embargo, señala que la notificación recién fue realizada el 31 de julio de 2014, después de un año y ocho meses posterior a su emisión, contraviniendo lo dispuesto por el artículo 33 de la Ley de Procedimiento Administrativo, asimismo, alega la nulidad de las notificaciones porque el Auto de Sumario Contravencional fue notificado mediante cédula prescindiendo del segundo aviso de vista, y con la participación de testigos que son funcionarios de la Administración Tributaria, actuación ilegal que le provocó indefensión.

Al respecto, la Administración Tributaria, en su memorial de responde al Recurso de Alzada manifiesta que no existe vicio alguno que amerite la nulidad del acto impugnado, en razón a que se llevó a cabo el procedimiento de determinación en el marco de lo dispuesto de por el Código Tributario, aseverando que el acto ahora impugnado reunió los requisitos indispensables para alcanzar su fin.

En principio, se debe establecer que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad sólo opera en los supuestos establecidos en la normativa y que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a retrotraer obrados. Las Sentencias Constitucionales 1262/2004-R y SC 1786/2004-R de 10 de agosto y 12 de noviembre de 2004; respectivamente, disponen que: *"...el error o defecto de procedimiento será calificado como lesivo del derecho al debido proceso sólo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional, es decir, cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material a la parte procesal que los denuncia y sea determinante para la decisión..."*. En este sentido, el fundamento de toda nulidad de procedimiento, recae en la falta de



REGIONAL

AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



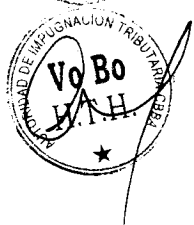
ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa.

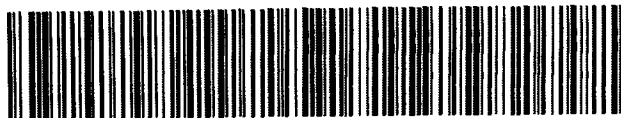
Bajo ese lineamiento, se debe dejar en claro que no se produce indefensión cuando una persona conoce el procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, tal como lo señala la SC 0287/2003-R, de 11 de marzo de 2003, que establece la siguiente doctrina y precedente constitucional: “(...) *la indefensión no se produce si la situación en la que el ciudadano se ha visto colocado se debió a una actitud voluntariamente adoptada por él o si le fue imputable por falta de la necesaria diligencia (...) no se encuentra en una situación de indefensión la persona a quien se ha dado a conocer la existencia del proceso y ha podido intervenir en él, ni aquella otra que conociéndolo, ha dejado de intervenir en él por un acto de su voluntad*”.

Con relación a la notificación, Manuel Ossorio establece que la notificación se entiende como la “Acción y efecto de hacer saber, a un litigante o parte interesada en un juicio, cualquiera sea su índole, o a sus representantes y defensores, una resolución judicial u otro acto del procedimiento” (OSSORIO Manuel, Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, p. 489).

Adicionalmente, cabe anotar que la doctrina constitucional sostiene que el sistema normativo tributario referido a las notificaciones tiene por finalidad dar a conocer a los sujetos de la relación jurídica tributaria, las decisiones o resoluciones emitidas para que las partes puedan cumplir con alguna obligación establecida o para ejercer su derecho de defensa; así lo ha entendido el Tribunal Constitucional de Bolivia a través de la SC 1845/2004-R, que establece: “que el conocimiento real y efectivo de la comunicación asegura que no se provoque indefensión en la tramitación y resolución en toda clase de procesos; pues no se llenan las exigencias constitucionales del debido proceso, cuando en la tramitación de la causa se provocó indefensión; sin embargo, en coherencia con este entendimiento, toda notificación por defectuosa que sea en su forma, que cumpla con su finalidad (hacer conocer la comunicación en cuestión), es válida. Aspecto ratificado en la SC 0164/2006-R.

Bajo ese marco normativo, doctrinal y jurisprudencial, así como de la compulsas y revisión de los antecedentes administrativos, se advierte que no es evidente de que el Auto Inicial de Sumario Contravencional se encuentre viciado de nulidad porque supuestamente fue emitido en la gestión 2012, toda vez que del contenido de dicho Auto Inicial de Sumario Contravencional se colige que el mismo fue proyectado el **9 de mayo de 2014**, conforme





consta a fojas 5 de antecedentes administrativos y si bien el Acta lleva como Número 001289300408, el hecho de que contenga al principio de dicha numeración el dígito 0012, no significa que el Acta hubiere sido pronunciada en la gestión 2012, como erradamente manifiesta la recurrente. Siguiendo con la revisión de antecedentes se tiene que una vez emitido el Auto Inicial de Sumario Contravencional el 9 de mayo de 2014, este fue notificado al contribuyente mediante cédula el 31 de julio de 2014, advirtiéndose que dicha notificación no fue realizada dentro el plazo previsto por el artículo 33 de la Ley N° 2341 (LPA) (5 días), no obstante, este incumplimiento no conlleva a la nulidad del Auto Inicial de Sumario Contravencional o de su notificación, toda vez que la ley no prescribe que por la demora de la notificación se produzca la nulidad de obrados.

Al respecto, es necesario considerar el principio de especificidad o legalidad, sobre el cual no basta que la ley prescriba una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, por cuanto, ella debe ser expresa, específica, porque ningún trámite o acto judicial será declarado nulo si la nulidad no está expresamente determinada por la ley, en otros términos 'No hay nulidad, sin ley específica que la establezca' (Eduardo Cuoture, «Fundamentos de Derecho Procesal Civil», p. 386); expuesto en la Sentencia Constitucional SC 0332/2012 de 18 de junio de 2012; Por consiguiente, no se advierte causal que motive la nulidad del acto administrativo impugnado, más aun si se tiene que la demora de la notificación no causó ningún tipo de indefensión al sujeto pasivo, puesto que conforme establece el artículo 32 de la Ley N° 2341 (LPA) los actos administrativos se presumen válidos y recién producen efectos desde la fecha de su notificación o publicación, por lo que dicha alegación carece de mérito.

En cuanto al procedimiento de notificación, se colige que la Administración Tributaria el 7 de julio de 2014 realizó el primer aviso de visita al recurrente en su domicilio ubicado en la Calle Jesús Aguayo N° 188, Barrio: Cala Cala, es decir, en el domicilio fiscal conforme consta en la Consulta de Padrón (fojas 8 de antecedentes administrativos), a fin de notificar a Vlahovic Pereira Mateo Jorge, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289300408, plasmando en dicho comprobante que no fue encontrado y justamente a objeto de transparentar el proceso de notificación es que el funcionario actuante dejó sentado que sería buscado el día 11 de julio a horas 12:15, documento que fue recibido por Isabel Cossio (esposa del titular), quien se rehusó a firmar el aviso en presencia de la testigo de actuación Miriam Mejía Pinto CI. 7963196 Cbba., quien suscribió el aviso de notificación.



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba

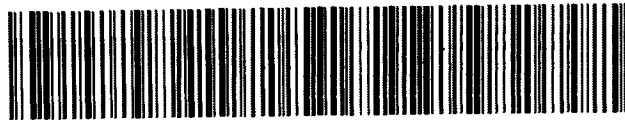


Por otra parte, consta el segundo aviso de vista, donde se plasmó que el 11 de julio de 2014, la funcionaria de la Administración Tributaria se apersonó a la hora indicada en el primer aviso de vista en el domicilio del contribuyente ubicado en la calle Jesús Aguayo N° 188, con el fin de notificar a Vlahovic Pereira Mateo Jorge, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional y al no haber sido encontrado por segunda vez se le comunicó que se efectuara la representación correspondiente; dicho aviso fue fijado en la puerta del domicilio fiscal, aspecto que no transgrede ninguna normativa, como señala el recurrente; toda vez que el artículo 85 de la Ley N° 2492(CTB) no establece que en la segunda oportunidad que el funcionario se constituya en el domicilio fiscal y no encuentre al sujeto pasivo, se deba entregar el aviso de visita a un apersona mayor de 18 años (fojas 7 de antecedentes administrativos), correspondiendo directamente efectuar la representación jurada.

Siguiendo con la revisión, se advierte que una vez elaborada la representación por el funcionario de la Administración Tributaria, es que el Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (fojas 6 de antecedentes administrativos), mediante el auto de 14 de julio de 2014, autorizó la notificación por cédula al contribuyente Vlahovic Pereira Mateo, notificación que fue efectuada el 31 de julio de 2014, fijando la copia de ley en el domicilio situado en la calle Jesús Aguayo N° 188. De todo lo descrito, se puede colegir que el procedimiento empleado por la Administración Tributaria, fue el correcto sin que ésta instancia recursiva evidencie algún vicio de nulidad, más aún cuando el primer aviso de visita fue dejado a la esposa del recurrente y el acto en si fue fijado en la puerta de su domicilio tal cual lo contempla el parágrafo III del artículo 85 de la Ley N° 2492 (CTB), actuados en los cuales se advierte los datos del testigo de actuación así como del funcionario del SIN, reiterando que tales acciones no incurrir en vicios que deriven en la nulidad o contravengan garantías o derechos fundamentales del recurrente.

Ahora bien, en cuanto al cuestionamiento por parte del recurrente de que los testigos de actuación de los avisos de visita y la notificación por cédula son también funcionarios de la Administración Tributaria; al respecto se debe señalar que la línea adoptada en la Resolución Jerárquica STG-RJ-370/2006, sobre la presencia de testigo tuvo como base la doctrina; por lo que en el desarrollo de las Resoluciones Jerárquicas como el caso de la AGIT-RJ 0105/2011 de 18 de febrero de 2011, se consideró que el testigo de actuación que avale la actuación de la Administración Tributaria, lo hace bajo su responsabilidad, por lo que es responsable del contenido, efectos y verdad de la misma, más aún cuando la norma considera la presencia de un testigo de actuación, sin tacharlo por ser funcionario del SIN; en ese sentido, en el presente caso se cumplió con la presencia de





un testigo de actuación en la notificación mediante cédula efectuada a Vlahovic Pereira Mateo Jorge, notificación que se advierte cumplió su fin, puesto que en antecedentes administrativos cursa el memorial presentado por el sujeto pasivo dentro el plazo establecido por norma para la presentación de descargos, en el que aportó descargos al Auto Inicial Sumario Contravencional solicitando la nulidad de la notificación, acusando la inexistencia de actuados que evidencien verdad material, y alegando atipicidad e inculpabilidad por ausencia de deber formal, exponiendo básicamente los mismos argumentos con los que funda el presente Recurso de Alzada.

En ese entendido, no se puede alegar indefensión por desconocimiento de la notificación con el Auto Inicial de Sumario Contravencional, toda vez que se advierte que el recurrente una vez notificado por cédula con dicho actuado, presentó dentro el plazo estipulado por el artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB) (20 días), sus descargos, por lo que no corresponde la anulación invocada por el recurrente.

Sobre el fundamento Incompleto del Auto Inicial del Sumario Contravencional.

Adicionalmente, el recurrente acusa la nulidad del Sumario Contravencional, por fundamento incompleto del Auto Inicial de Sumario Contravencional manifestando que la Administración Tributaria consignó en la Resolución Sancionatoria, que conforme a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-09 de 18 de diciembre de 2009 el sujeto pasivo ya había sido calificado como contribuyente newton, a partir del cual debía efectuar sus declaraciones juradas mensuales y boletas de pago a través del portal tributario, sin embargo, aduce que esta normativa solo fue establecida para declaraciones juradas y boletas de pago, y no así para la presentación de libros de compras y ventas IVA, normativa que no se encuentra señalada en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, en tal sentido refiere que los descargos presentados se limitaron a la normativa contenida en la Resolución; asimismo manifiesta que la Administración Tributaria debió incluir en el Auto Inicial de Sumario Contravencional las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0018-09 y 10-0023-10 que hace mención en la Resolución Sancionatoria, puesta que al no haberla incluido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional, se limitó el derecho a la defensa y el debido proceso, viciando de nulidad el Auto Inicial de Sumario Contravencional.

En principio, corresponde señalar que la doctrina nos enseña que el acto administrativo *“debe estar razonablemente fundado, o sea, debe explicar en sus propios considerandos, los motivos y los razonamientos por los cuales arriba a la decisión que adopta. Esa explicación debe serlo tanto de los hechos y antecedentes del caso, como del derecho en*



REGIONAL

AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



virtud del cual se considera ajustada a derecho la decisión y no pueden desconocerse las pruebas existentes ni los hechos objetivamente ciertos” (Agustín Gordillo, Tratado de Derecho Administrativo, II-36 y 37, T. IV). En cuanto a la fundamentación o motivación del acto, la doctrina nos señala que ésta es imprescindible “...para que la sujeto pasivo sepa cuáles son las razones de hecho y derecho que justifican la decisión y pueda hacer su defensa o, en su caso, deducir los recursos permitidos...” (FONROUGE GIULANNI Carlos M., Derecho Financiero. Volumen I., Ed. De Palma, 1987, Pág. 557).

Ahora bien, tomando en cuenta que la solicitud de nulidad está relacionado con la fundamentación legal expuesta en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289300408, debemos señalar que doctrinalmente se reconoce este concepto como “un requisito **imprescindible para la validez**, pues de ello depende que la sujeto pasivo conozca los motivos de hecho y de derecho en que se basa el ajuste y pueda formular su defensa, de modo que la carencia de ese requisito vicia de nulidad el acto” FONROUGE Giuliani, Carlos M. Derecho Financiero. 9ª Edición. Buenos Aires. Editorial La Ley, 2005. Pág. 452 (el subrayado y negrilla es nuestro).

En este sentido, de la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria, el 31 de julio de 2014 (fojas 6 de antecedentes administrativos), notificó por cédula al sujeto pasivo con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289300408 de 9 de mayo de 2014, por incumplimiento del deber formal de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci, Módulo - LCV, correspondiente a los períodos fiscales de abril a diciembre de la gestión 2010 (fojas 5 de antecedentes administrativos), desglosando las Resoluciones Normativas de Directorio Nos. 10-0004-10, 10-0047-05, 10-0037-07 y 10-0016-07 como sustento normativo expreso del incumplimiento a deber formal sancionado.

Señalar que, la Administración Tributaria en función al artículo 64 y párrafo I del artículo 162 de la Ley N° 2492 (CTB) y párrafo I del artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), el 14 de diciembre de 2005, emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 que en su artículo 1 dispone: La presente Resolución Normativa de Directorio tiene por objeto: “...establecer la nueva forma de registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Módulo Da Vinci – LCV, para todos los sujetos pasivos clasificados como PRICO, GRACO O RESTO que están obligados a partir de la vigencia de la presente Resolución; así como, ampliar el universo de sujetos pasivos de la categoría RESTO obligados a la presentación del Libro de Compras y Ventas IVA...”.





Por otro lado como referente adicional, debemos precisar que el plazo de la obligación formal analizada, tal como expone el artículo 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 se efectuará, consignando la información del mes anterior, dentro del plazo de tres (3) días hábiles computables a partir de la presentación de la declaración jurada del impuesto correspondiente, de acuerdo con el último dígito de su Número de Identificación Tributaria (NIT).

Prosiguiendo con el análisis del Auto Inicial de Sumario Contravencional AISC 001289300408, se advierte que el mismo además de la RND referida en el párrafo previo, señala la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10 que en su artículo 15 establece: "**todos los contribuyentes categorizados como Newton y las entidades y empresas públicas** tienen la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la Oficina Virtual, para lo cual deberán obtener su Tarjeta Galileo, en el plazo, forma y condiciones dispuestas en la presente RND, para efectuar el envío de la información." (las negrillas y subrayados son nuestros); desprendiendo de dicha disposición, la necesidad que la sujeto pasivo obligado a este deber formal, deba encontrarse categorizado como Newton.

Asimismo la Resolución Normativa de Directorio en su artículo 1, párrafo 11 modifica el sub numeral 4.2, adicionando los sub numerales 4.2 -entre otros- del Anexo A de la RND N° 10-0037-07, estableciendo en el sub numeral 4.2 como el incumplimiento en la: "*Presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través de módulo Da Vinci-LCV, por periodo fiscal*" se sanciona con UFVs200.- para personas naturales.

Ahora bien, es necesario precisar que en virtud a lo reclamado por la sujeto pasivo, ésta instancia advierte que si bien las disposiciones señaladas en el Auto Inicial de Sumario Contravencional analizado, no se refieren de forma específica al administrado como lo hacen en la Resolución Sancionatoria cuando hace mención a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-09 de 18 de diciembre de 2009 y la RND 10-0023-10 de 14 de octubre de 2010, las normativas citadas en el Auto de Sumario Contravencional, dejan plenamente establecido la fundamentación normativa que origina la obligación por la cual el contribuyente está siendo sancionado, es decir, la omisión que se atribuye al responsable de la contravención, siendo que en el resuelve primero se indica claramente que el contribuyente no presentó la información del libro de Compras y ventas Da Vinci - LCV, cumpliendo de esta manera con lo definido en el párrafo I del artículo 168 de la Ley N° 2492 (CTB), por lo que no se puede aducir que se le limitó su derecho a la defensa y al debido proceso, al no haber señalado la Administración Tributaria en el Auto Inicial



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**

Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



de Sumario Contravencional las Resoluciones Normativas de Directorio estipulada en la Resolución Sancionatoria, toda vez que tenía pleno conocimiento que el proceso contravencional fue iniciado por la no presentación de la información del libro de Compras y Ventas Da Vinci –LCV., no pudiendo acusar que se limitó su defensa, cuando el recurrente tenía la libertad probatoria, para poder presentar todos los descargos que consideraba pertinentes para desvirtuar el cargo atribuido por la Administración Tributaria, dentro los 20 días concedidos para la presentación de descargos; en ese entendido no concurre la nulidad invocada por el recurrente.

Sobre la inexistencia de actuados que demuestren la verdad material

El recurrente señala que el Auto de Sumario Contravencional no contiene actuados que demuestren la verdad material del ilícito cometido, lo que importa una afirmación sin sustento, de que la Administración Tributaria hubiera realizado la verificación de los reportes “del libro de Compras y Ventas” del sistema de la Administración Tributaria, sin que su persona esté debidamente enterada y notificada de esta verificación y sin que le notifique el requerimiento previo.

En primera instancia, cabe referir que no es necesario de que el contribuyente sea notificada con algún requerimiento previo, toda vez que la Administración Tributaria a fin de cumplir con sus funciones establecidas y dentro las facultades otorgadas por los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTB), puede realizar todo tipo de verificaciones a fin de comprobar si los contribuyentes están cumpliendo con sus deberes formales, en ese sentido, el ente fiscal se encuentra facultado a realizar verificaciones e investigaciones en cuanto a las obligaciones y deberes formales del sujeto pasivo; en el presente caso la Administración Tributaria advirtió que el contribuyente incumplió con su deber formal de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del software Da Vinci Modulo-LCV, correspondiente a los periodos fiscales abril a diciembre de la gestión 2010, toda vez que conforme la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-09 de 18 de diciembre de 2009, se tiene que el recurrente fue clasificado como contribuyente newton constando su NIT en los anexos de dicha resolución, por lo que es partir de esta clasificación el contribuyente debió realizar sus declaraciones juradas mensuales y boletas de pago a través del portal tributario.



Ahora bien, con relación al carácter de contribuyente, es preciso señalar que esta categorización la establece el Servicio de Impuestos Nacionales, mediante la emisión de Resoluciones Normativas de Directorio de carácter general que son publicadas en medio de prensa escrito y que además son ofrecidas en la página virtual de la entidad recurrida



www.impuestos.gob.bo, aspecto que garantiza el conocimiento público y masivo de dichas disposiciones; en el presente caso, como se manifestó precedentemente el sujeto pasivo fue clasificado como contribuyente Newton en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0018-09 de 18 de diciembre de 2009, donde ya debía efectuar sus declaraciones juradas mensuales y boletas de pago a través del portal tributario y es a partir de la emisión de la Resolución Normativa de Directorio 10-004-10 de 26 de marzo de 2010 que todos los contribuyentes re categorizados como Newton, entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV de la oficina virtual, advirtiéndose que la misma fue citada por el ente fiscal en los actos administrativos como ser el acta de infracción como en la Resolución Sancionatoria. Consiguientemente, la verdad material del ilícito cometido reclamada por el recurrente va justamente al cumplimiento de la normativa y las nuevas obligaciones impuestas por esta, es decir, que la Administración Tributaria en su calidad de Sujeto Activo verificó mediante el sistema informático en el que se incorporó el Modulo Da Vinci LCV el cumplimiento en la presentación de los Libros de Compras y Ventas IVA, aspecto en el que se circunscribe y la citada verdad material sobre el ilícito cometido, toda vez que el Ente Recaudador verificó y evidenció que Mateo Jorge Vlahovic Pereira no cumplió con la presentación de los citados libros a través del mencionado módulo informático.

Redundando en lo expuesto, cabe resaltar que posterior a la asignación de alguna de las categorías señaladas en el párrafo previo, los sujetos pasivos debían cumplir sus obligaciones impositivas en un escenario diferente y bajo ciertas especificaciones, prueba de ello es la utilización de la oficina virtual para la presentación de declaraciones juradas; aspecto que fue establecido a partir de la emisión de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-10; coligiendo que la reclasificación o categorización tiene un efecto en la operativa desarrollada por la contribuyente que debe ser cumplida y que en los hechos garantiza el conocimiento oportuno de las modificaciones que puedan suceder en su categoría como contribuyente y consecuentemente, los medios y formalidades que acompañan a ese cambio; razón que impulsa a señalar que Vlahovic Pereira Mateo Jorge tenía comprensión sobre la forma y plazos para el cumplimiento del envío de la información del Libro de Compras y Ventas IVA - Módulo Da Vinci por los periodos abril a diciembre de 2010 a través del sistema informático de referencia, correspondiendo desestimar el argumento planteado por el recurrente respecto a la materialidad del ilícito.

Sobre la atipicidad e inculpabilidad por ausencia de deber formal

El recurrente acusa atipicidad e inculpabilidad por ausencia del deber formal, señalando



REGIONAL

**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia



Cochabamba

que su persona al no estar consignada en el anexo de la RND N° 10-0047-05 de 14 de diciembre de 2005, esta liberada de dicho deber formal y que los artículos 50 y 51 de la RND N° 10-0016-07, solo son aplicables a todos los sujetos pasivos y terceros responsables obligados a la presentación de información de Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Davinci-LCV, conforme a lo dispuesto por la mencionada RND, por lo que dichas normativas no son aplicables al caso particular del Auto Inicial de Sumario Contravencional 001289300408, generando falta de tipicidad.

En este sentido, corresponde señalar que la tipicidad constituye un elemento esencial de la infracción tributaria, sólo constituye esta calidad, cuando la conducta encuadre en el tipo, pues no habrá contravención sin antes estar expresamente tipificada la conducta y esta a su vez esté sancionada; por ello, su ausencia impediría su configuración. En ese entendido, la tipicidad debe ser comprendida como la necesidad de que una conducta punible haya sido debidamente descrita por norma legal, atendiendo al principio de legalidad o reserva de Ley, como es el artículo 162 de la Ley 2492; esto se constituye en un imperativo del Derecho Administrativo Sancionador, por ello, no sólo ha de ser necesaria la descripción de un hecho definido como ilícito, sino que además debe establecer claramente la sanción que ha de aplicarse a cada tipo de infracción impositiva, como es el caso de las Resoluciones Normativas de Directorio.

Asimismo, la contravención debe expresar de manera certera con tipicidad exhaustiva a fin de permitir al administrado, conozca el hecho sancionable y por consiguiente tenga oportunidad de evitarlo; por tanto, se requiere de una determinación previa y clara del instrumento normativo respecto a la tipicidad y a la sanción del hecho. Consecuentemente, es plena y jurídicamente justificable tipificar infracciones y sanciones por vía reglamentaria como ocurre en nuestra legislación, toda vez que precisamente, condice con el principio de legalidad, teniendo como premisa que estos deben estar expresamente definidas como es en nuestro caso por disposiciones reglamentarias.

Por su parte, el principio de legalidad y tipicidad se encuentran establecidos en los artículos 72 y 73 de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo, aplicable en el presente caso por expresa disposición del artículo 201 de la Ley N° 2492, disponiendo como premisa que las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa conforme al procedimiento establecido en la citada Ley y disposiciones reglamentarias aplicables. También corresponde mencionar que, se consideran infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, pudiendo imponer aquellas





sanciones administrativas, expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias. Es así que, el principio de legalidad o reserva de Ley, establecido en el artículo 6 de la Ley 2492, norma legal que dispone que solo la Ley puede crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma, designar al sujeto pasivo, tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones, entre otros; asimismo, el artículo 8 de la citada norma, dispone que la analogía será admitida para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni extensiones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones ni modificar normas existentes.

En el caso que nos ocupa, así como del acto administrativo impugnado, se tiene que la Administración Tributaria subsumió la conducta del recurrente en la conducta de incumplimiento del deber formal relacionado con del deber formal de información establecido en los artículos 71 y 162 de la Ley N° 2492 (CTB), concordante con el artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310, sujeta a la sanción prevista en el sub numeral 4.2 del numeral 4 del Anexo Consolidado A) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, modificado por el numeral II del artículo 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011; consiguientemente, es claro y evidente que la Administración Tributaria subsumió correctamente la conducta del contribuyente en la contravención de incumplimiento del deber formal de presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci Módulo LCV, verificando materialmente ese extremo, toda vez que el contribuyente Vlahovic Pereira Mateo fue clasificado como contribuyente Newton en la Resolución Normativa de Directorio N°10-00018-09 de 18 de diciembre de 2009, constando en los anexos de dicha resolución su NIT (781175014); en ese entendido, se infiere que es partir de dicha clasificación que el contribuyente debió realizar sus declaraciones juradas mensuales y boletas de pago a través del portal tributario. Siendo que a partir de la emisión de la Resolución Normativa de Directorio 10-004-10 de 26 de marzo de 2010 –resolución normativa que se encuentra claramente señalada tanto en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 001289300408, así como en la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14-momento desde el cual el sujeto pasivo debió cumplir la obligación de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Davinci LCV de la oficina virtual a partir del mes siguiente a la fecha de su publicación, es decir que dicha disposición ya era aplicable a partir de abril de 2010. Y al haber incumplido con dicha disposición el contribuyente subsumió su conducta a la contravención de incumplimiento al deber formal de la presentación de la información



REGIONAL
**AUTORIDAD DE
IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA**
Estado Plurinacional de Bolivia

Cochabamba



el Libro de Compras y Ventas IVA a través del Software Da Vinci Modulo LCV. Por lo que no se evidencia ninguna atipicidad e inculpabilidad por ausencia del deber formal.

Del escenario descrito y al no existir las vulneraciones denunciadas por la sujeto pasivo, corresponde a ésta instancia confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 de 4 de septiembre de 2014 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

Por el análisis técnico-jurídico determinado precedentemente a la Directora Ejecutiva Regional, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, independiente, imparcial y especializada, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en primera instancia en sede administrativa la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 de 4 de septiembre de 2014 emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso de Alzada.

POR TANTO:

La Directora Ejecutiva Interina de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, designada mediante Resolución Suprema N° 10438 de 26 de agosto de 2013, con las atribuciones conferidas por el Artículo 140 de la Ley N° 2492, Título V del Código Tributario Incorporado por la Ley N° 3092 y el Artículo 141 del Decreto Supremo N° 29894.

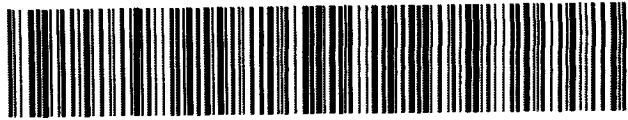
RESUELVE:

PRIMERO.- CONFIRMAR la Resolución Sancionatoria N° 18-02273-14 de 4 de septiembre de 2014, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, sea en aplicación del inciso b) parágrafo I del artículo 212 de la Ley N° 2492 (Título V CTB).

SEGUNDO.- La Resolución del presente Recurso de Alzada por mandato del Artículo 115 de la Constitución Política del Estado una vez que adquiera la condición de firme, conforme establece el Artículo 199 de la Ley N° 2492, será de cumplimiento obligatorio para la Administración Tributaria recurrida y la parte recurrente.

TERCERO.- Enviar copia de la presente Resolución al Registro Público de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de conformidad al Artículo 140 inciso c) de





la Ley N° 2492 (CTB) y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-


D^{ca}. Teresa del Rosario Borda Rocha
DIRECTORA EJECUTIVA REGIONAL INTERINA
Autoridad Regional de
Impugnación Tributaria Cochabamba