

15-07-14

16.10.56

Exp. N° 547/2012 Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 015/2014  
**FECHA:** Sucre, 27 de marzo de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 547/2012  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas 29 a 34, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0383/2012 de 12 de junio de 2012, respuesta de fojas 60 a 63, réplica de fojas 68 a 70 y dúplica de fojas 73, los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que el Servicio de Impuestos Nacionales Gerencia Distrital La Paz, representado legalmente por su titular Pedro Medina Quispe, se apersona interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

Sostiene que el Servicio de Impuestos Nacionales de la ciudad de La Paz el 12 de noviembre de 2009, notificó con los Autos iniciales de Sumario Convencional (8) a la Empresa INTERFLY SRL, en los que se expresa que no presentó los formularios de su personal dependiente información del Software RC-IVA Agentes de Retención, siendo esta su obligación al contar con personal con ingresos mayores a Bs. 7.000.- durante los periodos: enero, febrero, abril, mayo, julio, agosto, septiembre y octubre 2007.

Abierto el plazo probatorio de 20 días, la empresa no presentó prueba documental solo descargó con un memorial de 30 de noviembre de 2009, los descargos relatados, no fueron suficientes y válidos por lo que se dictó las Resoluciones Sancionatorias 1178/2011, 1179/2011, 1180/2011, 1181/2011, 1182/2011, 1183/2011, 1184/2011 y 1185/2011, todas de 5 de septiembre de 2011, resolviéndose sancionar al contribuyente con UFVs 5.000, por cada periodo fiscal, haciendo un total de UFVs 40.000 por incumplimiento en la presentación de la información del Software RC-IVA Da Vinci en su calidad de Agente de Retención.

El 29 de noviembre de 2011, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada contra las Resoluciones Sancionatorias, recurso que fue resuelto confirmándolas. Sin embargo, modificó la sanción impuesta de UFVs 5.000 a tan solo UFVs 450.

Sostiene que de manera posterior, en calidad de Administración Tributaria interpusieron recurso jerárquico por ser la resolución atentatoria a sus intereses, emitiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria la resolución que se impugna RRJ AGIT-RJ 0383/2012 en la que se confirma la Resolución de Recurso de Alzada y modifica la sanción de 5000 a 3000 UFVs en los periodos agosto, septiembre y octubre 2007; y de 5000 a 450 UFVs para los periodos fiscales de enero, febrero, abril, mayo y julio de 2007.

Después de desarrollar esa secuencia, alega que ha momento de dictarse las resoluciones sancionatorias, se aplicó la RND N° 10-0021-4, misma que fue modificada posteriormente por la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, cuyo anexo "A" fue modificado también por la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, que transforma la sanción por incumplimiento como Agente de Información RC-IVA a UFVs 3.000. En ese contexto, puntualiza que no objeta la modificación de la sanción de UFV 5000 a 3000 por los periodos fiscales *agosto, septiembre y octubre 2007*, pues entiende que se debe aplicar la norma más benigna para el contribuyente. Sin embargo, a pesar de la aplicación retroactiva, la AGIT aplicó erróneamente la ley al reducir de UFVs 5000 a 450 la sanción por los periodos *fiscales enero, febrero, abril, mayo y julio de 2007*.

En esa lógica, manifiesta que la AGIT aplicó erróneamente la normativa legal respecto de la imposición de la sanción por incumplimiento a deberes formales, en virtud de que al inicio de los sumarios contravencionales, el sujeto pasivo no presentó ningún medio probatorio. A pesar de ello, en la etapa de Recurso de Alzada 11 de enero de 2012 en la que se otorgó el plazo de 20 días comunes a las partes para ofrecer prueba, presentó mediante memorial de 24 de enero de 2012 cinco constancias de presentación del archivo consolidado RC-IVA a través de módulo Da Vinci correspondiente a los meses de enero, febrero, abril, mayo y julio de 2007, documentos presentados al SIN el 12 de abril de 2009. Asimismo, por memorial de 31 de enero de 2012, presentó archivo consolidado RC-IVA a través de módulo Da Vinci, correspondiente a los meses de agosto, septiembre y octubre 2007, mismos que fueron presentados al SIN el 24 de enero de

2. En respuesta a ambos memoriales, la ARIT dispuso: por ofrecida la prueba presentada por el contribuyente.

En ese procedimiento, no se observó lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492, que señala que la prueba para ser considerada, debe cumplir con los requisitos de pertinencia y oportunidad al haberse admitido en el recurso de alzada prueba que no fue oportunamente presentada en el proceso seguido por la administración tributaria. Para ello, fundamenta con la cita de Sentencias Constitucionales que sostienen que son aplicables en la etapa recursiva las normas de los artículos 76 al 82 del CTB, por lo que toda prueba a ser incorporada en esa etapa debe cumplir con los requisitos mencionados y el juramento de reciente obtención, demostrando que la no presentación oportuna de la prueba no es atribuible al contribuyente.

Por otro lado, se tiene que la prueba presentada por el contribuyente en alzada demuestra el incumplimiento de su deber formal, pues esos documentos exponen que la empresa no presentó la información requerida mediante Software RC-IVA Da Vinci en el plazo establecido, puesto que para aplicar la sanción señalada en el sub-numeral 4.9.2 del numeral 4 de la RND N° 10-0030-11 el contribuyente debía presentar la información en el plazo y fecha establecida, cosa que en este caso no sucedió, tal cual se ve en el memorial de 25 de enero de 2012, en el que señala que se presentó la información en la gestión 2009, es decir dos años después de los periodos observados (2007), siendo inaplicable la sanción de UFVs 450 por el incumplimiento de remitir la información de sus dependientes por los periodos enero, febrero, abril, mayo y julio 2007. En ese sentido, la Administración Tributaria considera aplicar la sanción de UFVs 3.000 por no haber presentado la documentación en la forma y plazo establecido por la norma legal, vale decir, lo dispuesto en el sub-numeral 4.9 numeral 4 del Anexo A (deberes formales y sancionador por incumplimiento) de la RND 10-0030-11.

Con esos argumentos, solicita la revocatoria en parte de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2012 de 12 de junio de 2012, en consecuencia se modifique la sanción UFVs 5000 a 3000 en el caso de las Resoluciones Sancionatorias Nros. 1178, 1179, 1180, 1182, 1183/2011 de 5 de septiembre de 2011.

**CONSIDERANDO II:** Que en contestación a esa demanda, por memorial presentado en la Secretaría de Sala Plena de este Tribunal el 14 de febrero de 2012 que corre de fojas 60 a 63, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde con el siguiente fundamento:

Manifiesta que la prueba presentada por la empresa INTERFLY SRL en la instancia recursiva consiste en constancias de presentación del archivo consolidado RC-IVA a través del módulo Da Vinci, por los periodos de enero, febrero, abril, mayo y julio, que es información enviada por el contribuyente a la Administración Tributaria, es decir al momento que es enviada (12/04/2009 para el periodo enero 2007, 12/05/2009 para los periodos febrero, abril y mayo 2007 y 12/07/2009 para el periodo julio 2007) el SIN ya tomó conocimiento del envío, por lo que no requiere del cumplimiento del artículo 81 de la Ley N° 2492, siendo que se envió la información durante el proceso sancionador y proceso de impugnación.

Toda vez que el contribuyente presentó prueba en la instancia de recurso de alzada que muestra que se subsanó la omisión correspondiente a los periodos enero, febrero, abril, mayo y julio 2007, corresponde la aplicación de la sanción de UFVs 450 conforme al sub numeral 4.9.2 de la RND N° 10-0030-1, al haberse subsanado esa omisión antes de que la administración tributaria inicie el procedimiento sancionador.

Por lo expuesto, concluye solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0383/2012.

**CONSIDERANDO III:** Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

En el caso de autos, la controversia radica en establecer si la prueba presentada por el sujeto pasivo en la etapa de recurso de alzada, fue correctamente admitida, en consecuencia si correspondía su valoración.

En concreto, se establece compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas tributarias, que:

1. El 12 de noviembre de 2009, se notificó a la Empresa INTERFLY SRL con los Autos de Sumario Contravencional Nros. 000959100637, 000959100632, 000959100633, 000959100630, 000959100631, 000959100634, 000959100635 y 000959100636 todos de 15 de octubre de 2009, por haber establecido que el contribuyente no cumplió con el deber formal de remisión al SIN de la información de sus dependientes en el Software Da Vinci Agentes de Información en los periodos: enero, febrero, abril, mayo, julio, agosto, septiembre y octubre de 2007, información que debió ser enviada en los meses de febrero, marzo, mayo, junio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2007 respectivamente en cumplimiento del artículo 4 de la RND N° 10-0029-05, omisión cuya sanción de conformidad con la RND 10-0021-04 debe ser sancionada con UFVs 5.000, otorgándose 20 días para la cancelación de la multa o la presentación de descargos tal cual expresa el art. 143 de la Ley N° 2492.
2. Cumplida esa notificación, la empresa presentó memorial de descargo de 30 de noviembre de 2009, en el que sostiene la existencia de normativa más adecuada y que contiene sanción más benigna (UFVs 500) por el incumplimiento de la remisión de la información observada en los sumarios contravencionales, porque la normativa contenida en la RND 10-0037-07 es la aplicable al caso por imperio del artículo 150 de la Ley N° 2492. En esta oportunidad no se adjuntó ningún documento al memorial de descargo, demostrando el contribuyente su intención de concluir el trámite en el plazo más breve posible.
3. El 9 de noviembre de 2011, la Administración Tributaria notificó con las resoluciones emergentes de los procesos sancionadores (ocho resoluciones), todas ellas de fecha 5 de septiembre de 2011, en las que se resuelve sancionar al contribuyente con la multa de UFVs 5.000 por cada periodo, por haber incumplido la empresa el deber formal de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes (Software Da Vinci- Agentes de Retención) en los periodos fiscales: enero, febrero, abril, mayo, julio, agosto, septiembre y octubre 2007.
4. La sanación motivó que la empresa interpusiere Recurso de Alzada (fs. 109 a 117 de anexos administrativos), en el que se resolvió reducir la sanción de UFVs 5000 a 450 en cada caso (8), en aplicación de la RND N° 10-0030-11 de 7 de noviembre de 2011.
5. La reducción de la sanción, motivó que la Administración Tributaria interpusiere Recurso Jerárquico contra la Resolución de la ARIT, que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico ahora impugnada, misma que confirmó lo resuelto por la ARIT, modificando las sanciones en el orden siguiente: para los periodos *agosto, septiembre y octubre de 2007* se establece la reducción de la sanción de UFVs 5000 a 3000; y para los periodos *enero, febrero, abril, mayo y julio* de 2007 se modificó la sanción de UFVs 5000 a 450, en aplicación de la RND N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, en virtud de los arts. 123 de la CPE y 150 de la Ley N° 2492.

Contextualizados los hechos y antecedentes de este proceso, es preciso puntualizar que en la demanda la Administración Tributaria dejó claramente establecido que no objeta la aplicación de la norma más benigna para el contribuyente, aspecto que fue desarrollado y fundamentado por este Tribunal en la Sentencias N° 192/2013, 188/2013, 191/2013, 221/2013 entre otras. Asimismo, se establece que en el proceso sancionador y recursivo, no se objetó la calidad de Agente de Retención y el motivo de inicio del Sumario contravencional, sino que tal cual se puntualizó a momento de establecer la controversia, en este proceso se objeta la reducción de la sanción en los periodos *de enero, febrero, abril, mayo y julio de 2007* de UFVs 5000 a 450, tomando como base la prueba aportada en la etapa de recurso de alzada, sin cumplir con lo dispuesto por el artículo 81 del Código de Tributario de Bolivia, referente a la oportunidad y pertinencia de la prueba y la ausencia del juramento de reciente obtención para la incorporación de esa prueba a la etapa recursiva de alzada para su valoración.

Tal cual se muestra del detalle de hechos o sucesos del proceso sujeto a control de legalidad, se tiene que el contribuyente no presentó prueba del cumplimiento de su deber formal en la remisión de la información de sus dependientes RC-IVA Agentes de Retención, lo que motivó que se imponga las sanciones que la ley preveía en ese momento UFVs 5000 según la resolución normativa de directorio vigente que fue posteriormente modificada tal cual relatan las partes del proceso, imponiendo sanciones más benignas para los contribuyentes.

En la etapa de Recurso de Alzada interpuesto contra las resoluciones de los sumarios contravencionales iniciados con los Autos Iniciales de 15 de octubre de 2009, el contribuyente, como mecanismo de defensa presentó adjunto al memorial de 24 de enero de 2012, cinco



comprobantes de la Remisión de la Información de sus dependientes Archivo Consolidado RC-IVA Agentes de Retención, presentados por el mes de enero/ 2007, el 12 de abril de 2009, por el periodo febrero/ 2007, se presentó el 12 de mayo de 2009, por el periodo de abril/ 2007, presentó la información el 12 de mayo de 2009, en la misma fecha para el periodo mayo/2007 y por el periodo de julio/ 2007 el 12 de julio de 2009 (según la documentación del Anexo I de fs. 75 a 79). Asimismo, por memorial de fojas 90 del mismo anexo, adjuntó ante la ARIT comprobantes de la presentación de la información extrañada por los periodos *agosto, septiembre, octubre 2007*, información que fue remitida para estos tres periodos el 24 de enero de 2012, después de iniciado el proceso sancionador en la gestión 2009. Es así, que nos encontramos ante dos situaciones reguladas por la RND N° 10-0030-11 en sus sub-numerales 4.9 que establece sanción por incumplimiento en la presentación de la información a través del módulo Da Vinci RC-IVA, por período fiscal (agentes de retención). Es decir, que el supuesto que contiene la norma sugiere que el sujeto obligado nunca presentó la información a la que está obligado; y por otro lado, el sub-numeral 4.9.2, que establece sanción por incumplimiento al deber formal de la presentación de toda información a través del módulo Da Vinci RC-IVA, en el plazo establecido por periodo fiscal (agentes de retención), es decir que sanciona aquellos sujetos obligados que si presentan la información requerida, pero no en el plazo legal señalado al efecto.

Tal como se detalló líneas arriba el contribuyente presentó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria prueba documental que denota en todos los casos el cumplimiento del deber formal pero fuera de plazo, tal cual sanciona el sub numeral 4.9.2 de la RND 10-0030-11. Sin embargo, se tiene que esa prueba fue presentada en la etapa probatoria en recurso de alzada sin cumplir las formalidades que la ley establece según sostiene la parte actora. Sin embargo, se constata que la prueba presentada que corresponde a los periodos *enero, febrero, abril, mayo, julio 2007* fue efectivamente remitida al SIN antes de iniciados o notificados los autos iniciales de sumario contravencional (8) tal cual se detalló, por lo que esa información del Archivo Consolidado RC-IVA (Agentes de Retención), como demuestra su contenido, fue de conocimiento del Servicio de Impuestos Nacionales antes de iniciados los sumarios. En ese sentido, es evidente que la administración tributaria por algún motivo que no puede determinarse en esta instancia, desconocía su existencia, sin que este hecho sea atribuible al contribuyente, mismo que remitió la información extrañada extemporáneamente. El hecho de que esos documentos no hubieren sido incorporados en la primera etapa recursiva con juramento de reciente obtención como se extraña, se desvirtúa con la constatación de que la información era de dominio del Servicio de Impuestos Nacionales y que en base a ella, debió iniciar los sumarios por estos periodos, situación distinta se presenta en el caso de los periodos de *agosto, septiembre y octubre 2007*, cuya obligación fue cumplida fuera de plazo, pero mucho después de iniciados los sumarios contravencionales por esos periodos, hecho que imposibilita que sean tomados en cuenta al no cumplir con los requisitos exigidos por la norma referentes a la oportunidad y pertinencia dispuesta por la Ley N° 2492.

Finalmente, al no ser evidente el agravio demandado se tiene que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no vulneró normativa tributaria en la interpretación que contiene la resolución impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el artículo 10 parágrafo I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0383/2012 de 12 de junio de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Duran y Maritza Suntura Juaniquina por presentar voto disidente.

*Regístrese, notifíquese y cúmplase.*

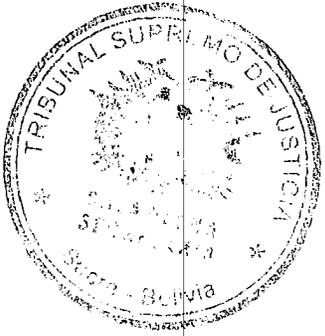
Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

Fdo. Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

Fdo. Antonio Guido Canpero Segovia  
**MAGISTRADO**

Fdo. Pastor Segundo Mamani Vilca  
**MAGISTRADO**

Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**



Exp. N° 547/2012 Contencioso Administrativo.-Gerencia Distrital  
La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad  
General de Impugnación Tributaria.

---

Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**  
Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**Secretaria de Sala**  
**Sala Plena**