09-09-14
Hr. 16:41

SALA PLENA
SECRETARIA
Sucre - Bolivia

SALA PLENA

SENTENCIA: 33/2014
FECHA: Sucre, 14 de mayo de 2014
EXPEDIENTE Nº: 555/2012
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria
MAGISTRADA RELATORA: **Rita Susana Nava Duran**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Ebhert Vargas Daza contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 3 a 6, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0395/2012 de 12 de junio de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de demanda de fojas 33 a 35; réplica de fojas 60 a 62 y duplica de fojas 65.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Ebhert Vargas Daza, dentro del plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo la revocatoria total de la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0395/2012 de 12 de junio de 2012, bajo los siguientes fundamentos:

1. Que dentro del ejercicio de las facultades de control, verificación e investigación que le otorga el Código Tributario Boliviano, verificó que el contribuyente Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel con NIT 124913020, representado legalmente por Félix Acosta Vásquez y conforme la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones en calidad de Agentes de Información de acuerdo al artículo 7 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0029-05 de fecha 14 de septiembre de 2005, tenía en su planilla de haberes correspondiente al periodo fiscal mayo de 2008 a dependientes con ingresos mayores a Bs. 7.000.- por lo que se encontraba obligado a la presentación de información a través del Software RC-IVA (Da Vinci), Agentes de Retención en el citado período.
2. Que debió ser presentado hasta junio de 2008, en la misma fecha de presentación de la declaración jurada del RC- IVA Agentes de Retención de acuerdo con la terminación del último dígito del NIT, que dicho incumplimiento al deber formal, se encuentra establecido en el artículo 160 del Código Tributario Boliviano Ley 2492, concordante con el artículo 40 del Decreto Supremo Nº 27310 y las Resoluciones Normativas de Directorio Números 10-0029-05 y 10-0037-07(anexo A 4.3 del numeral 4).
3. Manifiesta que el 19 de julio de 2011, procedió a la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 1179200007, que fue notificado el 8 de septiembre de 2011, y puso a conocimiento del contribuyente que el incumplimiento al deber formal conlleva multa administrativa equivalente a 5.000.- UFV's, otorgándole un plazo de 20 días para presentar los descargos pertinentes o efectuar el pago correspondiente, ante esta notificación, el 19 de septiembre de 2011 el contribuyente presentó una nota solicitando dejar sin efecto el Auto Inicial de Sumario Contravencional, e indicando que ningún funcionario gana arriba de Bs. 7.000.-, adjuntado fotocopias de planillas de sueldos y salarios, Panillas de Pago de Cargas Sociales AFP y Planilla Impositivas, todas correspondientes al período mayo 2008. Al no haberse desvirtuado el Auto Inicial de Sumario Contravencional, ni haberse efectuado el pago respectivo, se emitió Resolución Sancionatoria.
4. Refutando a los argumentos expuestos, en los puntos X,XI,XVI de la Resolución de Recurso Jerárquico que confirmó Resolución de Alzada ARIT/RA 070/2012 de fecha 19/03/2012, el demandante señala que la información presentada por el contribuyente a la Administración Tributaria en etapa probatoria son fotocopias simples que no pueden ser tomadas en cuenta por carecer de valor probatorio de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 1309 y 1311 del Código Civil, aplicable en materia tributaria por permisión del párrafo II de artículo 5 de la Ley 2492, más aún si la prueba debe sustentarse en documentos con valor legal de cuya autenticidad no exista duda alguna, que en el caso, no se presentaron documentos con tal calidad que hagan valer el derecho del contribuyente, en virtud a ello no tomaron en cuenta los descargos presentados, ya que no pudo comprobar su autenticidad en función al artículo 76 de la Ley 2492 que dispone: "*en los*

procedimentales tributarios administrativos quien pretende hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos".

5. El recurrente aceptó claramente que no presentó la prueba solicitada por la Administración Tributaria, ni dejó constancia expresa de su existencia tampoco comprometió su posterior presentación, en consecuencia la Autoridad debió rechazar las mismas por no haberse cumplido con los requisitos de pertinencia y oportunidad, conforme estipula el artículo 81 *de la Ley 2492*, que señala: *"(Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquéllas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo"*.
6. Los descargos presentados al Auto Inicial de Sumario Contravencional eran simples fotocopias como aceptó la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mismas que no habrían sido valoradas, consiguientemente la aseveración de que se debió solicitar aclaración e información a la AFP BBVA PREVISION, se encuentra fuera de lugar, toda vez que la carga de la prueba, le correspondía al recurrente conforme el artículo 76 de la Ley 2492.
7. Glosando normativa referida a la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05 en sus artículos 7 y 8 relativa a los agentes de Información, la Ley 2492 en su artículo 77 respecto a los medios legales de prueba y el artículo 7 del Decreto Supremo 27310, el demandante afirma, que la Administradora de Fondos de Pensiones, BBVA PREVISIÓN AFP, reporta al Servicio de Impuestos Nacionales, información de los dependientes que tiene ingresos igual o mayor a Bs. 7.000.- y la Administración Tributaria realiza una impresión respecto del sujeto pasivo que incumplió con la remisión de información mediante el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, que a fojas 23 cursa información que lleva visto bueno del funcionario que la imprimió, en consecuencia mal se podría aseverarse que la misma, tendría que contar con algún sello o firma de algún responsable, tampoco la normativa estipula que debe ser presentada en papel membretado de la institución emisora, debido a que su remisión es únicamente por medio magnético, y una vez recepcionada por el fiscalizador se imprime y pone el visto bueno, por tanto la aseveración de la resolución del recurso jerárquico estaría fuera de lugar.
8. La autoridad recurrida aplicó e interpretó incorrectamente los artículos 77 y 81 de la Ley 2492; el artículo 7 del Decreto Supremo 27310 y los artículos 7 y 8 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05, vulnerando así toda la normativa enmarcada en el Código Tributario.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 1 de octubre de 2012 (fs. 29) y corrido traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna, ésta responde a la demanda negativamente (fs. 33 a 35), solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. La Autoridad de Impugnación Tributaria, evidenció que el sujeto pasivo el 19 de septiembre de 2011, presentó descargos con relación al Auto Inicial de Sumario Contravencional, verificando que ninguno de los funcionarios de la entidad tiene ingresos superiores a Bs. 7.000.-, si bien los descargos corresponden a fotocopias, se advierte que el sujeto pasivo manifestó en su nota que cualquier aclaración y consulta sobre el tema, se la realice al Lic. Christian E. Pletikosic Muñoz, responsable del caso, consignando su número telefónico. Asimismo, solicitó le faciliten la información de la Administradora de Pensiones para saber qué funcionarios habrían ganado más de Bs. 7.000.-, para poder realizar una conciliación y esclarecer el tema, ya que no se estaría manejando la misma información.
2. El inciso a) del artículo 217 de la Ley N° 3092 establece que se admitirá como prueba cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones siempre que sea original o copia legalizada por autoridad competente, por lo que se evidencia que el sujeto pasivo presentó en alzada documentación original de las Planillas de Pago de Haberes del Personal, por el mes de mayo de 2008, Nota dirigida a la AFP PREVISIÓN, Nota PREV-COB-201-10/11 emitida por AFP PREVISIÓN y Notas de Descargo.

3. De conformidad, al artículo 200 de la Ley Nº 3092 (Título V del Código Tributario Boliviano), la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de verdad material, al respecto el inciso d) del artículo 4 de la Ley Nº 2342 aplicable supletoriamente por mandato de los artículo 74 de la Ley Nº 2492 (Código Tributario) y artículo 201 de la Ley Nº 3092 señala, que la actividad administrativa se regirá entre otros por el principio de verdad material que establece que la Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil.
4. El Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, no registra en sus planillas de pago de haberes del período mayo de 2008, funcionarios con ingresos superiores a Bs. 7.000.- aspecto ratificado por la propia AFP BBVA PREVISIÓN en Nota PREV-COB-201-10/11 de 27 de octubre de 2011 que señala *"realizada la verificación correspondiente, con los formularios de pago de contribuciones que cancelaron al sistema integral de pensiones por periodos 05/2008, se Certifica que ningún de los funcionarios percibe un salario mayor o igual a Bs. 7.000"*, en ese entendido, el Servicio de Impuestos Nacionales en ejercicio de sus facultades señaladas en el numeral 1 del artículo 66 de la Ley Nº 2492 (Código Tributario), en el proceso de verificación, pudo requerir al Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, la presentación de documentación, más aún cuando el sujeto pasivo en todo momento demostró predisposición para cualquier aclaración o consulta sobre el caso. Asimismo, pudo requerir a los fondos de pensiones respaldo documental de la información remitida en medio magnético que fue base para el proceso sancionador, considerando que los descargos presentados por el sujeto pasivo demostraban que no consignaba personal dependiente con ingresos mayores a Bs. 7.000.-, y no limitarse únicamente a la información magnética, cuando en aplicación del artículo 69 de la Ley 2492, se presume que el sujeto pasivo ha cumplido con sus obligaciones tributarias, hasta que en debido proceso se comprueba lo contrario, situación que en el presente caso no ocurrió, dado que la administración tributaria no consideró la documentación puesta a su conocimiento.
5. No corresponde aplicar una sanción por el incumplimiento del deber formal en la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al período mayo 2008, cuando los ingresos brutos de los dependientes no superan los Bs. 7.000, por lo tanto no se ha configurado la contravención de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0029-05, en el marco de lo previsto en los artículos 148, 151, 160 de la Ley 2492 (Código Tributario) y el punto 4.3 del numeral 4 del anexo Consolidado dela Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, en consecuencia la demanda interpuesta carece de sustento jurídico tributario, al no existir agravio ni lesión de derechos que se hubieran causado con la Resolución de Recurso Jerárquico.

CONSIDERANDO III: Que ejercidos el derecho de réplica de conformidad al artículo 354 parágrafo II del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia es:

Establecer si la prueba presentada por parte del Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, a tiempo de interponer Recurso de Alzada fue valorada correctamente por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0395/2012 de 12 de junio de 2012.

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

a) De la revisión de Antecedentes Administrativos (Anexo 1 fs. 3) se evidencia, el 8 de septiembre de 2011, la Administración Tributaria, notificó a Félix Acosta Vásquez representante legal del Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, con Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 1179200007, comunicándole que por información evacuada de la AFP, mantiene en su planilla de mayo de 2008, dependientes con sueldo mayor a Bs. 7.000.-, en consecuencia se encontraba obligado a presentar información através del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, hasta junio de 2008, advirtiéndole que dicha omisión es considerada como incumplimiento de deber formal establecido en el artículo 162 de la Ley Nº 2492 Código Tributario concordante con el artículo 40 del Decreto Supremo Nº 27310 y sancionado con 5.000.-UFV de conformidad al punto 4.3 del numeral 4 de anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07.
b) En fecha 19 de septiembre de 2001, el Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, presentó descargos (Anexo 1 fs. 6) consistentes en: Fotocopias de Planillas de Haberes del Concejo Municipal, de Pago de Cargas Sociales AFP PREVISIÓN y Planilla Impositiva

correspondiente al mes de mayo, indicando que no es evidente que tenga dependientes con ingresos de Bs. 7.000.-, asimismo solicitó le proporcionen información de la AFP para saber el nombre del o los funcionarios que tuvieran ingresos por Bs. 7.000.- para efectuar una conciliación ya que no se estuviera manejando una sola información. Descargos que fueron considerados no válidos por constituir fotocopias simples, emitiéndose la Resolución Sancionatoria Nº 18-00342-11 de 6 de octubre de 2011, sancionándose con multa de 5.000.- UFV's, resolución que fue revocada totalmente por resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0070/2012 y confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT.RJ0395/2012.

c) En el caso concreto, las fotocopias de Planillas de Haberes del Concejo Municipal de Pago de Cargas Sociales a la AFP Previsión y Planilla impositiva correspondiente al mes de mayo 2008, con cargo de presentación de fecha 27 de junio de 2008, que fueron presentados por el Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, como descargos antes de emitirse la Resolución Sancionatoria, mismos que no merecieron valoración por parte de la Administración Tributaria, por no ser éstas auténticas o copias legalizadas, que debieron haber generado de alguna manera duda razonable, respecto de la veracidad de la información remitida por la AFP y que en ejercicio de sus amplias facultades que le confiere el artículo 66 de la Ley 4292 Código Tributario, estaba compelida a indagar si dicha información proporcionada por la AFP era evidente, tomando en cuenta que los Agentes de Información por determinación del artículo 8 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0029-05 de 14 de Septiembre de 2005 remiten información trimestralmente, en consecuencia la información correspondiente al segundo trimestre de los meses de abril, mayo y junio debía ser presentada recién hasta el 20 de agosto, consecuentemente existía la posibilidad de que la citada información podía no estar actualizada. Sin embargo, la Administración Tributaria se limitó a señalar que los descargos presentados por el sujeto pasivo no eran válidos, sin haber agotado sus amplias facultades para esclarecer la verdad de los hechos.

d) Si bien es evidente que el Estado ejerce su potestad, a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas la potestad sancionadora de la administración pública, esta potestad, no está al margen de los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad, conforme establece el artículo 71 de la Ley de Procedimiento Administrativo Ley Nº 2341, que permite a los ciudadanos hacer efectivas dichas garantías frente al ejercicio de la potestad sancionadora del Estado. En cuanto al principio de legalidad, el artículo 72 de la citada Ley, dispone qué sanciones administrativas podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas en norma expresa; el principio de tipicidad descrito en el artículo 73 parágrafo I del mismo cuerpo legal, refiere que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias; mientras que el principio de presunción de inocencia previsto en el artículo 74 de la precitada Ley, en concordancia con la Constitución, presume la inocencia mientras no se demuestre lo contrario en idóneo procedimiento administrativo.

e) En consecuencia, cualquier sanción debe determinarse tomando en cuenta los resultados de la acción u omisión, no siendo correcto que el proceso sancionador sólo se limite a establecer responsabilidades, sin antes comprobar si existe o no una infracción atribuible al sujeto pasivo; principalmente si la Constitución Política del Estado en su artículo 180 consagra los principios de verdad material, debido proceso e igualdad, que en ejercicio de su derecho a la defensa, el Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, a tiempo de interponer Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria Nº 18-00342-11 de 6 de octubre de 2011, adjuntó entre otras cosas certificación de la AFP BBVA PREVISIÓN PREV-COB-201-10/11 de 27 de octubre de 2011 y planillas originales de sueldos y salarios correspondientes a mayo de 2008 (fs. 3 a 37 anexo 2), prueba de descargo decisiva para demostrar que no incurrió en incumplimiento de deber formal, en virtud a que ninguno de sus dependientes tenia ingresos superiores a Bs. 7.000.- y en consecuencia no se encontraba obligado a remitir información a través del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención.

f) En ese orden, el artículo 215 del Código Tributario establece que podrán hacerse uso de todos los medios de prueba admitidos en Derecho, siendo aplicables en los Recursos Administrativos todas las disposiciones establecidas en los artículos 76 al 82 de la misma norma legal, por su parte el artículo 217 inciso a) determina que se admitirá como prueba documental cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de éste legalizada por autoridad competente, asimismo la

precitada norma legal en la parte final señala que la prueba documental hará fe respecto a su contenido, salvo que sean declarados falsos por fallo judicial firme.

g) En ese contexto, la Administración Pública, tiene la inexcusable obligación de ingresar al análisis de todos los fundamentos del recurso y valorar la prueba presentada en dicha instancia, debiendo hacerlo en el marco de la sana crítica y verdad material antes señaladas. En el caso de autos, tanto la Autoridad Regional y Autoridad General de Impugnación Tributaria, aplicaron correctamente la normativa referente a la apreciación, pertinencia y oportunidad de la prueba, al momento de emitir las resoluciones de alzada y jerárquico, respectivamente, toda vez que la prueba presentada en alzada desvirtuó la sanción por incumplimiento de deber formal, al haberse establecido que en el periodo de mayo 2008 el Gobierno Autónomo Municipal de Puerto Villarroel, no se encontraba obligado a remitir información a través del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, por no contar con dependientes con ingresos mayores a Bs. 7.000.-, corroborado por la propia AFP PREVISIÓN en certificación PREV-COB-201-10/11 de 27 de octubre de 2011 y planillas originales de sueldos y salarios adjuntas, habiendo concluido que no correspondía aplicar la sanción por incumplimiento de deber formal.

h) En definitiva, del análisis que antecede este Supremo Tribunal de Justicia con la facultad conferida de realizar control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la Superintendencia Tributaria General, al pronunciar Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0395/2012 de 12 de junio de 2012, confirmando Resolución de Alzada realizó correcto análisis y valoración de la prueba aparejada por el sujetos pasivo, sin incurrir en ninguna conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; por consiguiente no es evidente lo afirmado por la entidad demandante, cuyos argumentos no desvirtúan los fundamentos de la resolución administrativa impugnada, conforme se tiene señalado precedentemente.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad al artículo 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 3 a 6, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Ebhert Vargas Daza contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0395/2012 de 12 de junio de 2012, y por consiguiente queda también firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0070/2012 de fecha 19 de marzo de 2012.

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

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE
Fdo. Rómulo Calle Mamani
DECANO
Fdo. Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO
Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO
Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO
Fdo. Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
Fdo. Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA
Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
Secretaria de Sala
Sala Plena