



SALA PLENA

SENTENCIA: 73/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 917/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 19 a 23, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio (fojas 10 a 16), el memorial de contestación de fojas 52 a 55, la réplica de fojas 59 a 60 y vuelta, la dúplica de fojas 63 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Mayra Ninoshka Mercado Michel, en su condición de Gerente Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0466-12 de 10 de octubre (fojas 17 a 18), se apersonó por memorial de fojas 19 a 23, manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 2 de la Ley N° 3092, en el artículo 70 de la Ley N° 2341, en los artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y en la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio.

Expresó que la Administración Tributaria inició Sumario Contravencional en contra de CARITAS – Camiri, por el incumplimiento a la presentación de información a través del software RC-IVA Da Vinci, agentes de retención, correspondiente al período fiscal noviembre de 2006, al tener en su planilla de haberes correspondiente a dicho período, a dependientes con ingresos, sueldos o salarios brutos mayores a Bs. 7.000,-

Que se emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 849111492, notificado legalmente en forma personal, presentando el contribuyente descargos insuficientes, por lo que se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00003731-10 de 15 de octubre, que luego de haber sido impugnada por el sujeto pasivo, por resolución jerárquica AGIT RJ 0463/2011 de 25 de julio, se dispuso la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria N° 18-00003731-10 de 15 de octubre, ordenando que la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales, pronuncie una nueva, fundamentando expresamente la valoración de los descargos presentados por el contribuyente.

Que, en virtud de lo señalado, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo, la que fue impugnada a través de recurso de alzada, emitiéndose en consecuencia la Resolución ARIT-SCZ/RA 0214/13 de 19 de abril, que revocó totalmente la resolución sancionatoria recurrida, por lo que el Servicio de Impuestos Nacionales dedujo recurso jerárquico, resolviéndose a través de la Resolución AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio, que confirmó la pronunciada en alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Luego de una relación de los antecedentes en fase administrativa, indicó que el incumplimiento de deberes formales es independiente del pago de la obligación tributaria, encontrándose el contribuyente sujeto a las sanciones dispuestas en normas vigentes.

I.2.2.- Hizo referencia a las obligaciones del contribuyente, citando textualmente los numerales 8 y 11 del artículo 70, como también el artículo 71 de la Ley N° 2492.

I.2.3.- Manifestó que la facultad de emitir normas administrativas, nace de lo dispuesto por el artículo 64 de la Ley N° 2492 y que las Resoluciones Normativas de Directorio emitidas, se encuentran dentro de los límites que la ley impone.

I.2.4.- Prosiguió indicando que las normas a las que el contribuyente se encuentra obligado, constituyen entre otras, el artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310, los artículos 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05, así como el sub numeral 4.3 del numeral 4 del Anexo "A" de la RND N° 10-0021-04, que establece en relación con el incumplimiento del deber formal como en el caso de autos, la sanción de UFV 5.000,- de multa tanto a personas naturales como jurídicas.

I.2.5.- Posteriormente, expresó respecto de la suspensión del curso de la prescripción, que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, manifestó que la Autoridad Jerárquica, a través de la Resolución AGIT-RJ 0462/2011, resolvió anular obrados hasta el estado que se emita una nueva resolución sancionatoria, con fundamentación expresa sobre la valoración de los descargos presentados por el sujeto pasivo, habiéndose operado la prescripción el 31 de diciembre de 2010, por lo que no se aplica el concepto de interrupción del término de la prescripción.

Agregó que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, no tomó en cuenta lo que determina el parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, pues la Resolución Sancionatoria N° 18-00003600-10 (**debió decir N° 18-0003731-10**), fue notificada con anterioridad a la prescripción de la sanción, conforme determina el artículo 154 del Código Tributario.

Argumentó que el artículo 62 de la Ley N° 2492 dispone la suspensión del término de la prescripción por la interposición de recursos administrativos o jurisdiccionales, hasta la recepción formal del expediente por la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 917/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Administración Tributaria, pero que además, no existe disposición en la ley, que determine que si se dispone la nulidad de obrados, no se deba aplicar la suspensión e interrupción del término de la prescripción por lo que tal argumento carece de sustento legal.

I.2.6.- Citó textualmente el artículo 154 de la Ley N° 2492, reiterando que el término de la prescripción se suspende por la interposición de recursos administrativos o jurisdiccionales; que asimismo la norma señalada es aplicable a los procedimientos sancionadores y que el artículo 60 de la citada norma legal, determina que al notificarse el acto administrativo, la resolución sancionatoria en este caso, se interrumpe el término de la prescripción, correspondiendo computarlo nuevamente.

I.2.7.- Respecto de la prescripción, refirió que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), efectuó una errónea aplicación de la ley y particularmente de lo que dispone el artículo 324 de la Constitución Política del Estado, en relación con lo cual, citó la Sentencia N° 211/2011 de 5 de julio, emitida por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, aclarando que no prescriben las deudas por daño económico causado al Estado, además que la Administración Tributaria no renuncia a su derecho como acreedora.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; se revoque la Resolución AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, por providencia de fojas 25 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se libre orden instruida para la notificación del tercero interesado, CARITAS – Camiri, en la calle Sargento Maceda N° 18, zona central de la ciudad de Camiri, encomendándose su cumplimiento a través del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, a efecto de poner en su conocimiento la controversia, recordándosele asimismo, que al tratarse de un proceso de puro derecho, solo puede estar a las resultas del mismo.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 11 de abril de 2014 como consta a fojas 137, fue devuelta la provisión citatoria según

se verifica con la nota de fojas 38 y recibida según cargo de fojas 38 vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 39, su arrimo al expediente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas a 52 a 55, fue providenciado a fojas 56, disponiendo que se tiene apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 50), y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

II.1.- Señaló en relación con la suspensión del curso de la prescripción, que el 29 de mayo de 2008 se notificó a CARITAS – Camiri con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 000849111492, por incumplimiento del deber formal de presentar información generada por el software RC-IVA Da Vinci correspondiente al período fiscal noviembre de 2006, estableciendo una multa de UFV 5.000,-

Que, posteriormente se notificó al contribuyente con la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10, el 31 de diciembre de 2010 y que en relación con este acto que interrumpiría el curso de la prescripción, se tiene que si bien de acuerdo con el artículo 61 de la Ley N° 2492, la notificación con la resolución sancionatoria es causal de interrupción, en el presente caso, dicha resolución fue impugnada a través de recursos administrativos, resolviéndose el jerárquico a través de la Resolución AGIT-RJ 0463/2011 de 25 de julio que determinó anular la pronunciada enalzada ARIT-SCZ/RA 0112/2011 de 25 de abril, hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10, aclarando que la resolución jerárquica indicada, no fue objeto de impugnación por ninguna de las partes.

Añadió que en virtud de lo anterior, la Administración Tributaria notificó a CARITAS – Camiri con la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo, el 28 de diciembre de 2012; que al haberse anulado la resolución sancionatoria anterior, los actos posteriores no pueden dar lugar a ningún efecto jurídico como pretende el Servicio de Impuestos Nacionales.

Que, la subsanación o convalidación de un acto, implica la emisión de actos posteriores, los cuales al estar enmarcados en un mismo procedimiento contravencional, quedaron sin efecto legal; es decir, que la reiteración del acto anulado sin vicios, implica que surte efectos legales una vez emitido y notificado, pero no retroactivamente.

Que en el caso presente, la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo, que reemplazó la anulada N° 18-00003731-10 de 15 de diciembre y que se pretende considerar como acto interruptivo, siendo este



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 917/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

el acto impugnado, cuya notificación produjo los efectos previstos en el artículo 61 de la Ley N° 2492, no corresponde.

Expresó que tratándose de la imposición de sanción por el período noviembre de 2006, el cómputo de la prescripción, en observancia del párrafo I del artículo 60 de la Ley N° 2492, se inició, el 1 de enero de 2007, concluyendo el 31 de diciembre de 2010, sin que se haya presentado causal alguna de interrupción o suspensión de acuerdo con lo previsto por los artículos 61 y 62 del mismo cuerpo normativo, habiéndose notificado la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12, el 28 de diciembre de 2012, cuando las facultades de la Administración Tributaria habían prescrito.

Sostuvo que la resolución impugnada fue emitida en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, concluyéndose que la endeble demanda interpuesta carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que le hubieren causado con la emisión de la resolución impugnada.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 59 a 60 y vuelta, en el que se reiteraron los argumentos expresados en la demanda y que fue providenciado a fojas 61, admitiéndose la personería de Santos Victoriano Salgado Tico en representación de la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0081-14 de 12 de febrero (fojas 58) y teniéndose por presentada la réplica, se corrió en traslado para la dúplica, cuyo memorial fue presentado a fojas 63 y vuelta, en el que del mismo modo se ratificó lo manifestado en el memorial de contestación a la demanda, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 64, se tuvo por presentada la misma, ordenándose que antes de decretar autos para sentencia, la demandante deberá presentar la orden instruida dirigida al tercero interesado, debidamente diligenciada.

Por otra parte, se determinó notificar a la Procuraduría General del Estado en cumplimiento del artículo 79 del Código Procesal Civil, ordenándose que por Secretaría se libere provisión compulsoria, comisionando su ejecución a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Presentado el memorial de fojas 67 a 68 y vuelta, por providencia de fojas 69 se tuvo apersonada a Paola Verónica Oropeza Terán en representación de la Procuraduría General del Estado, teniéndose constancia de su

notificación según la literal de fojas 98, además de la expresión de intervención negativa de dicha institución en el presente proceso.

Por el Informe de fojas 120, se establece que no pudo ser notificada CARITAS – Camiri como tercero interesado por no llevar ya la institución que se menciona, dicha razón social, habiéndose devuelto la orden instruida a través de la nota de fojas 135, providenciándose a fojas 136 que se ponga en conocimiento de la parte contraria, solicitándose luego por memorial de fojas 141, la notificación del tercero interesado por edictos, ordenándose tal diligenciamiento por providencia de fojas 142, previo cumplimiento de las formalidades de ley.

Efectuadas las publicaciones y cumplidas las formalidades de ley, por memorial de fojas 149 y vuelta, la entidad demandante presentó copia de las mismas, disponiéndose la reserva del plazo previsto en el parágrafo III del artículo 78 del Código Procesal Civil.

Finalmente, por memorial de fojas 155, la Gerencia Distrital Santa Cruz I del Servicio de Impuestos Nacionales solicitó se dicte autos para sentencia, providenciándose a fojas 156, que al no haberse apersonado el tercero interesado en el plazo establecido por ley, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decreta “autos para sentencia”.

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 917/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1014309028, el 26 de mayo de 2008 y fue notificado, el 29 de mayo (fojas 7, anexo 2).

III.2.- Presentados descargos por el contribuyente, se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-0 de 15 de diciembre (fojas 22 a 24, anexo 2), notificada por cédula el 31 de diciembre de 2010 (fojas 25, anexo 2), por la que se determinó **SANCIONAR** al contribuyente CARITAS - Camiri, por incumplimiento en la presentación de la información Software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por los periodos fiscales noviembre y diciembre de 2006, prevista como Incumplimiento de Deber Formal en el sub numeral 4.3 del numeral 4 del Anexo "A" de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-04, en la suma de UFV 5.000,-

III.3.- Interpuestos los recursos administrativos que prevé la ley, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dictó la Resolución AGIT-RJ 0463/2011 de 25 de julio (fojas 34 a 67, anexo 2), por la que determinó **ANULAR** la Resolución ARIT-SCZ/RA 0112/2011 de 25 de abril, pronunciada en recurso de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10 de 15 de diciembre inclusive, "...debiendo la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN, emitir una nueva Resolución que exponga expresamente en su fundamentación la valoración de los descargos presentados por el sujeto pasivo..."

III.4.- En cumplimiento de la resolución señalada en el punto anterior, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo (fojas 70 a 73, anexo 2), notificada personalmente a la Administradora del contribuyente (fojas 82, anexo 2), el 28 de diciembre de 2012, determinando **SANCIONAR** al contribuyente CARITAS - Camiri, por incumplimiento en la presentación de la información Software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por el período fiscal noviembre de 2006, prevista como Incumplimiento de Deber Formal en el sub numeral 4.3 del numeral 4 del Anexo "A" de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-04, en la suma de UFV 5.000,-

III.5.- A continuación, la contribuyente, CARITAS - Camiri, mediante documento de fojas 39 a 56 del anexo 1, interpuso recurso de alzada contra la resolución sancionatoria descrita precedentemente; recurso que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-SCZ/RA 0214/2013 de 19 de abril (fojas 88 a 94 y vuelta, anexo 1), por la que se decidió **REVOCAR TOTALMENTE** la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo.

III.6.- En virtud de lo anterior, la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), por memorial de fojas 106 a 108 del anexo 1, dedujo recurso jerárquico contra la resolución pronunciada

en alzada, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio (fojas 130 a 136 y vuelta, anexo 1), decidiendo **CONFIRMAR** la Resolución ARIT-SCZ/RA 0214/2013 de 19 de abril; en consecuencia, revocó totalmente la Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12 de 27 de marzo, dejando sin efecto por prescripción la sanción por incumplimiento de deberes formales del periodo noviembre de 2006.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: **1)** Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada, dejando sin efecto por prescripción la sanción por incumplimiento de deberes formales impuesta mediante Resolución Sancionatoria N° 18-0000148-12, actuó de acuerdo a ley.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Inicialmente, cabe precisar, en relación con las afirmaciones de la demandante, que evidentemente no queda duda que el incumplimiento de deberes formales, es una figura independiente del pago de la obligación tributaria; del mismo modo, encontrándose descritas, por mandato legal las obligaciones del contribuyente en los numerales 8 y 11 del artículo 70, como también el artículo 71 de la Ley N° 2492, de acuerdo a la cita efectuada por la demandante, son de cumplimiento obligatorio.

Es también cierto que de acuerdo con lo que establece el artículo 64 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria tiene la facultad de emitir normas administrativas en la vía reglamentaria, dentro de los límites que la ley le impone, entre las que se encuentran las Resoluciones Normativas de Directorio (RND).

Realizadas las precisiones precedentes, corresponde ingresar a analizar las disposiciones en virtud de las cuales el contribuyente se encuentra obligado, en relación con el caso concreto.

El artículo 40 del Decreto Supremo N° 27310, reglamentario de la Ley N° 2492, norma acerca del incumplimiento de deberes formales en relación con lo que dispone el párrafo I del artículo 162 de la Ley N° 2492, haciendo referencia a personas jurídicas, incluidas empresas unipersonales.

Por su parte, los artículos 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05, determinan: *“Artículo 4 (Agentes de Retención) Los*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 917/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el 'Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención', y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales mediante el sitio web (www.impuestos.gov.bo) de impuestos nacionales o presentando el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital o GRACO de su jurisdicción, en la misma fecha de presentación del Formulario 98."

Por su parte, el artículo 5 de la misma norma, indica: *"Los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de presentar la información del 'Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención', serán sancionados conforme lo establecido en el artículo 162 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, y en el numeral 4.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004. El pago de la multa no exime al Agente de Retención de la presentación de la información requerida."*

Finalmente, el sub numeral 4.3 del numeral 4 del Anexo "A" de la RND N° 10-0021-04, señala que la sanción al incumplimiento del deber formal de entrega de información en los plazos, medios y lugares establecidos en normas específicas para los agentes de información, es de UFV 5.000,- tanto para personas naturales y empresas unipersonales, como para personas jurídicas.

V.2.- En cuanto al hecho, que emitida la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0214/2013 de 19 de abril, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz manifestó que la Autoridad Jerárquica, a través de la Resolución AGIT-RJ 0462/2011, resolvió anular obrados hasta el estado que se emita una nueva resolución sancionatoria, con fundamentación expresa sobre la valoración de los descargos presentados por el sujeto pasivo, habiéndose operado la prescripción el 31 de diciembre de 2010, sin tomar en cuenta lo que determina el parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, pues la Resolución Sancionatoria N° 18-00003600-10 (**debió decir N° 18-0003731-10**), fue notificada con anterioridad a la prescripción de la sanción, conforme determina el artículo 154 del Código Tributario; debiendo considerarse que el referido artículo 62 de la Ley N° 2492 dispone la suspensión del término de la prescripción por la interposición de recursos administrativos o jurisdiccionales, hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria, pero que además, no existe disposición en la ley, que determine que si se dispone la nulidad de obrados, no se deba aplicar la suspensión e interrupción del término de la prescripción por lo que tal argumento carece de sustento legal, corresponde el análisis siguiente:

V.2.1.- Seguido el procedimiento sancionatorio por la Administración Tributaria, evidentemente llegado el proceso administrativo al estado de resolverse el recurso jerárquico deducido por CARITAS - Camiri, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de la Resolución AGIT-RJ 0462/2011 de 25 de julio, determinó anular obrados hasta la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10 de 15 de diciembre inclusive, *"...debiendo la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN, emitir una nueva Resolución que exponga expresamente en su fundamentación la valoración de los descargos presentados por el sujeto*

pasivo...” Cabe precisar que la resolución sancionatoria referida, fue notificada al sujeto pasivo, **el 31 de diciembre de 2010**.

V.2.2.- Ahora bien, en cuanto a la prescripción de las facultades de la administración para imponer la sanción, debe tomarse en cuenta que se trató del período noviembre de 2006, con vencimiento en diciembre del mismo año, por lo que de acuerdo con lo que dispone el numeral 3 del párrafo I del artículo 59 de la Ley N° 2492, prescribe en el término de 4 años.

Por otra parte, en virtud de lo que establece el párrafo I del artículo 60 de la Ley N° 2492, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo; es decir, que en el presente caso, el inicio del cómputo de la prescripción, corresponde al 1 de enero de 2007, extendiéndose hasta el **31 de diciembre de 2010**.

V.2.3.- El párrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, invocado por la demandante, indica: *“La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.”*

En el caso en estudio, no se produjo la suspensión y no resulta aplicable la norma citada, pues el contribuyente no interpuso recurso administrativo o proceso judicial alguno; es más, notificada la Resolución AGIT-RJ 0463/2011 de 25 de julio, ninguna de las partes la impugnó por la vía del contencioso administrativo que era lo que hubiera correspondido, dejando que el procedimiento sancionador retorne al momento de emitir la nueva resolución sancionatoria, por lo que fue la propia Administración Tributaria, que al no impugnar en la vía judicial la resolución pronunciada en recurso jerárquico, permitió su ejecutoria y al haberse declarado nula la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10 de 15 de diciembre, la misma es jurídicamente inexistente.

V.2.4.- Sobre lo alegado respecto del hecho que no existe disposición en la ley, que determine que si se dispone la nulidad de obrados, no se deba aplicar la suspensión o interrupción del término de la prescripción, las causas que determinan la prescripción, se encuentran previstas y responden a la determinación de la ley, sin que estas puedan ser interpretadas en sentido extensivo o restrictivo. En el caso presente no se aplica la suspensión ni la interrupción del término de la prescripción, precisamente por mandato legal; porque al no haber sido impugnada la resolución jerárquica que determinó la nulidad de obrados, se permitió la ejecutoria de la misma, expulsando de la vida jurídica la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10, que efectivamente fue notificada el **31 de diciembre de 2010**, justo antes que se opere la prescripción, pero que al declararse nula, se reitera, no existe jurídicamente.

Adicionalmente, se debe considerar que si la Administración Tributaria consintió en la ejecutoria de la resolución jerárquica que determinó la nulidad de la resolución sancionatoria referida, es porque aceptó la falta



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 917/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de valoración de los descargos presentados por el contribuyente. Por lo anterior, se retrotrajo el trámite al estado de dictar nueva resolución sancionatoria, la que efectivamente fue notificada al contribuyente, el 28 de diciembre de 2012, cuando las facultades de la administración para imponer sanciones, habían prescrito.

V.3.- En relación con lo afirmado por la demandante en sentido que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 154 de la Ley N° 2492, el término de la prescripción se suspende por la interposición de recursos administrativos o jurisdiccionales, pues es aplicable a los procedimientos sancionadores y que el artículo 60 de la citada norma legal, determina que al notificarse el acto administrativo, se interrumpe el término de la prescripción, correspondiendo computarlo nuevamente, ello no es evidente, por las siguientes razones:

El párrafo I del artículo 154 de la Ley N° 2492, dispone: *"I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo."*

Es decir, que de acuerdo con la norma citada, son aplicables a las acciones sancionatorias, las disposiciones contenidas en los artículos 61 y 62, relativos a la interrupción y suspensión del término de la prescripción, cuando corresponda. Por su parte, el artículo 60 del mismo compilado, hace referencia simplemente al momento en que se inicia el cómputo del término de la prescripción.

En este sentido, la interrupción del término de la prescripción, se produce en los supuestos descritos por el artículo 61 de la Ley N° 2492 y son: *"a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa. b) El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago."*

De acuerdo con la norma citada, en el caso de autos no se produjo ninguno de los supuestos señalados, por lo que no se produjo la interrupción del término de la prescripción.

El artículo 62 de la Ley N° 2492, sobre la suspensión del cómputo del término de la prescripción, señala que este efecto se producirá con: *"I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo."*

Tampoco son aplicables al caso de autos los supuestos descritos por la norma en este caso, ya que no se trató de la notificación con el inicio de un proceso de fiscalización, ni se presentó petición o recurso alguno que hubiera motivado la necesidad de aguardar la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución de un fallo, pues lo que ocurrió fue que se determinó la nulidad de la resolución

sancionatoria señalada, o lo que es lo mismo, su eliminación de la vida jurídica.

Dicho en otras palabras, una resolución nula no podía provocar la interrupción ni la suspensión del cómputo del término de la prescripción, pues en los hechos esa resolución no existe jurídicamente y una vez anulada, más aun si no se impugnó tal determinación por la vía del proceso contencioso administrativo, no podía retornar a la vida jurídica. Es por ello, que habiéndose retrotraído el procedimiento administrativo hasta el estado de dictar una nueva resolución sancionatoria, cuando ésta fue notificada, la prescripción ya se había operado.

V.4.- En referencia a la cita de la Sentencia N° 211/2011 de 5 de julio, emitida por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, el razonamiento en ella desarrollado no es aplicable en el presente caso, pues parte de un supuesto fáctico distinto, se trata de la aplicación retroactiva de la norma considerando la etapa de transición entre la vigencia de la Ley N° 1340, Código Tributario de 28 de mayo de 1992, que quedó abrogado al entrar en vigencia el Código Tributario vigente, Ley N° 2492, debiendo tomarse en cuenta la determinación asumida por el Tribunal Constitucional a través de la Sentencia Constitucional N° 28/2005 de 28 de abril, que declaró la constitucionalidad del párrafo tercero de la Disposición Transitoria Primera del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004, reglamentario de la Ley N° 2492, que establece que *“...las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetaran a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992.”*

Sobre la interpretación y aplicación del artículo 324 de la Constitución Política del Estado, se debe recordar a la demandante que la jurisprudencia es dinámica y que este Supremo Tribunal de Justicia, a través de la emisión de uniformes fallos al respecto, ha efectuado la interpretación de la norma señalada, tomando en cuenta que la misma no es aplicable en el sentido pretendido, sino que tal previsión se halla vinculada al daño económico causado al Estado por funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones, o en relación con ella si se diere la participación de particulares con afectación al Estado, en el marco de la Ley N° 1178.

Adicionalmente y en relación con el ámbito del derecho administrativo sancionador, cabe recordar que la jurisprudencia constitucional se ha expresado sobre el particular, a través de la Sentencia Constitucional N° 1863/2010-R de 25 de octubre, entre otras, indicando: *“El proceso administrativo, debe hallarse impregnado de todos los elementos del debido proceso, que deben ser respetados en su contenido esencial en cuanto al juez natural, legalidad formal, tipicidad y defensa irrestricta. Entendimiento que concuerda con la doctrina del derecho sancionador administrativo cuando se afirma: ‘Que este no tiene esencia diferente a la del derecho penal general, y por ello se ha podido afirmar que las sanciones administrativas se distinguen de las sanciones penales por un dato formal, que es la autoridad que las impone, es decir sanciones administrativas la administración, y las sanciones penales los tribunales en materia penal.’*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

(García de Enterría, E. y Fernández, T.R., *Curso de Derecho Administrativo*, II, Civitas, Madrid, 1999, pág. 159).”

Finalmente, el Tribunal Supremo de Justicia, ha expresado en la Sentencia N° 101/2015 de 24 de marzo, que “...**sólo el acto determinativo válido, vigente y subsistente, interrumpe el curso de la prescripción**, -no así un acto anulado por un fallo de última instancia administrativa, por lo tanto (...) que quedó nula por la reposición de obrados, no puede generar el efecto jurídico de interrupción de la prescripción...”

Por su parte, en la Sentencia N° 382/2015 de 21 de julio, la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, ha manifestado el siguiente razonamiento: “...que anuló obrados hasta la emisión de nueva Vista de Cargo, acto que fue confirmado por Resolución Jerárquica (...), lo que conlleva que por **principio de seguridad jurídica** todos esos actos administrativos y actuados realizados por la administración tributaria no tienen efecto legal alguno, al haberse declarado la nulidad de obrados, por consiguiente no debe considerarse a efecto de determinar la interrupción de la prescripción...”

La Sentencia N° 31/2016 de 11 de mayo, pronunciada por la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, al resolver un proceso contencioso administrativo, indicó: “...Al respecto, si bien la Resolución Determinativa (...), tiene el carácter interruptivo del cómputo de la prescripción, empero, se tiene que la citada Resolución Determinativa, fue objeto de impugnación mediante demanda contenciosa tributaria, y como resultado de la misma se emitió la Sentencia con calidad de cosa juzgada N° 007/2008, que dispuso anular la misma, por consiguiente, su efecto de interrupción no causa ningún efecto legal en el presente proceso, así se entiende del contenido del art. 48 del DS N° 27113 (RLPA) que establece que ‘el acto administrativo se presume válido mientras la nulidad del mismo no sea declarada en sede administrativa mediante resolución firme o en sede judicial mediante sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada.’”

V.5.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 1050/2013 de 17 de julio, confirmando la resolución dealzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Tributaria impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta interrupción o suspensión del cómputo del término de la prescripción, como efecto de la declaración de la nulidad de la Resolución Sancionatoria N° 18-0003731-10 de 15 de diciembre de 2010, hasta que se emita una nueva que

exponga expresamente en su fundamentación la valoración de los descargos presentados por el sujeto pasivo, sin tomar en cuenta que como se expresó en la fundamentación de la presente sentencia, al haber sido expulsada de la vida jurídica la referida resolución, no causa efecto legal; y la que se emitió en sustitución, N° 18-0000148-12 de 27 de marzo de 2012, fue notificada el 28 de diciembre de 2012, cuando las facultades de la Administración Tributaria de imponer sanciones, habían prescrito.

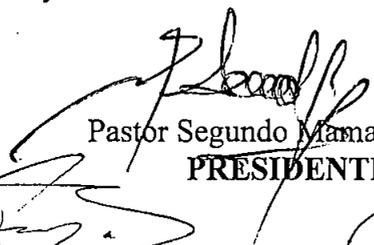
Por ello, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de la interpretación y aplicación de la jurisprudencia desarrollada por este Supremo Tribunal de Justicia, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

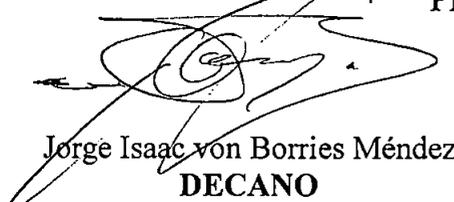
Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

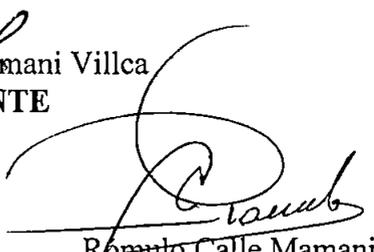
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 19 a 23, interpuesta por Mayra Ninoshka Mercado Michel, en su condición de Gerente Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1050/2013 de 17 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

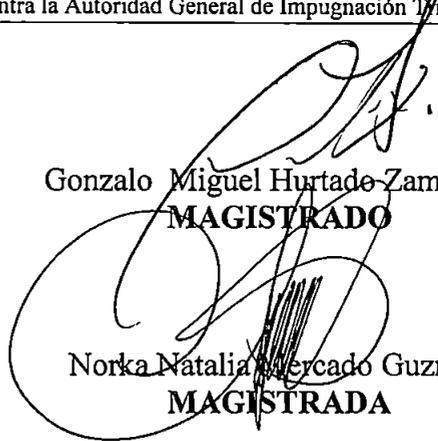

Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO

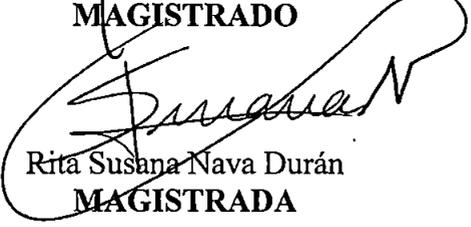


Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

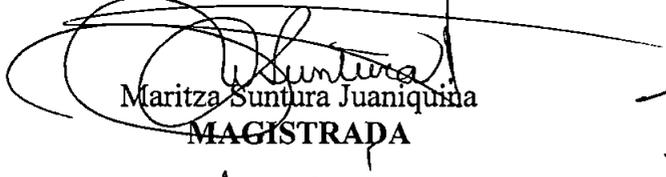
Exp. 917/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

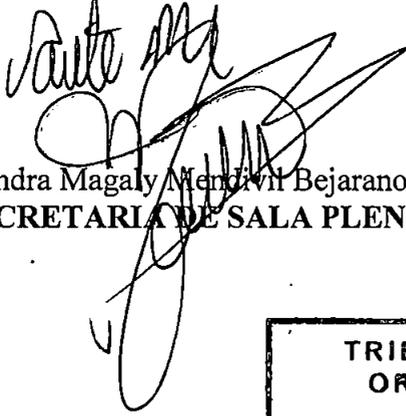

Gonzalo Miguel Hurtado-Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

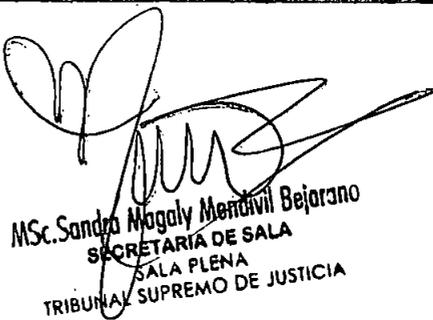

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: ... 2017	
SENTENCIA N° ... 73	FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2017	
<i>Confocar</i>	
VOTO DISIDENTE:	


MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA