12-05-17
9:06

SALA PLENA

SENTENCIA:	83/2017.
FECHA:	Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE:	873/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Pastor S. Mamani Villca.**

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 fs. 12 a 17, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1011/2013 de 9 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); providencia de admisión de fs. 19, la contestación negativa a la demanda de fs. 23 a 26, los memoriales de réplica y dúplica de fs. 68 a 70 y 73 a 73 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

En mérito a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0506-13 de 4 de octubre de 2013, Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio Impuestos Nacional (SIN), mediante memorial de fs. 12 a 17, se apersonó e interpuso demanda contencioso-administrativa en contra de la AGIT, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1011/2013 de 9 de julio, con la que fue notificada el 18 de julio del mismo año, como efecto del Recurso de Alzada que interpuso la Sociedad Civil Profesional denominada Sociedad de Auditores y Consultores S.C., en contra de la Resolución Determinativa N° 861/2012 de 26 de diciembre, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la Resolución impugnada, expresa que:

I.1. Fundamentos de la demanda.

Identificando los fundamentos centrales de la Resolución impugnada, citando y transcribiendo la parte pertinente de los arts. 65, 70, 148, 160, 161 y 162, de la Ley 2492 Código Tributario boliviano (CTb); 13 de la Ley 843; 47 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0016-07; anexo A, numeral 3 de la RND N° 10-0037-07, y 28 inc. b), de la Ley 1178 de Administración y Control Gubernamental (SAFCO); la parte demandante, hizo el siguiente análisis y valoración jurídica:

- Que, el fallo del Recurso Jerárquico de la AGIT fue ultrapetita, ya que el contribuyente en su recurso de alzada solicitó la revocatoria de las sanciones, mas no así la aplicación retroactiva de la norma, ni la

reducción de las sanciones impuestas, por lo que considera que la AGIT se atribuyó facultades que no le competen, lo que generó nulidad de actuados.

- Respecto a la Legalidad y Buena Fe, refiere que todos los actos de la Administración Tributaria (AT) se presumen legítimos y de buena fe, citando la Sentencia Constitucional N° 0258/2007-R de 10 de abril.

I.2. Petitorio.

Concluye solicitando, se declare probada en todas sus partes la presente demanda contenciosa administrativa y en consecuencia se revoque parcialmente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1011/2013 de 9 de julio, emitida por la AGIT, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 861/2012 de 26 de Diciembre.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, representada por su Director Ejecutivo a.i. Daney David Valdivia Coria, se apersonó al proceso y presentó contestación negativa a la demanda, mediante memorial presentado el 1 de abril de 2014, cursante de fs. 23 a 26, señalando lo siguiente:

II.1. En respuesta a los puntos establecidos en la demanda de la AT, señala, que en la RND N° 10-0037-07, no se encontraba tipificada la conducta de Presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci – LCV, sin errores por periodo fiscal, y que recién en la RND N° 10-0030-11, se incorporó este deber formal, por lo que considera que no correspondía sancionar una conducta que no estaba tipificada, empero a fin de no agravar la situación del recurrente y bajo el principio "non reformatio in peius", se mantuvo firme y subsistente la modificación de las sanciones efectuada por la ARIT, de 1500 UFVs a 150 UFVs.

Respecto a la legitimidad de los actos de la Administración Pública alegada por el SIN, manifiesta, que es sólo una presunción, misma que fue desvirtuada en las instancias recursivas.

II.2. Petitorio.

Concluye solicitando, se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1011/2013 de 9 de julio.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

III.1. Como efecto de la Orden de Verificación Interna N° 0011OVI00427 F-7520 de 14 de febrero de 2011, con alcance del Impuesto al valor Agregado (IVA) y la solicitud de presentación de documentación al contribuyente

Sociedad de Auditores y Consultores, por los períodos fiscales febrero, marzo y mayo de 2008, la AT emitió las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. **51422**, por incumplimiento del deber de presentación de documentación, contravención sancionada con la multa de 3.000 UFV; **51423 y 51424**, por incumplimiento al deber formal de registro en los Libros Compras y Ventas IVA y por registro erróneo en el Número de Autorización en las factura 113 y 201, correspondiente a los períodos febrero y marzo de 2008, contravenciones sancionadas con la multa de 1.500 UFV por cada período fiscal.

Con esta base, la AT emitió la Vista de Cargo Cite: SIN/GDLPZ/DF/SVI/VC/01100/2012, que fue ratificada por la Resolución Determinativa N° 861/2012, que determinó una deuda tributaria de 6.270 UFV equivalente a Bs. 11.285, importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la conducta y multa por incumplimiento a los deberes formales, correspondiente a los períodos febrero y marzo de 2008.

III.2. Ante ese hecho, el contribuyente Sociedad de Auditores y Consultores S.C. interpuso Recurso de Alzada en contra de la Resolución Determinativa N° 861/2012 de 26 de diciembre, que fue resuelto por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0426/2013 de 22 de abril, en la cual se decidió **revocar parcialmente** la Resolución Determinativa impugnada, dejando sin efecto el Acta por Contravenciones N° 51422, que contiene la multa de 3.000 UFV y mantuvo firme y subsistente las Actas por Contravención Nos. 51423 y 51424, modificando la multa de estas dos últimas de 1.500 UFV a 150 UFV, en cada una de ellas.

III.3. Contra esta Resolución el SIN interpuso Recurso Jerárquico, el cual concluyó con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1011/2013 de 9 de Julio, que **revoco parcialmente** la Resolución del Recurso de Alzada, manteniendo firme y subsistente la multa del Acta por Contravenciones Tributarias N° 51422 y ratificando la modificación de las multas impuestas en las Actas por Contravención Nos. 51423 y 51424, con otros argumentos.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, de los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra, 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 juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos, en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: *Si, la Resolución del recurso jerárquico ha sido o no una decisión ultrapetita, al haber aplicado el*

art. 150 de la Ley 2492 CTb y disponiendo la reducción de la sanciones establecidas en las Actas Contravencionales Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación Nº 51423 y 51424, de 1.500 UFV a 150 UFV.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

V.1. Ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes se establece: Que la controversia fue analizada, tramitada y resuelta, en el marco de las normas y procedimientos establecidos en la Ley 2492 CTb vigente, en su Título V incorporado por la Ley 3092 Complementario al CTb, y en base al art. 141 del DS Nº 29894, en virtud a las cuales se han emitido resoluciones por parte de la Autoridad de Impugnación Tributaria tanto Regional La Paz como la General del nivel nacional, determinando que la Resolución Determinativa Nº 0861/2012, sea revocada parcialmente.

Previamente corresponde precisar lo establecido en el Punto 3.2 de la RND Nº 10.0037.07, que en su anexo consolidado establece como un deber formal el *"Registro en Libros de Compra y Venta IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por periodo fiscal y casa matriz y/o sucursal)"*, norma cuyo incumplimiento es sancionado con una multa de 1.500 UFV, en caso de personas jurídicas. Asimismo, la RND Nº 10-0030-11 de 07 de octubre de 2011, en su art. 1 adiciona como deber formal el subnumeral 4.2.1. *"Presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci – LCV, sin errores por periodo fiscal"*, cuyo incumplimiento por una persona jurídica, se sanciona de: 1 a 20 errores con 150 UFV.

Por su parte, la Ley 2492 CTb en su art. 150 refiriéndose a la retroactividad, dispone que: *"Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable"*.

Es necesario, también referirnos a la Constitución Política del Estado del Estado Plurinacional de Bolivia, que en su art. 123 establece: *"La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado;(...)"*. Y la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0567/2012 de 20 de julio, al referirse al proceso administrativo sancionador, indica que: *"(...)La doctrina en materia de derecho sancionador administrativo es uniforme al señalar que éste no tiene una 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 sanciones penales, los tribunales en materia penal"*.

Con base a esta línea jurisprudencial constitucional y la aplicación de la normativa tributaria, este Tribunal, evidencia que la AGIT en

cumplimiento a la excepción del principio de irretroactividad de la norma, determinada en los arts. 123 de la CPE y 150 de la Ley N° 2492 CTb, al haberse modificado la RND N° 10-0037-07 por la RND N° 10-0030-11, estableciendo una sanción más benigna de 150 UFV por incumplimiento al deber formal de: *"Presentación de Libros de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci – LCV, sin errores por periodo fiscal"*, en contraposición a la sanción de 1.500 UFV establecida en la RND N° 10-0037-07 y en aplicación del principio de favorabilidad, la AGIT dispuso correctamente la modificación de las sanciones establecidas en los incisos quinto y sexto de la Resolución Determinativa N° 0861/2012, correspondientes a las Actas por Contravenciones Tributarias vinculada al Procedimiento de Determinación Nos. 51423 y 51424, de 1500 UFV a 150 UFV.

Consiguientemente, para la aplicación del principio de retroactividad establecido en el art. 150 de la Ley 2492 CTb, que beneficie al sujeto pasivo, al haberse verificado la existencia de una norma actual más benigna, efectivamente correspondía la aplicación de la sanción prevista en la RND N° 10-0030-11 de 150 UFV en sustitución de la sanción de 1.500 UFV.

Así también de la revisión de los antecedentes, se tiene que el contribuyente planteó efectivamente la falta de tipicidad en su Recurso de Alzada, es por esto que la ARIT se pronunció sobre la misma, indicando que no correspondía la revocatoria de las sanciones, pero si la reducción del importe de las mismas. Asimismo, el SIN en su recurso jerárquico reclamó esta situación ante la instancia jerárquica, habilitando a la misma a pronunciarse sobre este aspecto, por lo que no se evidencia que esta Resolución haya sido entonces ultrapetita.

Por tal razón, los argumentos presentados en la demanda no son ciertos ni evidentes, siendo así que corresponde dictar sentencia declarándola improbada.

V.2. Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la autoridad jerárquica al emitir la Resolución, cumplió con la normativa administrativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción y vulneración de derechos en la Resolución impugnada, acto administrativo sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde mantener firme y subsistente la Resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo de 29 de diciembre de 2014 y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda; en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1011/2013 de 9 julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por emitir voto disidente.

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

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magali Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017
SENTENCIA Nº 83 FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017
VOTO DISIDENTE: Dra. Norka N. Mercado Guzmán

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