SALA PLENA

SENTENCIA: 89/2014.
FECHA: Sucre, 6 de junio de 2014
EXP. Nº: 628/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora Ejecutiva General de 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 fs.12 a 16, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 0533/2012 de 17 de julio de 2012; la respuesta de fs.42 a 44 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO: Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representado legalmente por su titular, se apersona interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

Que se notificó a la Administración Tributaria con la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0533/2012 de 17 de julio de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria emergente del Recurso de Alzada interpuesto a instancia de LITEXSA BOLIVIANA SRL, misma que tiene su antecedente en la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 1179201171 de 11 de agosto de 2011 que corresponde al incumplimiento de la presentación de información Software RC-IVA (Da Vinci)Agentes de Retención periodo fiscal agosto 2008.

El 29 de noviembre de 2011, luego de cumplido el procedimiento y ante la ausencia de prueba de descargo que debió presentar el contribuyente, se emitió la Resolución Sancionatoria Nº 1764/2011 en la que se impone al contribuyente la multa de UFVs 5.000, resolución notificada el 28 de diciembre de 2011.

Pese a que la Administración Tributaria ejecutó correctamente los procedimientos, la ARIT y la AGIT, emitieron resoluciones incorrectas modificando la sanción impuesta de UFVs 5.000 prevista en el núm. 4.3 del inc. a) del Anexo de la RND 10-0037-07 por la de 450 UFVs, que contempla el núm. 4.9.2 de la RND Nº 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011.

Actualmente la RND Nº 10-0021-04 fue abrogada por la RND Nº 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, que dentro del Anexo A (Deberes Formales y Sanciones por Incumplimiento) numeral 4 sub-numeral 4.3 sanciona a los contribuyentes por incumplimiento de entrega de toda la información veraz en los plazos, formas, medios y lugares establecidos en normas específicas para los Agentes de Información con multa de UFV 5.000, el mencionado anexo A, fue modificado por la RND 10-0030-11 de 07 de octubre de 2011 que en el art. 1, parágrafo II modifica la sanción prevista en el numeral 4 sub-numeral 4.9 por incumplimiento en la presentación de información a través del módulo Da Vinci RC IVA Agentes de Retención, con una multa de UFVs 3.000.

Añade que es inaudito aceptar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria falle a favor del contribuyente, siendo que el mismo reconoce haber enviado la información extemporáneamente, pues el periodo fiscal observado corresponde a la gestión 2008, es decir la remisión se efectuó 6 meses posteriores a la fecha en la que debió hacerse. En ese sentido, la Administración Tributaria considera pertinente aplicar la sanción de UFVs 3.000 por no haber presentado la documentación en la forma establecida por la normativa legal, vale decir, por lo dispuesto en el sub-numeral 4.9 núm. 4 del Anexo A (Deberes Formales y Sanciones por Incumplimiento) de la RND Nº 10-0030-11.

En virtud de lo detallado, solicita se emita resolución declarando la Revocatoria en Parte de la RRJ AGIT-RJ 0533/2012 de 17 de julio de 2012 y en consecuencia se modifique la sanción de 5.000 UFVs prevista en la Resolución Sancionatoria Nº 1764/2011 de 29 de noviembre de 2011 a 3.000 UFVs.

CONSIDERANDO: Que en contestación a la demanda, por memorial presentado en la Secretaría de Sala Plena de este Tribunal el 7 de marzo 2013 que corre de fs. 42 a 44, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde con el siguiente fundamento:

Luego de contextualizar los argumentos de la demanda, explica que en este caso, la Administración Tributaria inició el proceso sancionador el 22 de agosto de 2011 con la notificación del Auto de Inicio de Sumario Contravencional Nº 1179201171. Posteriormente, el 28 de diciembre de 2011 notificó la Resolución Sancionatoria Nº 1764/2011 de 29 de noviembre de 2011 y el 12 de marzo de 2009, fuera de plazo pero antes de la notificación con el Auto de Inicio

18/11/14

de sumario Contravencional, el contribuyente presentó la información correspondiente al periodo agosto 2008.

Es así, que considera aplicable la norma más benigna para el contribuyente, aclarando que en la demanda no se objetó la aplicación retroactiva de la norma favorable y aclaró, que la reducción de la sanción de 5.000 UFVs a 3.000 UFVs contenida en la RND 10-0030-11núm. 4.9, es aplicable cuando el contribuyente no (nunca) presenta la información a través del módulo Da Vinci o recién la presenta una vez que la Administración Tributaria inicia proceso sancionador, por lo que no es aplicable bajo ninguna circunstancia.

Por lo expuesto, considerando que la demanda carece de fundamentos técnico jurídicos y solicita declarar improbada la demanda, manteniendo firme la resolución jerárquica AGIT.RJ 0533/2012 de 17 de julio de 212.

En este marco legal, los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, establecen *que "el procedimiento 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 el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".*

Así 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.

CONSIDERANDO: Que de la compulsa de los datos procesales como de 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 legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, la controversia radica en la aplicación retroactiva de la RND 10-0030-11 de 07 de octubre de 2011 (sub numeral 4.9.2 del numeral 4) por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria para sancionar el incumplimiento al deber formal de LITEXA BOLIVIANA S.R.L. de remitir la información de sus dependientes RC-IVA Da Vinci por el periodo fiscal agosto/2008, en el entendido de que se debe aplicar los preceptos legales que sean más benignos para el contribuyente.

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. La Administración Tributaria en fecha 22 de agosto de 2011, notificó a LITEXA BOLIVIANA SRL con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179201171 por el incumplimiento del deber formal de presentación de la información del Sofware RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención correspondiente al periodo fiscal agosto 2008, que debió ser remitido en el mes de septiembre 2008 de acuerdo con la terminación del último dígito de su NIT, estableciéndose preliminarmente la sanción de UFV´s 5.000 conforme al art. 4 de la RD 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005 concordante con el art. 40 del Decreto Supremo 27310 y sub numeral 4.3 del numeral 4 del Anexo Consolidado dela RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.
2. El 28 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 1764/2011 de 19 de noviembre de 2011 (fs. 1 y 2 del Anexo I), resolución en la que se determinó sancionar al contribuyente con la multa de UFV´s 5.000 por el incumplimiento en la remisión de la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención por el periodo de agosto 2008.
3. Interpuesto el Recurso de Alzada por LITEXA BOLIVIANA S.R.L., la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria resolvió mediante resolución de Recurso de Alzada ART-LPZ/RA 0326/2011 de 2 de mayo de 2012, confirmar la Resolución Sancionatoria N° 1764/2011 de 29 de noviembre de 2011, modificando la sanción impuesta de 5.000 UFVs prevista en el numeral 4.3 del inciso A) del Anexo de la RND 10-0037-07, por la de 450 UFVs prevista en el numeral 4.9.2 dela RND N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011.
4. Siguiendo la vía recursiva administrativa, la Gerencia Distrital de la Paz del Servicio de Impuestos Nacionales SIN, opuso Recurso Jerárquico que mereció la resolución emitida

por la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT-RJ 0533/2012 que se impugna ante esta instancia que dispuso confirmar la Resolución ARIT-LPZ/RA 0326/2012 de 2 de mayo de 2012.

El art. 162 del Código Tributario, establece que quien de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en esa ley, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.-UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). En este lineamiento, el art. 5 de la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005 y numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-04 de 14 de diciembre de 2007 han establecido que: *"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 citado artículo y en el numeral 4.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004."*

En ese sentido, la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011 que entró en vigencia a partir de su publicación con excepción de su art. 2, modificó e incorporó deberes formales relacionados con el deber de prestación de información a través del módulo Da Vinci RC-IVA Agentes de Retención, estableciendo al mismo tiempo el numeral 4.9.2 del numeral 4 la sanción por omisión en la presentación de la información en el plazo establecido con UFV´s450, constituyéndose en sanción más benigna para LITEXA BOLIVIANA S.R.L.

Cursa a fs. 11 de los anexos administrativos, la constancia de presentación del Archivo Consolidado RC-IVA por el periodo agosto/2008, mismo que se presentó el 12 de marzo de 2009, documento que acredita el incumplimiento del deber formal en el plazo establecido (septiembre 2008). Sin embargo, también este documento constituye constancia de que la información fue remitida al Servicio de Impuestos Nacionales.

En ese contexto, se tiene de los actuados en sede administrativa y recursiva administrativa, que efectivamente no existió vulneración de la normativa que rige estos procedimientos, habiéndose desarrollado sus etapas conforme lo establece el Código Tributario, sin que se pueda identificar en esta instancia, tal cual reconoce el SIN y la AGIT, que la aplicación de sanción más benigna o menos lesiva para LITEXA BOLIVIANA S.R.L., sea causal de agravio, pues de manera clara nuestra Constitución Política del Estado establece en su art. 123, que: *"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; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución"* , norma concordante con el artículo 150 del Código Tributario que estable *en su art. 150 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"*, siendo que el cumplimiento de lo expresamente señalado en la normas transcritas constituyen la garantía de la seguridad jurídica y el correcto proceder del Estado respeto de los preceptos constitucionales, más allá del procedimiento aplicado a la tramitación *"tempusregitactum"*, que como se tiene establecido, fue ejecutado aplicando las normas procesales que rigen el proceso sancionador.

Siendo que la controversia fue demandada por la Administración Tributaria e identificada por este Tribunal en la aplicación al caso concreto de los sub-numerales 4.9 o 4.9.2 numeral 4 dela RND N° 10-0030-11 y no en la aplicación retroactiva de la norma que establece sanción más benigna por la infracción del referido deber formal incumplido por LITEXA BOLIVIANA S.R.L. por la no remisión de la información proporcionada por sus dependientes (Da Vinci RC-IVA) Agentes de Retención en vigencia y aplicación de las Resoluciones Normativas de Directorio 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 y 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005 que establecían multa según RND 10-0029-05 por ese concepto de UFV´s 5.000, queda subsistente la duda sobre qué numeral (4.9 o 4.9.2) de la mencionada Resolución Normativa de Directorio(10-0030-11) corresponde ser aplicada al caso de autos. En ese sentido, tal cual se identificó, cursa a fs. 11 de los anexos administrativos la presentación de la información extrañada por la Administración Tributaria, que efectivamente fue presentada fuera del plazo establecido, hecho que descarta la aplicación dela sanción de 3.000 UFVs que solicita el SIN, multa que está constituida y es aplicable en aquellos casos en los que no se cumplió con la remisión de la información en cumplimiento del deber formal (Agentes de Información), mientras que la multa de 450 UFVs, está constituida por la misma RND para aquellos casos en los que se remita la información pero fuera del plazo establecido (12 de marzo de 2008), tal cual sucedió en este caso, siendo evidente que la remisión se realizó antes del inicio del Sumario Contravencional (22 de agosto de 2011) por la

Administración Tributaria, situación que permite la aplicación de la sanción contemplada en el sub-numeral 4.9.2 de la RND 10-0030-11 para el periodo de agosto de 2008.

Por lo expuesto, corresponde desestimar la pretensión contenida en la demanda en virtud de los hechos y la aplicación del art. 123 de la Constitución Política del Estado y 150 de la Ley 2492, correspondiendo mantener 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 art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0533/2012 de 17 de julio de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Duran por ser de voto disidente.

Regístrese, comuníquese 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. Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
Fdo. Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA
Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejrano
Secretaria de Sala
Sala Plena