

SALA PLENA

SENTENCIA: 94/2011.
EXP. N°: 254/2005
PROCESO: Contencioso Administrativo
PARTES: Gerencia GRACO DE La Paz del S.I.N c/ Superintendencia Tributaria General.
FECHA: 06 de abril de 2011.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes "GRACO" La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 62 a 65 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0066/2005, de 27 de junio de 2005, los antecedentes del proceso, sus anexos y,

CONSIDERANDO I: La demanda contencioso administrativa de fojas. 62 a 65 y vuelta, deducida por el Gerente de "GRACO" La Paz, dependiente del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, impugnando la Resolución Jerárquica N° STG-RJ 0066/2005, de 27 de junio de 2005, derivada del Recurso de Alzada interpuesto por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones "ENTEL S.A.", en contra de la administración tributaria, impugnando la Resolución Determinativa N° 37/2004, en aplicación del artículo 70 de la Ley N° 2341, de Procedimiento Administrativo, el artículo 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, así como el artículo 74, numeral 2 de la Ley N° 2492.

En virtud a la disposición del artículo 779 del Código de Procedimiento Civil, modificado por la Disposición Final Quinta de la Ley Orgánica del Ministerio Público, N° 2175, dirige la presente demanda en contra del Superintendente Tributario General.

La administración Tributaria, estableció, mediante Orden de Fiscalización N° 0003000101, reparos contra el contribuyente, (ENTEL S.A.), en su calidad de agente de retención del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), gestión 2000, e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondientes a las gestiones 1999 y 2000.

En el curso del trabajo de fiscalización, se establecieron reparos en el impuesto RC-IVA (F-98) contra (ENTEL S.A.) en calidad de agente de retención, originado en la sumatoria de cuentas de pagos efectuados por los dependientes, respecto a lo declarado en el formulario 98, en contravención del inciso d), del artículo 19 de la Ley N° 843.

Por otra parte, en lo que corresponde al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, y como efecto de la revisión del RC-IVA, se originan diferencias por gastos no deducibles que tienen incidencia en el IUE de las gestiones 1999 y 2000, realizándose el ajuste, en aplicación del artículo 11 del DS. N° 24051, en relación con los numerales 13, 15 y 16 de la Resolución Administrativa N° 05-0040-99 de 13 de agosto de 1999 y los artículos 30, 31 y 86 del Código Tributario, Ley N° 1340, de 28 de mayo de 1992.

Que la conducta del contribuyente fue calificada como defraudación (Vista de Cargo N° GDGLP-DF-VC-41-2004), de 7 de junio de 2004. Sin embargo, dentro del término probatorio, el contribuyente presentó descargos, solicitando que los mismos en cuanto al RC-IVA, la administración tributaria se dirija y promueva la pretensión preliminar a los sujetos pasivos del mismo, por carecer la empresa de las condiciones que la Ley exige.

La Resolución Determinativa establece un adeudo de Bs. 2.900.978,- por concepto de impuestos omitidos más accesorios de ley, correspondientes al RC-IVA, por el período 01/00 a 12/00 además del IUE, por las gestiones 1999 y 2000. Y Bs. 2.807.038,- por concepto de sanción correspondiente a multa igual al 100% sobre el impuesto omitido y actualizado a la fecha de la Resolución Determinativa, que corresponden al RC-IVA por los períodos 01/00 a 12/00 e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por las gestiones 1999 y 2000.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda en fecha 12 de septiembre de 2005 por providencia de fojas 68, se corrió en traslado a la autoridad demandada, siendo citado legalmente el Superintendente Tributario General, Ramiro Cabezas Masses el 24 de noviembre de 2005 a fojas 114, quien en tiempo hábil sin contestar a la acción interpuso excepción previa de impersonería en el demandante, la que fue admitida y corrida en traslado según providencia de fojas 116, mereciendo la respuesta de fojas 119 a 126, y fue resuelta mediante Auto Supremo N° 091/2007 de 21 de marzo de 2007, cursante a fojas 127 a 129 y vuelta, declarándola improbadada, por lo que el nuevo titular de la entidad demandada, Rafael Vergara Sandoval se apersonó ante el Supremo Tribunal y contestó a la demanda con los argumentos que expone, la misma que por providencia de fojas 142 no fue admitida en virtud de haberse presentado extemporáneamente.

Del mismo modo, revisando el proceso se observa que se han cumplido los trámites de rigor, pese a que la entidad demandante no presentó su réplica ni la entidad estatal demandada su duplica, por lo cual, mediante proveído de fojas 142, se pronunció el decreto de "Autos para Sentencia".

CONSIDERANDO III: Que por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniendo presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde al 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 Superintendencia Tributaria General y la Gerencia Distrital GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales.

CONSIDERANDO IV: Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, es importante, en una interpretación sistemática, tomar en cuenta lo siguiente:

1.- Los reparos tributarios, son las observaciones u objeciones realizadas por la Administración Tributaria a la autodeterminación de un tributo contenida en las Declaraciones Juradas, por diferencias encontradas en éstas. Observaciones realizadas por el fiscalizador sobre el incumplimiento e incorrecta aplicación de leyes, reglamentos y normas que regulan el accionar de la entidad examinada.

1.2.- Por otra parte, y para la emisión de la Resolución Determinativa, se tiene que hacer referencia al principio de reserva legal, y su interpretación en relación con el art. 32 de la Constitución Política del Estado (1967), concordante con el art. 14-IV de la Constitución Política del Estado (2009); ya que ésta es el fin de la etapa determinativa y es un resumen de todo el proceso administrativo para determinar el adeudo, incluyendo la multa, por la conducta del contribuyente.

1.3.- Finalmente, en relación con las disposiciones de los artículos 30 y 31 de la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992, sujeto pasivo es la persona natural o jurídica obligada por Ley al pago del impuesto, sea en calidad de contribuyente o responsable. Sin embargo, debe ser considerada la disposición del segundo párrafo del art. 27 de la misma norma, que señala las condiciones a partir de las cuales se adquiere tal calidad: *"El carácter de tercero responsable se asume por la*

administración de patrimonio ajeno o por la sucesión de obligaciones como efecto de la transmisión gratuita u onerosa de bienes”.

1.4.- Por lo anterior, la norma señala expresamente dos condiciones sobre las que no queda la menor duda: Administrar patrimonio ajeno, o el derivado de la sucesión de obligaciones como efecto de la transmisión gratuita u onerosa de bienes; supuestos que en ningún caso se aplican en la especie.

2.- El RC-IVA, es un impuesto que grava los ingresos de las personas naturales que trabajan en relación de dependencia y que afecta al sueldo o salario que percibe el dependiente; tiene como base legal, el Título II de la Ley N° 843, y el Decreto Supremo N° 21531, que incorpora modificaciones realizadas por la Ley N° 1606 de 22 de diciembre de 1994. La reglamentación de ambas leyes corresponde al Decreto Supremo N° 24050 de 29 de junio de 1995 que en su artículo 31 establece una característica importante y que tiene relación con el caso en análisis, como es el de la posibilidad de compensar el pago del mismo con facturas presentadas al empleador por compras efectuadas, por lo que en algunos casos la compensación podrá ser por el total del ingreso del trabajador, no correspondiendo por tanto ningún descuento por este concepto; o, en su caso, corresponderá el descuento por la diferencia entre la alícuota correspondiente y el monto de las facturas presentadas, constituyéndose el empleador, en agente de retención de ese monto.

2.1.- Para el caso de autos, ENTEL S.A. cumple el papel de agente de retención y no se le puede atribuir mayor obligación que la señalada por la ley y la naturaleza propia de la tarea de apoyo que debe cumplir, verificando, como mandan el DS. 21531 y la RA. N° 05-0040-99; es decir, que las notas fiscales sean originales, que no tengan una antigüedad mayor de 120 días, que se encuentre consignado el nombre del dependiente, la correcta transcripción de los importes de las facturas, verificación de las operaciones aritméticas, cálculos de la alícuota del 13% y que el formulario de declaración se encuentre correctamente llenado; es decir, que se trata de tareas de orden meramente formal.

2.2.- En los hechos, el agente de retención queda liberado de cualquier responsabilidad solidaria, porque como se ha señalado en los puntos A.3 y A.4, no se constituye en contribuyente ni responsable; porque no tiene la obligación legal de controlar, verificar o fiscalizar las facturas, pues esa facultad no le fue asignada por ley; porque debe limitarse al cumplimiento de la función administrativa de agente de retención del tributo, constituyendo ese precisamente el límite en el ejercicio de sus deberes y responsabilidades; lo contrario significaría que el operador supere esos límites creados por la propia ley, dando margen a la discrecionalidad, contraria al Estado de Derecho.

3.- Por su parte el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), se aplica a las empresas tanto públicas como privadas, cualesquiera que fuera la forma de su constitución y actividad, y personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente.

3.1.- El IUE, es un impuesto cuyo sujeto pasivo está constituido directamente por la empresa, y que debe ser liquidado y establecida su alícuota, sobre la base de los resultados que se registren en los documentos contables de la misma, deduciéndose la base imponible del impuesto, del estado de resultados de la gestión y de la presentación del Balance General, con dictamen de auditoría, teniendo la empresas plazo de 120 días a partir del cierre de gestión para su pago.

3.2.- En la especie, ENTEL S.A. presentó los descargos correspondientes y la Gerencia GRACO La Paz del SIN, no demostró que la Superintendencia Tributaria General hubiera incumplido, aplicado erróneamente o excedido sus atribuciones en la Resolución del Recurso Jerárquico impugnado.

4.- En definitiva, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Superintendencia Tributaria General, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico, STG-RJ-0066/2005, de 27 de junio de 2005, realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica y jurídica que se ajusta a derecho.

POR TANTO: La Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, con la facultad conferida por el artículo 55, atribución 10ª de la Ley de Organización Judicial, en relación con el 780 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Superintendencia Tributaria General, y en consecuencia, **firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0066/2005, impugnada, pronunciada el 27 de junio de 2005.**

No se condena en costas a la entidad demandante en aplicación del artículo 39 de la Ley de Administración y Control Gubernamentales (SAFCO), concordante con el artículo 52 del Reglamento para el Ejercicio de las Atribuciones de la Contraloría General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 23215 de 22 de julio de 1992.

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

No intervienen la Ministra Rosario Canedo Justiniano por suspensión dispuesta por la Cámara de Diputados del Congreso Nacional, tampoco los Ministros Julio Ortiz Linares, Ángel Iruستا Pérez y Hugo Suárez Calbimonte por ausencia.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

MINISTRO RELATOR: JORGE MONASTERIO FRANCO

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Beatriz Sandoval de Capobianco
DECANA

José Luis Baptista Morales
MINISTRO

Teofilo Tarquino Mújica
MINISTRO

Esteban Miranda Terán
MINISTRO

Jorge Monasterio Franco
MINISTRO

Ana María Forest Cors
MINISTRA

Ramiro José Guerrero Peñaranda.
MINISTRO

Aideé Martínez Cuba.
Secretaría de Cámara.