



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA



**SENTENCIA:** 141/2016.  
**FECHA:** Sucre, 21 de abril de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 789/2012.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 31 vta., interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0724/2012, pronunciada el 20 de agosto, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 62 a 64 y vuelta, la réplica de fs. 69 a 73., dúplica de fs. 76 y vuelta, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda.**

La entidad demandante señaló que el 29 de septiembre de 2011, se notificó al contribuyente CRÉDITO PARA AUTOEMPLEO S.A. CREDIEMPLO S.A. con el Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200764 de 11 de agosto de 2011, por haberse constatado que teniendo dependientes con ingresos mayores a Bs. 7.000 en su planilla de haberes correspondiente al periodo fiscal marzo/2008, se encontraba obligado a la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención.

Finalmente, se emitió la Resolución Sancionatoria 18-0060-2012 de 13 de febrero de 2012, con la cual se sancionó al contribuyente al pago de la multa de 3.000 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV), por incumplimiento del deber formal de presentación de la información electrónica proporcionada por sus dependientes, resolución que fue confirmada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0486/2012, en la que modificó la sanción establecida a la suma de 450 UFV, aplicando lo dispuesto en el numeral 4, subnumeral 4.9.2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 100030-11 de 7 de octubre de 2011. Por su parte, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0724/2012 de 20 de agosto, resolvió anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Resolución Sancionatoria 18-0060-2012 de 13 de febrero de 2012 inclusive, disponiendo que la Administración Tributaria emita una Resolución Sancionatoria congruente con los argumentos presentados en la carta de 19 de octubre de 2011, como descargo al Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200764 de 11 de agosto de 2011.

## **I.2.- Fundamentos de la demanda.**

Acusó que la autoridad demandada **incurrió en interpretación errónea del principio de congruencia**, al no haber considerado que a tiempo de la emisión del Auto Inicial de Sumario Contravencional, se concedió al contribuyente el plazo de veinte (20) días para presentar descargos y alegaciones, quien con nota de 19 de octubre de 2011, solicitó la aplicación de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0030-11, amparándose en la norma más benigna para el contribuyente.

Aclaró que en el Auto Inicial de Sumario Contravencional de 11 de agosto de 2011, se dio aplicación a las RND 10-0029-05 y 10-0037-2007 por ser las normas vigentes en el momento de su emisión; mientras que a la emisión de la Resolución Sancionatoria entró en vigencia la RND 10-0030-11, estableciendo una sanción más benigna de 3.000 UFV a la contravención de no presentación de información a través del módulo Da Vinci RC-IVA Agentes de Retención, la cual fue impuesta en dicha Resolución, por lo que no existió incongruencia en el procedimiento cumplido por la Administración Tributaria porque no se incorporó ningún elemento nuevo que hubiera impedido la defensa del sujeto pasivo que fue quien solicitó la aplicación de la RND 10-0030-11.

Aclaró también que los descargos presentados por el sujeto pasivo fueron valorados en su justa medida, por ello, la autoridad demandada interpretó erróneamente el principio de congruencia. Asimismo, señaló, respecto a los descargos que fueron presentados por el contribuyente en la instancia de alzada, que correspondía su rechazo por ser extemporáneos; sin embargo, fueron valorados vulnerando de esta manera los arts. 168 y 81 de la Ley 2492.

Expresó que la anulación de obrados dispuesta en la resolución impugnada, infringe los arts. 35 y 36 de la Ley 2341, art. 55 del Decreto Supremo (DS) 27113 y art. 74 de la Ley 2492, ya que no existe contradicción en la sanción impuesta, toda vez que cumplió estrictamente la normativa de la materia, aplicando la retroactividad en cuanto a la sanción conforme establecen los arts. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE) y 150 del Código Tributario Boliviano (CTB). Señaló también que los actos de la Administración Tributaria cumplen requisitos formales y esenciales, habiendo alcanzado su finalidad sin causar indefensión al contribuyente, quien tuvo pleno conocimiento de todos los actos y actuados realizados y emitidos.

Apuntó que la autoridad demandada no efectuó un análisis de los aspectos de fondo, con relación a la aplicación de la sanción por falta de entrega de la información veraz en los plazos, formas, medios y lugares establecidos en normas específicas para los Agentes de Información y Retención, fallando sólo en la forma.

## **I.3.- Petitorio.**

Solicitó la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0724/2012, emitida por la AGIT; en consecuencia, se declare firme y subsistente en su integridad la Resolución Sancionatoria 18-0060-2012 de 13 de febrero de 2012.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 789/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

## II.- De la contestación a la demanda.

La AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, mediante memorial que cursa de fs. 62 a 64 y vlt., en el que señaló:

El 11 de agosto de 2011, la Administración Tributaria emitió Auto de Sumario Contravencional N° 1179200764 contra Crediemplo por falta de presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención del periodo fiscal marzo 2008 inobservando los arts. 4 de la RND 10-0029-05 y 162 del CTB y numeral 4.3 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07 y que el contribuyente presentó descargos solicitando se considere la aplicación de la RND 10-0030-11 de 5 de octubre de 2011, que establece nuevos límites de multas y sanciones.

La Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0060-2012 de 13 de febrero de 2012, sancionando al contribuyente con la multa de 3.000 UFV, modificando la sanción establecida en el Auto Inicial de Sumario Contravencional por el incumplimiento a deberes formales por no presentación de la información a través del módulo Da Vinci RC-IVA, periodo fiscal marzo 2008, de conformidad al numeral 4.9 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07, adicionado por el parágrafo II, art. 1 de la RND 10-0030-11, concordante con el art. 40 del DS 27310.

Refirió que el contribuyente adjuntó al recurso de alzada, la constancia de la presentación realizada el 1 de diciembre de 2010, del archivo consolidado RC-IVA del periodo fiscal marzo/2008, resultando evidente que fue presentada después de dos años; sin embargo, no es menos cierto que la Administración Tributaria inició el proceso sancionatorio, el 11 de agosto de 2011; es decir, en forma posterior a la presentación de la información, por lo que el Auto Inicial fue emitido cuando la información ya había sido presentada y sin previa verificación de su base de datos como correspondía y es en ese sentido, que se advierte que la Resolución de Alzada concluyó que el contribuyente cumplió con la entrega de la información en forma extemporánea, por lo que confirmó la Resolución Sancionatoria modificando la multa de la suma de 3.000 UFV a 450 UFV; sin embargo, no observó que estaba confirmando una resolución que aplicó el tipo y sanción previsto en el Numeral 4.9 de la RND 10-0030-2011, con la multa de 3.000 UFV con base en una interpretación errada de los argumentos expuestos en la nota de descargo al Auto Inicial de Sumario Contravencional, por lo que es evidente la falta de congruencia entre los argumentos de descargo y lo dispuesto en la Resolución Sancionatoria y la existencia de vicios de anulabilidad de conformidad a lo previsto en los arts. 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) y 5 del DS 27113, razón por la cual se vio impedida de ingresar en el análisis de aspectos de fondo y dispuso anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Resolución Sancionatoria inclusive, a objeto de que la Administración Tributaria emita un acto congruente con los argumentos presentados por Crediemplo en la carta de descargos presentada el 19 de octubre de 2011.



## II. 1.- Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda contencioso-administrativa planteada, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

## III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

- 1.- Con **Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200764 de 11 de agosto de 2011**, se dio inicio al procedimiento sancionatorio contra el contribuyente Crédito Para Autoempleo S.A. (CREDIEMPLO S.A.), por incumplimiento en la presentación del software RC-IVA (Da Vinci) del periodo marzo/2008, enmarcando su conducta en la previsión del art. 5 de la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sujeta a la sanción de 5.000 UFV de multa, establecida en el punto 4.3 del Numeral 4 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 (fs. 2 de antecedentes administrativos, Anexo 2).
- 2.- De fs. 7 a 8 del mismo anexo, cursa la **nota presentada el 19 de octubre de 2011** por el contribuyente, en la que señaló que la empresa cumplió con dicha obligación y que adjuntaba las constancias de envío generadas dentro del proceso de información RC IVA, y dio por entendido que su obligación formal fue cumplida. Asimismo, hizo presente la vigencia de la RND 10-0030-11, y pidió sea tomada en cuenta en el sumario contravencional.
- 3.- El 13 de febrero de 2012, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria 18-0060-2012, con la cual sancionó al contribuyente CREDIEMPLO S.A. con la multa de 3.000 UFV en aplicación de lo dispuesto por el subnumeral 4.9 numeral 4 del Anexo Consolidado de la RND. 10.0037.07 adicionado por el parágrafo II del art. 1 de la RND 10-0030-2011, parágrafo I del art. 162 de la Ley 2492 concordante con el art. 40 del DS 27310. En dicha resolución, se consideró que el Agente de Retención reconoció que tenía el deber formal de enviar la información, que no lo hizo y que por esa razón, solicitó se aplique la sanción más benigna (fs.31 a 33 de antecedentes administrativos-Anexo 2).
- 4.- Interpuesto el Recurso de Alzada por CREDIEMPLO S.A., en los términos del memorial que cursa a fs. 18 a 20., del anexo 1, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz (ARIT-LPZ), emitió la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0486/2012** de 4 de junio de 2012, confirmando la Resolución Sancionatoria impugnada, modificando la sanción establecida en 3.000 UFV a 450 UFV, en atención a lo dispuesto en el subnumeral 4.9.2, numeral 4 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011 (fs. 77 a 83 del Anexo 1).
- 5.- Contra dicha resolución, la Administración Tributaria planteó recurso jerárquico, conforme consta a fs. 81 a 84 vlta., del anexo citado, que fue



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 789/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

resuelto con **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0724/2012** de 20 de agosto de 2012, anulando la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Resolución Sancionatoria 18-0060-2012 de 13 de febrero de 2012 inclusive y disponiendo que la Administración Tributaria emita una nueva resolución congruente con los argumentos presentados en la carta presentada el **19 de octubre de 2011** como descargo al Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200764 (fs. 104 a 1127, Anexo 1, reiterada a fs. 12 -20 del expediente).

La autoridad demandada en el presente proceso, consideró que: **a)** los argumentos expuestos en la nota de descargo fueron interpretados erróneamente en la Resolución Sancionatoria 18-0060-2012, siendo actos incongruentes con los argumentos de descargo presentados por el sujeto pasivo; y **b)** que el Agente de Retención, adjuntó a su recurso de alzada, la **"Constancia de presentación del archivo consolidado RC-IVA"** del período fiscal marzo/2008, presentada el 1 de diciembre de 2010, que aunque fue presentada después de dos años, fue anterior al inicio del proceso sancionatorio, lo cual debió ser verificado en la base de datos de la Administración Tributaria.

**6.-** En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC).

**7.-** Concluido el trámite, se decretó autos para Sentencia, conforme consta a fs. 78 del cuaderno procesal.

#### **IV.- DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

En autos, el objeto de la litis, se centra en determinar si en la decisión asumida por la AGIT de anular obrados con reposición hasta la resolución sancionatoria inclusive, se aplicó erróneamente *el principio de congruencia* cuando consideró que la Administración Tributaria emitió la resolución sancionatoria en base a una interpretación errada de los argumentos expuestos por CREDIEMPLO *en la nota de descargo presentada el 19 de octubre de 2011*, y si corresponde, verificar si es evidente la vulneración de los arts. 168 y 81 de la Ley 2492 por haberse valorado indebidamente las pruebas presentadas por el Agente de Retención en la instancia de alzada.

#### **V.- ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

##### **V.1.- Sobre el incumplimiento de deberes formales.**

Establecida la controversia, corresponde señalar que el art. 162 del Código Tributario, señala: "I. *El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde 50 a 5.000 Unidades de Fomento de la Vivienda (UFV). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria*".



III.- Lo expresado anteriormente fue corroborado por la prueba acompañada a dicho recurso de alzada, consistente en la constancia de presentación del archivo consolidado RC-IVA, de (fs. 1 del Anexo 1 de antecedentes administrativos), información que no pudo ser desconocida por la Administración Tributaria porque forma parte de la Base de Datos de la entidad, de manera que en la valoración de los descargos, no podía ser desconocida para sustentar una presunta aceptación del cargo contenido en el Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200764 de 11 de agosto de 2011, concluyéndose que es evidente lo afirmado por la autoridad demanda en sentido que no existe una estricta correspondencia entre lo pedido por el Agente de Retención, que era el cumplimiento del deber formal y lo resuelto por la Administración Tributaria (reconocimiento del incumplimiento del citado deber formal), vulnerando dicho elemento del debido proceso.

IV.- Adicionalmente a lo expresado en el párrafo precedente, debe tenerse en cuenta, que la Administración Tributaria tiene el deber no sólo de admitir y valorar las pruebas documentales, sino también valorar y analizar los argumentos expuestos por el sujeto pasivo, omisión que vulnera el derecho a la defensa y a la garantía del debido proceso, en el caso de autos, al no haber analizado positiva o negativamente y con la debida fundamentación, los argumentos de descargo contenidos en la nota presentada por el contribuyente en la forma en que fueron planteados, el ente fiscalizador vició de nulidad sus actos por incumplimiento del principio de legalidad a la que se encuentra obligada.

V.- En relación a la acusada vulneración de los arts. 168 y 81 del CTB, por haberse valorado prueba presentada extemporáneamente, se considera que si bien es evidente que dichas normas prevén **la oportunidad de presentación de las pruebas** ante la Administración Tributaria, los indicados presupuestos legales deben ser analizados a la luz *del principio de la verdad material* que es rector del procedimiento administrativo, que resulta aplicable a los recursos administrativo-tributarios por expresa permisión del artículo 200 del Código Tributario, por lo que no es evidente la infracción de la normativa citada, considerándose asimismo, que la prueba acompañada por el Agente de Retención a su recurso de alzada (fs. 1 del Anexo 1 de antecedentes administrativos), cursaba en su Base de Datos.

VI.- Finalmente, se verifica que el análisis de la existencia de vicios de nulidad efectuado por la AGIT justificaba el impedimento de la autoridad demandada para realizar la valoración de los argumentos de fondo esgrimidos por la Administración Tributaria en su recurso jerárquico. Por lo expuesto anteriormente, se concluye que la decisión asumida por la autoridad demandada se ajusta a los principios constitucionales que rigen el procedimiento sancionador y que garantizan a los administrados el debido proceso y la seguridad jurídica.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito mantiene firme y subsistente la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 789/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

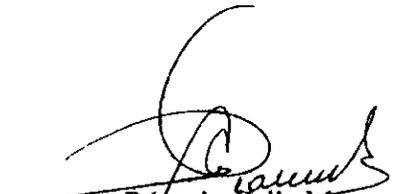
Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0724/2012 de 20 de agosto de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe el Magistrado Pastor S. Mamani Vilca por emitir voto disidente.

**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.**

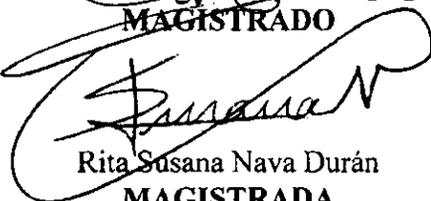
Regístrese, notifíquese y archívese.

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
DECANO

  
Rómulo Calle Mamani  
MAGISTRADO

  
Antonio Guíñez Campero Segovia  
MAGISTRADO

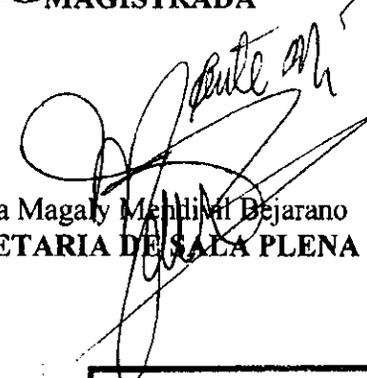
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Noika Natalia Mercado Guzman  
MAGISTRADA

  
Maritza Suntura Juaniquina  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Fardoza Rivas  
MAGISTRADO

  
Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

CELEBRACIÓN: 2016.....  
SENTENCIA N° 144..... FECHA 21 de abril.....  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1.2016.....  
DE Pastor S. Mamani Vilca  
VOTO DISIDENTE: .....

Abog. Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA