



SALA PLENA

SENTENCIA: 142/2016.
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016.
EXPEDIENTE N°: 788/2012.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMER MAGISTRADO RELATOR: **Pastor S. Mamani Villca.**
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 22 a 30 vta., en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0712/2012 pronunciada el 20 de agosto, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fs. 61 a 63 vta.; memoriales de réplica de fs. 68 a 72 y dúplica de fs. 75 y vta.; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de Hecho.

Que, la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (GRACO del SIN Lpz), en fecha 29 de septiembre de 2011, notificó con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 1179200762 de 11 de agosto de 2011, al contribuyente **Crédito Para Autoempleo S.A. (CREDIEMPLEO S.A.)**, dado que en virtud a la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones en su calidad de Agentes de Información se constató que el contribuyente tenía en su planilla haberes correspondientes al periodo fiscal enero de 2008, dependientes con ingresos mayores a Bs. 7.000.- por lo que se encontraba obligado a presentar la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención en el **periodo fiscal enero de 2008** a la Gerencia Graco del SIN.

Manifiesta, que dentro de plazo establecido por el art. 168.I de la Ley 2492 del Código Tributario Boliviano (CTB), en fecha 19 de octubre de 2011, el contribuyente presentó descargos mismos que fueron valorados por la administración tributaria. Y al no haberse realizado el pago de la sanción se emitió Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 de 13 de febrero, sancionándose al contribuyente con la multa de 3.000 UFVs. Por incumplir al deber formal de presentar la información electrónica referida.

Posteriormente el contribuyente recurrió en Alzada, resuelto por Resolución de ARIT-LPZ/RA 0485/2012 de 4 de junio de 2012, que confirmó la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012, modificando la sanción establecida a 450 UFV, en aplicación de lo dispuesto en el subnumeral 4.9.2, numeral 4 de la RND N° 10-0030-11 de 07 de octubre; hecho que generó que la Administración Tributaria interponga Recurso

Jerárquico, emitiéndose finalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 712/2012, que dispuso anular la Resolución ARIT-LPZ/RA 0485/2012, hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 y que la Administración Tributaria emita nueva Resolución Sancionatoria congruente con los argumentos presentados como descargos al Auto Inicial de Sumario Contravencional, de conformidad a lo establecido en el art 212-I inc. c) de la Ley 3092 Complementario al CTB.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Expuestos los antecedentes que preceden, plantea la demanda afirmando que la AGIT basó su fundamento en el sentido que la Resolución Sancionatoria es incongruente con los argumentos presentados como descargos por el contribuyente, vulnerando derechos y causando indefensión, en consecuencia alega:

a) Interpretación errónea del principio de congruencia; al respecto señala que: CREDIEMPLEO SA, mediante nota de fecha 19 de octubre de 2011, solicitó: *“emitir criterio y análisis sumarial bajo el nuevo ámbito de aplicación de deberes formales correspondiente a la RND N° 10-0030-11, amparado bajo el nuevo criterio de la norma más benigna para el contribuyente, para que una vez sumariado los casos y concluido el trámite se proceda a la baja y archivo de los mismos”*; y mediante Informe CITE: SIN/GDLP/DF/GAISC/INF 07499/2011 de 8 de diciembre, se dio a conocer que su pedido no correspondía porque la Sanción establecida en la mencionada RND, sólo es para incumplimientos que ocurran a partir de octubre de 2011. Establece que a la emisión de la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 y de acuerdo a la vigencia la RND N° 10-0030-11 que modificó la RND N° 10-0037-07 estableció una sanción más benigna de 3.000 UFV para la contravención de no presentación de información a través del módulo Da Vinci RC-IVA (Agentes de Retención); no siendo incongruente el procedimiento de la Administración Tributaria, tomando en cuenta que los descargos del contribuyente fueron valorados en su justa medida y solicitud en la Resolución Sancionatoria.

b) Refiere, violación de los arts. 168 y 81 de la Ley N° 2492 CTB, al aceptar pruebas que fueron presentadas fuera del plazo de 20 días del término probatorio, que considera debieron ser rechazadas; manifestando que CREDIEMPLEO SA, en la etapa del Recurso de Alzada presentó descargos que no fueron presentados ante la Administración Tributaria correspondiente al periodo fiscal sancionado; además presentó de forma parcial la documentación requerida en fecha 19 de octubre de 2011.

Indicó que el Auto Inicial de Sumario Contravencional se encuentra debidamente fundamentado, por lo que no se lesionó el derecho a la defensa de CREDIEMPLEO SA, teniendo pleno conocimiento de todo el proceso sancionador.

Expuso, que se vulneró el art. 81 de la Ley 2492 y art. 1 de la RND 10.0035.05 al considerar pruebas que no fueron presentadas en su oportunidad dentro el plazo fijado por Ley debiendo haber sido



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.

rechazadas, por cuanto el derecho del contribuyente para presentar esta documentación ha precluido.

c) Señala, **violación de los arts. 35 y 36 de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), art. 55 del Decreto Supremo (DS) 27113 Reglamento al CTB y art. 74 de la Ley 2492 CTB, con relación a la anulación de obrados resuelta en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0712/2012;** alegando que se impuso al contribuyente la sanción al incumplimiento de la obligación de presentar información del Software RC-IVA (Da Vinci) por el periodo enero de 2008, en la misma fecha de presentación del Formulario del RC-IVA, siendo que la presentó fuera de plazo. Resaltando además que la anulabilidad no la pidió el contribuyente. Indica que, es procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesiones al interés público, en consecuencia dice que no se aplicó correctamente la anulabilidad de obrados resuelta en la Resolución Jerárquica AGIT -RJ 0712/2012.

Finalmente manifiesta que, **la AGIT no hizo 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;** con relación a los descargos el contribuyente en su nota de 19 de octubre de 2011 no presentó los mismos, y sólo se limitó a pedir la sanción más benigna, por lo que no existe incongruencia. Refiere que, la Resolución de Recurso de Alzada al modificar erróneamente la sanción de 3.000 UFV a 450 UFV, vulneró el principio de congruencia hasta incluso se fue más allá de lo recurrido. Concluye señalando que la Autoridad recurrida en su Resolución de Recurso Jerárquico debió pronunciarse en el fondo para no causar retardación innecesaria.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se dicte Sentencia que declare probada la demanda, resolviendo Revocar Totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0712/2012 de 20 de agosto, en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-055-2012 de 13 de febrero de 2012.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT representada por Julia Susana Ríos Laguna, responde a la demanda negativamente (fs. 61 a 63 vta.), con los siguientes fundamentos:

Refirió que la Administración Tributaria el 11 de agosto de 2011 emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179200762 contra CREDIEMPLO, por la falta de presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención del periodo fiscal enero de 2008, en aplicación de los arts. 4 de la RND 10-0029-05 y 162 de la Ley 2492 y num. 4.3 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07.

Expuso, que el 12 de febrero de 2012, se emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012, que resolvió sancionar al contribuyente

con la multa de 3.000 UFV, modificando la sanción establecida en el AISC N° 1179200762 por la contravención de incumplimiento a Deberes Formales de conformidad al Numeral 4.9 del Anexo Consolidado de la RND 10-0037-07 adicionado por el Parágrafo II, Artículo 1 de la RND 10-0030-11 concordante con el art. 40 del DS 2730.

Por otra parte, señaló, que el contribuyente adjuntó al recurso de alzada la "*Constancia de presentación del archivo consolidado RC-IVA*" del periodo fiscal enero 2008, presentada el 1 de diciembre de 2010; siendo evidente que dicha información fue presentada después de dos años; no obstante no es menos evidente que por su parte la Administración Tributaria, inició el proceso sancionatorio por el citado periodo el 11 de agosto de 2011, es decir después de la presentación de la información, lo que demuestra que el Auto Inicial de Sumario Contravencional fue emitido cuando la información había sido presentada y que la Administración Tributaria no verificó previamente su Base de datos.

Sigue manifestando, que la Resolución de Alzada ingresó a analizar los agravios formulados en el recurso de alzada, la contestación al recurso, los antecedentes administrativos y la prueba aportada, llegando a la convicción de que el contribuyente cumplió con la entrega de la información, pero de forma extemporánea, por lo que, en aplicación del Numeral 4.9.2 de la RND 10-0030-11 confirmó la resolución Sancionatoria modificando la multa de 3000 UFV a 450 UFV; sin embargo, no observó que confirmó una resolución que aplicó el tipo y sanción previsto en el Numeral 4.9 de la RND 10-0030-2011 en base a una interpretación errada de los argumentos expuestos en la nota de descargo al Auto Inicial de Sumario Contravencional.

A su vez, manifestó que la obligación de la Administración Tributaria no solo consiste en admitir las pruebas documentales, sino también, en valorar y analizar los argumentos esgrimidos por el sujeto pasivo, lo que significa que al omitir o interpretar erróneamente, la prueba y los argumentos expresados, lesiona el derecho a la defensa y a la vez la garantía del debido proceso, en ese entendido, la AGIT evidenció que la Resolución Sancionatoria, no tuvo presente y menos aún, analizó los argumentos de descargo formulados por el sujeto pasivo.

En mérito a lo expuesto, indicó que un acto es anulable cuando carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados en previsión de los arts. 36 de la Ley 2341 y 55 del DS 27113, al evidenciarse vicios de anulabilidad, por lo que la AGIT se vio impedida de ingresar a efectuar un análisis de los aspectos de fondo formulados por el ente fiscal.

II.2. Petitorio.

Solicita se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0712/2012.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1.- La Administración Tributaria emitió AISC N° 1179200762 de 11 de agosto de 2011 (fs. 2 del anexo), al haber evidenciado que el contribuyente



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.

CREDIEMPLO SA, incumplió con la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci), Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal **enero 2008**, información que debió ser presentada en el mes de febrero de 2008, de conformidad con el art. 4 de la RND N° 10-0029-05, que constituye incumplimiento de Deber formal establecido por el art. 162 de la Ley N° 2492 CTB, concordante con el art. 40 del DS N° 27310 Reglamento al CTB, sancionando con la multa de 5.000 UFV, conforme al punto 4.3 del numeral 4, Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07, concediéndose el plazo de 20 días para la cancelación de la multa o la presentación de descargos.

Que, GRACO del SIN La Paz, emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 de 13 de febrero (fs. 31 a 32 del Anexo), en la cual resuelve sancionar al contribuyente con la multa de 3.000 UFV, modificando la sanción establecida en el AISC N° 1179200762, por la contravención de Incumplimiento a Deberes Formales como es la no presentación de la Información a través del Módulo Da Vinci RC-IVA, periodo fiscal enero 2008 Agentes de Retención, de conformidad a lo establecido por el numeral 4.4.9 del Anexo Consolidado de la RND N° 10-0037-07 adicionado por el ART. 1-II de la RND N° 10-0030-11, art. 162-II de la Ley 2492 CTB concordante con el art. 40 del DS N° 27310 RCTB.

Planteado el Recurso de Alzada, la ARIT pronunció la Resolución ARIT-LPZ/RA 0485/2012, **confirmando** la Resolución Sancionatoria, y **modificando la sanción** establecida de 3.000 UFV a 450 UFV, en atención a lo dispuesto en el sub numeral 4.9.2, numeral 4 de la RND N° 10-0030-11.

Contra la referida resolución, la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico (fs. 84 a 87 vlta del anexo), resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -RJ 712/2012 de 20 de agosto (fs. 106 a 113 vlta del Anexo), que resolvió anular la Resolución ARIT-LPZ/RA 0485/2012 de 4 de junio de 2012, en consecuencia anuló actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la emisión de una nueva Resolución Sancionatoria. Estando agotada la vía administrativa y en base a los hechos precedentemente citados la Administración Tributaria presentó la demanda contencioso-administrativa.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De la compulsa de los datos del proceso, se establece que los puntos de controversia a ser resueltos son:

1. Si la Autoridad demandada efectuó una incorrecta interpretación del Principio de congruencia.
2. Si existió vulneración de los arts. 81 y 168 de la Ley N° 2492 al haberse aceptado pruebas presentadas fuera de plazo de 20 días del termino probatorio.
3. Si existió vulneración de los arts. 35 y 36 de la Ley 2341,55 del DS 27113 al haberse dispuesto la anulación de obrados en la instancia jerárquica.
4. Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria no hizo un análisis de los aspectos de fondo, con relación a la aplicación

de la sanción, por falta de entrega de la información en el plazo, formas, medios y lugares establecidos en normas específicas para los Agentes de Información y retención.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho e identificado los puntos de controversia, a efecto de pronunciar resolución, se ingresan a realizar el análisis bajo los siguientes parámetros:

1. Respecto a la primera controversia referido a que si la Autoridad demandada efectuó una incorrecta interpretación del Principio de congruencia, se tiene las siguientes consideraciones:

El principio de congruencia impone al juzgador a resolver el litigio con estricta sujeción a los hechos y a las pretensiones aducidas por las partes, es decir, debe existir coherencia entre los hechos, las pretensiones y la resolución; por lo que, se relaciona con el contenido de las resoluciones judiciales e implica armonía entre lo pedido por las partes y la resolución o sentencia, en los términos dentro de los cuales quedó circunscrito el debate, sin que se pueda dejar de resolver ninguna de las cuestiones que los justiciables proponen, ni concederles más o algo distinto de lo pedido, es decir, debe circunscribirse a los argumentos y descargos propuestos por los sujetos procesales.

Consecuentemente, la congruencia es uno de los requisitos que debe concurrir en toda resolución; un fallo incongruente altera el *thema decidendum* que se plantea en el proceso o los hechos propuestos a debate por las partes, es decir; los hechos controvertidos, dentro de los cuales debe enmarcarse la resolución para ser congruente, fundamental para la motivación, ya que se exige no sólo que las normas jurídicas que se aplica se refieran expresamente a cada uno de los hechos controvertidos sino también que se explique su pertinencia con relación a los mismos.

Por su parte, la jurisprudencia constitucional en la Sentencia Constitucional Plurinacional 0099/2012 de 23 de abril, señala: *“...la congruencia abarca dos ámbitos, el primero referido a la unidad del proceso; es decir, la coherencia y vínculo que debe existir entre una resolución y otra dentro de un mismo proceso, y el segundo en cuanto a la consideración y resolución de todos los puntos puestos a consideración del juzgador, lo que significa que también debe existir coherencia y unidad de criterio dentro de una misma resolución, dado que la misma debe guardar correspondencia con todo lo expuesto a lo largo de su contenido, caso contrario carecería de consecuencia, siendo inviable que luego de analizar determinados hechos se llegue a resultados distintos, vulnerando la construcción jurídica que toda resolución debe tener en aplicación y resguardo del debido proceso”* (las negrillas y cursiva son nuestras).

En autos, de una exhaustiva revisión de antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal, se colige que la Administración Tributaria cuando emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional de 11 de agosto de 2011 (fojas 2 del Anexo administrativo) determinó Instruir Sumario



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.

Contravencional en contra del sujeto pasivo **CRÉDITO PARA AUTOEMPLEO S.A. CREDIEMPLEO S.A.** con el siguiente fundamento: **“no presentó la información del Software RC-IVA(Da Vinci) del periodo enero de 2008, por tanto su conducta está prevista como Incumplimiento al Deber Formal de Información en el artículo 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sujeto a sanción establecida en el punto 4.3 del num. 4 del ANEXO CONSOLIDADO de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, la misma asciende a 5.000.-UFV...”**, hecho que evidencia que instruyó Sumario Contravencional por el incumplimiento al deber formal previsto en el art. 162 de la Ley 2492 concordante con el art. 40 del D.S. N° 27310, imponiendo una sanción de 5.000 UFV establecida en el punto 4.3 del num. 4 del ANEXO CONSOLIDADO de la RND 10-0037-07.

Empero, una vez notificado CREDIEMPLEO S.A. con el AISC el 22 de septiembre de 2011, ostentó como descargo la nota de 19 de Octubre de 2011 cursante a fs. 7 del Anexo, haciendo conocer lo siguiente: *“Ya durante la gestión 2009 se nos notificó los mismos procedimientos sumariales correspondientes a la gestión 2007, situación que a la fecha se ha concluido con a) pago de las multas por incumplimiento, b) envió de la información RC-IVA Da Vinci consolidada de todos los periodos en los cuales se presentan ingresos iguales o superiores a Bs. 7.000.-, c) la formalización ante el SIN del comportamiento y cumplimiento oportuno de estas infracciones asumidas por nuestra empresa...2. De la experiencia a estos AISC y la regularización a la presentación de los mismos ante el sistema Da Vinci dentro el portal Newton, **nuestra empresa cumplió con esta obligación**, para lo cual adjuntamos a la presente, las constancias de envió generadas dentro el proceso de información RC-IVA. Por consiguiente, **damos entendido que nuestra obligación formal fue cumplida a cuyo informe sumarial solicitamos se incluya este hecho.** Ante los puntos expuestos y aclaraciones vertidas remito a ustedes los documentos que hacen a mi legal derecho y solicito emitir criterio y análisis sumarial bajo el nuevo ámbito de aplicación de deberes formales correspondiente a la RND 10-0030-11 amparado bajo el criterio de la norma más benigna para el contribuyente...”* (Negrillas nos corresponde).

Sin embargo, la Administración Tributaria a efectos de emitir la Resolución Sancionatoria consideró el Informe CITE: SIN/GDLP/DF/GAISC/INF/07499/2011 de 8 de diciembre de 2011, que señaló que el Agente de Retención CREDIEMPLEO S.A. reconoció que tenía el deber formal de enviar a la Administración tributaria la información RCIVA mediante el Software Da Vinci correspondiente al periodo fiscal enero/2008 **y no lo hizo**. En consecuencia, la parte actora interpretó subjetivamente lo manifestado por el sujeto pasivo en la indicada nota de descargo, toda vez, que CREDIEMPLEO expresamente ostentó que cumplió su obligación de deber formal de presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) y en ningún momento admitió o reconoció su incumplimiento, hecho que demuestra que la Administración Tributaria no observó que existe una diferencia entre el término **“NO PRESENTO”** a **“PRESENTO FUERA DE PLAZO”**, ya que la interpretación que se lo otorga a cada una, se traduce en un monto económico en perjuicio del sujeto pasivo, todo ello, demuestra que la parte actora ingresó en una

incongruencia y contradicción en sus actos con los argumentos vertidos por el sujeto pasivo en la nota de descargo de 19 de octubre de 2011.

De lo supra expuesto, se evidencia que la conclusión expuesta en el citado informe fue base o sustento para el fundamento de la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 de 13 de febrero de 2012, que señaló: “ **El Agente de Retención reconoce que tenía el deber formal de enviar a la Administración Tributaria la información RC-IVA mediante el Software Da Vinci, correspondiente al periodo fiscal enero/2008 y no lo hizo, por esta razón solicita se le sancione con la multa establecida en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de fecha 5/10/11; sin embargo, el pedido del contribuyente no corresponde, porque la sanción establecida es para incumplimientos que ocurran a partir del periodo octubre/2011 (...)** y en virtud a que el contribuyente incumplió con la presentación de la mencionada información en el periodo fiscal observado, incurrió en la contravención de Incumplimiento a Deberes Formales, correspondiendo imponer la sanción prevista en el **Subnumeral 4.3 Numeral 4 del Anexo Consolidado de la R.N.D. N° 10.0037.07**, multa establecida de acuerdo a los parámetros señalados por el párrafo I del art. 162 de la Ley N° 2492 en concordancia con el **Parágrafo I del art. 40 del D.S. N° 27310**”, lo que demuestra, que en la Resolución Sancionatoria en su parte considerativa, la Administración Tributaria tomo en cuenta los mismos fundamentos expuestos en el Informe de 8 de diciembre de 2011; sin embargo, en la parte resolutive de dicha resolución, se resuelve sancionar al contribuyente con la multa de 3.000.-UFV's, modificando la sanción establecida en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179200762 de 11 de agosto de 2011, por la contravención de Incumplimiento a Deberes Formales (No presentación de la Información a través del Módulo Da Vinvi RC-IVA de conformidad a lo establecido por el Subnumeral 4.9 Numeral 4 del Anexo Consolidado de la R.N.D. N° 10.0037.07 adicionado por el Párrafo II del art. 1 de la RND 10-0030-2011.

A su vez, se debe tomar en cuenta, que una vez notificada con la Resolución Sancionatoria, CREDIEMPLEO S.A. en su recurso de alzada de fs. 18 a 20 del Anexo recursivo, formuló el siguiente agravio: “**Tal como su autoridad podrá rescatar tanto del texto citado como de los antecedentes del presente proceso, CREDIEMPLEO en ningún momento reconoció, como erróneamente lo concibe el SIN, haber incumplido con el Deber Formal de Presentación de la Información Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo enero/2008...**”. Esta argumentación fue respaldada por la prueba adjunta al recurso de alzada (fs. 1 a 2 del Anexo Recursivo), consistente en la constancia de presentación del archivo consolidado RC-IVA (Da Vinci) con la aclaración de que su presentación extemporánea fue el 1 de diciembre de 2010, no la convierte en un incumplimiento como manifestó el SIN, máxime si quedó demostrado que se inició el proceso sancionatorio por el periodo fiscal enero/2008 el 11 de agosto de 2011, por lo que, el Auto Inicial fue emitido cuando la información ya fue presentada por CREDIEMPLEO, lo que conlleva, que la Administración Tributaria no efectuó la verificación respectiva en su base de datos.



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.

En consecuencia, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria al advertir la falta de congruencia entre los argumentos de descargo y lo dispuesto en la Resolución Sancionatoria (primera parte de la pág. 13 de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0482/2012 de 4 de junio), **no debió confirmar este hecho, aun haya modificado la sanción de 3.000.-UFV's a 450 UFV's** prevista en el Subnumeral 4.9 Numeral 4 de la RND 10-0030-2011, ya que el hecho de confirmar algo incongruente, también resulta incongruente, recayendo automáticamente en la vulneración al debido proceso previsto en el art. 115-II de la CPE.

CONCLUSIONES.

Consiguientemente, este Tribunal Supremo de Justicia, concluye, que es evidente la falta de correspondencia entre los argumentos de descargo y el fundamento de la Resolución Sancionatoria, que conllevó a que en fase administrativa se ingrese a una serie de contradicciones contenidas en los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria, incurriéndose en el transcurso del proceso sancionador en contradicciones e incongruencias en la adecuada tipificación de la conducta del contribuyente, toda vez, que en la presente causa, se aplicó el tipo y sanción en base a una interpretación errada.

En consecuencia, la Resolución Sancionatoria carece de los requisitos formales establecidos por Ley vigente enmarcados en la norma Constitucional, erróneamente confirmada por Resolución ARIT-LPZ/RA 0482/2012 de 4 de junio, actos administrativos que recaen en la sanción prevista por el art. 36 de la Ley 2341 y art. 55 del D.S. N° 27113, aplicable en materia tributaria en virtud al art. 74 num. 1) de la Ley 2492 lo que da lugar, que la Autoridad demandada mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 712/2011 de 20 de agosto de 2012, obro de manera acertada y fundada al resolver anular actuados con reposición hasta el vicio más antiguo(hasta la emisión de nueva Resolución Sancionatoria congruente con los argumentos presentados en la nota de 19 de octubre de 2011, como descargo al Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179200762 y de conformidad a lo establecido en el inc. c), parágrafo I del art. 212 de la Ley N° 3092), por lo que la pretensión de la parte actora carece de sustento legal, al no haberse infringido norma legal alguna.

2. Con relación a que si existió vulneración de los arts. 81 y 168 de la Ley N° 2492 al haberse aceptado pruebas presentadas fuera de plazo de 20 días del término probatorio, es menester referir lo siguiente:

En el caso de autos, la parte actora impetra que si bien el contribuyente en la etapa del Recurso de Alzada ha presentado descargos que no han sido presentados ante la Administración Tributaria correspondiente al periodo fiscal sancionado, como debía haberlo hecho, una vez notificado con el Auto Inicial de Sumario Contravencional 11779200762, estas no debieron ser considerados por no haberse presentado en el término de prueba de 20 días. Sin embargo, debe tomarse en cuenta, que si bien es evidente que dichas normas prevén la oportunidad en que deben ser presentadas las pruebas ante la Administración Tributaria, las indicadas previsiones legales deben ser analizadas a la luz del principio de verdad material que

es rector del procedimiento administrativo, aplicable a los recursos administrativos-tributarios por expresa permisión del art. 200 de la Ley 2492. Al respecto la Sentencia Constitucional N° 1125/2010-R de 27 de agosto de 2010, señala: “ *El art. 180 de la CPE, prevé que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio de verdad material; esto implica que el juzgador está obligado, ha momento de emitir sus resoluciones, a observar los hechos tal como se presentaron y analizarlos dentro de los acontecimientos en los cuales encuentran explicación o que los generaron, de ello se infiere que la labor de cumplimiento de este principio implica un análisis de los hechos ocurridos en la realidad, anteponiendo la verdad de los mismos antes que cualquier situación, aunque, obviamente, sin eliminar aquellas formas procesales establecidas por la Ley que tiene por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales...*”. En consecuencia, las reglas vinculadas a la carga de la prueba y su valoración, se encuentran estrechamente relacionada con el principio de verdad material, principio que está relacionado con la necesidad de dar primacía (por sobre la interpretación de las normas procesales) a la verdad jurídica objetiva, de modo que el esclarecimiento de los hechos no se vea afectado por un excesivo rigor formal, que conlleve que el proceso se convierta en una sucesión de ritos caprichosos, tal como se estableció en la Sentencia Constitucional N° 2769/2010-R de 10 de diciembre de 2010, que señaló: “... **el extremo ritualismo supone también una violación del debido proceso, que hace sucumbir al derecho sustancial en medio de una fragosidad de formas procesales.** Dicho de otro modo, el derecho sustancial consagra en abstracto los derechos, mientras que el derecho formal o adjetivo establece la forma de la actividad jurisdiccional cuya finalidad es la realización de tales derechos. Uno es procesal porque regula la forma de la actividad jurisdiccional, por ello se denomina derecho formal, que es la mejor garantía del cumplimiento del principio de igualdad ante la ley y un freno eficaz contra la arbitrariedad; y el otro, es el derecho material o sustancial (...). El principio de prevalencia del derecho sustancial o material sobre el formal, está consagrado en el art. 180-I del CPE, como uno de los principios de la justicia ordinaria, el de “verdad material”, aclarando que este principio es aplicado en todas las jurisdicciones, inclusive en la justicia constitucional. En consecuencia, el debido proceso en su triple dimensión, es decir, como principio, derecho y garantía, se encuentra íntimamente vinculado al derecho formal, en resguardo y respeto del principio de igualdad de las partes, en la tramitación de un proceso justo en que se resguarden los derechos y garantías de las personas; **sin embargo, de ninguna manera ha sido instituido para salvaguardar un ritualismo procesal...**”.

En mérito a las Sentencias Constitucionales supra señaladas, se tiene que tanto la autoridad administrativa como la autoridad jurisdiccional, deben procurar una resolución de fondo garantizando la efectiva protección de los derechos constitucionales y legales, como así el acceso a la justicia material y no limitar la prueba en cuanto a su producción, ofrecimiento y valoración a excesivos ritualismos, debiendo tenerse en cuenta que en todo proceso debe primar el derecho sustancial sobre el derecho formal.

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 se encontraba en su base de datos. En



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.

consecuencia, en observancia del principio de verdad material, la Administración Tributaria deberá considerar la prueba de descargo que demuestra que el contribuyente cumplió con el deber formal de presentación de la información Software RC-IVA Agentes de Retención correspondiente al periodo enero/2008 aunque no en plazo, con el fin de calificar la contravención tributaria y fijar su sanción conforme la realidad de los hechos y no imponer una sanción alejada de la conducta del contribuyente, lo contrario sería hacer prevalecer la forma frente al derecho sustancial, razonamiento que permite concluir que no existe vulneración a los arts. 168 y 81 de la Ley 2492.

3. Respecto a la tercera controversia, que se centra en determinar que si existió vulneración de los arts. 35 y 36 de la Ley 2341,55 del DS 27113 al haberse dispuesto la anulación de obrados en la instancia jerárquica, se debe efectuar el siguiente análisis de hecho y de derecho:

En materia de nulidades, estas responden al principio de especificidad, es decir que no hay más nulidades que las expresamente señaladas por ley, principio rector que se encuentra plasmado también en nuestro ordenamiento jurídico, empero, cuando las infracciones al ordenamiento jurídico sean expresamente evidentes, toda autoridad se encuentra facultada a determinar la nulidad. En el caso de autos, se debe observar, que existen causales de nulidad y anulabilidad expresamente señaladas en la norma tributaria y procesal administrativa; siendo éstas las contenidas en los arts. 99. II de la Ley 2492, referido a la nulidad de la Resolución Determinativa por no contener requisitos de forma, art. 35 de la Ley N° 2341 referido a las causales de nulidad del acto administrativo, y art. 36 del mismo cuerpo legal, referida a causales de anulabilidad del acto administrativo.

En el caso sub-lite, la normativa legal que sustentó la nulidad dispuesta hasta el vicio más antiguo, es aplicable supletoriamente al caso de autos en previsión del art. 74 num. 1) de la Ley 2492 y 201 de la Ley 3092, determinación dispuesta conforme lo estipulado por los parágrafos I y II del art. 36 de la Ley 2341, que señala: ***I. Serán anulables los actos administrativos que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico distinta de las previstas en el artículo anterior. II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados***". La anterior norma es complementada con el artículo 55 del Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo, que expresamente dispone: ***Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas***". De tal forma, que la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, puede disponerse siempre y cuando el acto administrativo incumpla los presupuestos establecidos por Ley ocasionándose indefensión a los administrados o se lesione el interés público, hecho

acontecido en el caso de autos, al haberse transgredido el derecho al debido proceso al emitirse una resolución (Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 de 13 de febrero de 2012 confirmada por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0485/2012 de 4 de junio) carente de congruencia conforme la pretensión y prueba de descargo presentada por el sujeto pasivo, vulnerándose así también el derecho a la defensa ante una sanción impuesta emergente de una contravención calificada en base a una interpretación incoherente de la prueba de descargo presentada por el contribuyente, limitándole así poder desvirtuar los cargos imputados en su contra, infringiéndose así el art. 115-II de la Constitución Política del Estado.

4. ***Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria no hizo un análisis de los aspectos de fondo, con relación a la aplicación de la sanción, por falta de entrega de la información en el plazo, formas, medios y lugares establecidos en normas específicas para los Agentes de Información y retención.***

La Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 712/2012 de 20 de agosto, ante la evidencia de vicios de nulidad incurrida por la Administración Tributaria en la Resolución Sancionatoria N° 18-0055-2012 de 13 de febrero de 2012 confirmada por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0485/2012 de 4 de junio, se vio impedido a considerar e ingresar a un análisis de los agravios de fondo formulados por el recurrente en su recurso jerárquico de fs. 84 a 87 del Anexo recursivo en observancia al principio de congruencia, lo cual conllevó a que la autoridad demandada anule obrados hasta el vicio más antiguo.

Consecuentemente, tratándose de una resolución anulatoria la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 712/2012 de 20 de agosto, imposibilita a este Tribunal Supremo de Justicia a ingresar a resolver y considerar aspectos de fondo relacionados a la aplicación de la sanción por falta de entrega de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención del periodo fiscal enero/2008, lo contrario también conllevaría a incurrir en una vulneración al debido proceso.

CONCLUSIONES

Consecuentemente del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en vulneración de las normas legales citadas, realizando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, lo que le impidió a que ingrese a efectuar un análisis y discusión sobre aspectos de fondo ante una vulneración evidente al principio de congruencia como componente del debido proceso.

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



Estado Plurinacional de Bolivia

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

Órgano Judicial

IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 22 a 30, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN representada legalmente por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 712/2012 de 20 de agosto de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe el Magistrado Pastor S. Mamani Vilca quien se constituyó en primer relator y es disidente a la presente Sentencia.

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 Guido Caspéro 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: 2016	
SENTENCIA Nº 142... FECHA 21 de abril	
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016	
Dr. Pastor S. Mamani Vilca	
VOTO DISIDENTE:	

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

