



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 147/2014.
FECHA: Sucre, 8 de agosto de 2014
EXPEDIENTE N°: 709/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad de General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge I. von Borries Méndez

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales en la que solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0618/2012 de 03 de agosto de 2012, emitida por la Autoridad de General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 18 a 20; la respuesta de fs. 43 a 45; la réplica de fs. 48; la dúplica de fs. 52; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital de Chuquisaca emite Resolución Sancionatoria N° 18-000392-11 de 27 de octubre de 2011, por las cuales se sanciona al contribuyente "Secretaría de Promoción "DELA" Chuquisaca", con una multa de UFVs 5.000 (Cinco Mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda) al haber evidenciado que el contribuyente incumplió con la presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo septiembre 2008, que debió ser presentado en octubre de 2008; posteriormente el contribuyente interpone Recurso de Alzada contra la resolución anteriormente señalada, lo cual dio origen, a la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0073/2012, en la cual se resuelve confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-000392-11; a ello el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico en contra de la resolución de Recurso de Alzada, por lo cual se emitió resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0619/2012, disponiendo revocar totalmente la resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0073/2012 de 20 de abril de 2012, dejando sin efecto la multa de 5000 UFV.

Fundamenta la demanda señalando:

Que el recurso jerárquico, basa su decisión en la obligación que debe existir al remitir información del Agente de Retención cuando los dependientes no presentan las facturas correspondientes, toda vez que dicho aspecto exime a la entidad de su obligación en el utilizando el Software RC-A (Da Vinci); otro aspecto plasmado en la Resolución Recurso Jerárquico, es el referido en el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 709/2012. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

punto vii del subtítulo “IV.3.2 RC-IVA para funcionarios la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca”, en el cual se admite la no acreditación documental como organismo internacional, por parte de la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca.

Continua señalando que se debe considerar que el único reclamo expresado por la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, era el referido a la aplicación del art. 2º del Decreto Supremo Nº 21531, por lo cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pronuncia una resolución *ultra petita*, resolviendo más allá de lo solicitado, ya que si bien considera el reclamo efectuado por el contribuyente, desestima el mismo, empero considera un reclamo jamás efectuado bajo un supuesto caso de atipicidad, en la omisión atribuida.

La resolución de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, de manera concreta y precisa refirió que la cuestión planteada era respecto de la Resolución Determinativa Nº 29930279, por lo cual, la AGIT debió resolver en relación a lo impugnado y no fallar respecto a puntos no impugnados. Toda vez que al no haber impugnado la Resolución Determinativa Nº 29930281, la misma no merecía consideración por parte de la Superintendencia Tributaria General, por ello emitió un fallo *ultra petita*.

Concluye señalando que no comparte los fundamentos por los cuales la Administración Tributaria limita la facultad sancionadora del Servicio de Impuestos Nacionales, por cuanto la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca tenía la obligación de consolidar una planilla, se hubieran presentado o no facturas de descargo, ya que el Software lo permite, es así, ya que cuando existe en planillas un trabajador con un salario superior a los 7000 bs. El Agente de Retención está en la obligación de presentar el Software Da Vinci.

CONSIDERANDO II: Que citada la autoridad recurrida, se apersona la Autoridad General de Impugnación Tributaria y con memorial presentado el 23 de febrero de 2013, contesta en forma negativa la demanda señalando: La Resolución Sancionatoria Nº 18-000392-11 de 27 de octubre de 2011, sanciona a la Secretaría de Producción DELA Chuquisaca al haber incumplido lo establecido en el núm. 4.3 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07, el cual es concordante con el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0029-05.

El sujeto pasivo afirma que en principio no corresponde la multa, dando una correcta aplicación al art. 2 del DS Nº 21531, y que sus dependientes efectúan el pago de sus impuestos de forma independiente, al haber obtenido su NIT, adjuntando al efecto el Formulario 610 RC-IVA trimestral con número de orden 8680983073 correspondiente al empleado Marcelo Javier Amaya Encinas, prueba que identifica que el personal observado tiene calidad de contribuyente directo, por lo cual es que la Autoridad de Impugnación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 709/2012. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Tributaria, efectuó un análisis de los sujetos pasivos, lo cual no puede entenderse como un pronunciamiento *ultra petita*.

Con relación al Software RC-IVA (Da Vinci), el cual está diseñado para soportar la información, ya sea que el dependiente haya o no presentado facturas de descargo, se debe aclarar que al ser un nuevo elemento, no fue planteado por la Administración Tributaria, en la tramitación del Recurso de Alzada.

CONSIDERANDO III: Que la Gerencia Distrital de Chuquisaca de Impuestos Nacionales, acusa que la Superintendencia Tributaria General, al dictar la Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ/0618/2012, actúa de manera *ultra petita* y revoca totalmente la Resolución del Recurso de Alzada dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria al considerar que la AT no observó el principio de tipicidad.

Establecida así la problemática planteada en la demanda contencioso administrativa, se debe realizar las siguientes puntualizaciones:

En ese contexto, se tiene que el empleador "Secretaría de Promoción DE LA Chuquisaca" fue sancionado por la Gerencia Distrital del SIN Chuquisaca con 5.000.-UFV's por incumplimiento al deber formal según lo dispuesto por los artículos 3, 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05. Al respecto es necesario efectuar las siguientes precisiones de la norma aplicable al caso concreto.

El 14 de septiembre de 2005 mediante la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05, se reglamentó el uso del Software RC-IVA (Da Vinci) tanto para los sujetos pasivos del impuesto en relación de dependencia como para los Agentes de Retención. Es así que en su art. 2 con relación a los dependientes, se aprobó el Software RC-IVA Da Vinci para el registro del detalle de información presentada al Agente de Retención, para imputar como pago a cuenta y posteriormente pueda ser consolidada esa información declarada por los dependientes y a su vez generar la planilla tributaria. Caso contrario, es decir de producirse el incumplimiento al deber formal se impondrá sanción de UFV's 5.000.- conforme establece el arts. 162 de la Ley N° 2492, 5 de la RND 10-0029-05 y núm. 4. 3 del Anexo A de la RDN 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004.

Específicamente, respecto a las obligaciones de los Agentes de Retención o Empleadores, el art. 2. II de la RDN 10-0029-05 refiere "*que se aprueba el software RC-IVA Da Vinci con el propósito de que los empleadores consoliden la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de planilla tributaria*". El art. 3 señala que "*Los dependientes cuyos ingresos, sueldos o salarios brutos superen los Bs.7.000.- que deseen imputar como pago a cuenta del RC-IVA la alícuota del IVA deberán presentar a sus empleadores o Agentes de Retención, la información necesaria en medio electrónico utilizando el Software RC-IVA*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

(Da Vinci) Dependientes...”; finalmente el art. 4 refiere que “Los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el Agente de Retención y remitirla mensualmente a Impuestos Nacionales, mediante el sitio web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales o presentando el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital o Graco de su jurisdicción en la misma fecha de presentación del formulario 98”.

Ahora bien, de la normativa citada es evidente que la conducta del Agente de Retención, para que se constituya en incumplimiento del deber formal, tiene que existir el dependiente que presente facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, hecho que es voluntario y depende exclusivamente del deseo de imputar como pago a cuenta del RC-IVA, la alícuota del IVA contenida en esa presentación de los referidos documentos fiscales, ahí nace la obligación del empleador de consolidar la información que le fue remitida, para posteriormente enviarla -de forma mensual- a través de los medios y en los plazos estipulados en la RND 10.0029.05. Empero, de la revisión de los antecedentes del proceso, la conducta descrita en el art. 4 de la RND, atribuida a la Secretaría DELA no se configura por la inexistencia de información para consolidar y remitir. Además, la misma no puede configurar la contravención sancionada al sujeto pasivo, toda vez que en la normativa analizada no está expresamente señalado que el Agente de Retención esté obligado a remitir información referente a la no presentación de facturas de los dependientes; por el contrario en el supuesto de que no deseen imputar crédito fiscal se procederá a la retención correspondiente, misma que se deposita a la cuenta del SIN.

Siendo aplicable la sanción cuando el empleador omitiere remitir dicha información que ha sido presentada oportunamente por el dependiente, es decir la información existe. Es por ello que este Tribunal considera que no corresponde imponer sanción a una conducta que no se encuentra expresamente tipificada como contravención, caso contrario estaríamos frente a un caso de atipicidad como correctamente lo ha entendido la AGIT en la resolución impugnada. Toda vez, que lo señalado tiene su fundamento en el principio de legalidad que refiere: “Las sanciones administrativas solamente podrán ser impuestas cuando éstas hayan sido previstas por norma expresa, conforme al procedimiento establecido en la presente Ley y disposiciones reglamentarias aplicables” de la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 72.

Bajo ese entendido, la conducta de la Secretaría DELA Chuquisaca no se subsume a la contravención de incumplimiento a deberes formales establecidos en la N° 2492 de su art. 162.

En autos, de la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0618/2012 de 3 de agosto y, en especial, del contenido del punto IV. 3



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 709/2012. Contencioso administrativo. Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

fundamentación técnico-jurídica del Considerando IV, se advierte que la instancia Jerárquica, en ejercicio de sus facultades y competencias sometió su criterio plasmado en dicha Resolución de Recurso Jerárquico a las normas legales adjetivas aplicables, cuando se pronunció sobre todos los motivos en que se fundó su decisión a fs. 170 a 192 del Anexo, presentado por Dela Chuquisaca, obrando en el marco de los arts. 198 y 211 del Código Tributario boliviano, relativo a los agravios acusados, en lo que respecta a la aplicación del art. 2 del DS N° 21531 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, refiriendo la calidad del personal contratado; las citadas denuncias tienen relación con los fundamentos plasmados en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0618/2012, toda vez que bajo los subtítulos “*Fundamentos Jurídicos*” y “*Fundamentos Técnicos*”, determina la calidad institucional de la Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca, de la cual resalta que si bien presentó como prueba, fotocopias legalizadas de los Convenios entre el Estado Plurinacional de Bolivia y el Reino de Dinamarca, no se acreditó que los mismos hayan sido ratificados ante la instancia Legislativa boliviana, por lo cual no constituye fuente de derecho tributario conforme señala el art. 5 de la Ley N° 2492.

Por lo expuesto, el análisis precedente permite concluir que en la actuación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se encuentra vulneración a norma que amerite dejar sin efecto la resolución jerárquica impugnada en la presente demanda contencioso administrativa, máxime si se demostró que el personal observado de la “Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca” tributa el RC-IVA como personas independientes; ante esta situación, corresponde desestimar la pretensión deducida por la Administración Tributaria.

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 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa deducida, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0618/2012 de 3 de agosto de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT). Sin costas, en aplicación del art. 39 de la Ley No 1178 (SAFCO) de Administración y Control Gubernamentales.

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

No suscriben los Magistrados Antonio Guido Campero Segovia y Norka Natalia Mercado Guzmán por emitir voto disidente.

Regístrese, notifíquese y archívese.

VOTO DISIDENTE

9-11-15
70:03

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia del Exp. 709/2012 que declara **IMPROBADA** la demanda de la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría de los miembros del Tribunal Supremo de Justicia en el presente proceso contencioso administrativo, seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente:

1. En el presente caso existen 2 pretensiones y precisamente la pretensión referida a: *"Si existe o no un entendimiento descontextualizado de la Resolución Normativa de Directorio N° 19-0029-05 por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria"* o que parece también como *"Si existe una interpretación diversa de los art. 3 y 4 Resolución Normativa de Directorio N° 19-0029-05 por parte de la Autoridad General de Impugnación Tributaria"*, es la que no es resuelta en el presente proceso, por consiguiente se estaría ingresando en una incongruencia omisiva, es decir que no se ésta resolviendo una de las pretensiones interpuestas por la parte demandante conforme señala la Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 que señala: *"... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no peticionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa"*.
2. Por lo anteriormente señalado y al evidenciar que el presente caso existe incongruencia omisiva, la magistrada que disiente presenta su voto disidente a la Sentencia que emite Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, que se debe resolver también la pretensión antes señala, y que no infringe el principio de congruencia en su forma de omisiva.

Sucre, 8 agosto del año 2014

