



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 150/2014.
FECHA: Sucre, 08 de agosto de 2014
EXPEDIENTE N°: 710/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMER MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido campero Segovia
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Jorge I. von Borries Mendez

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs.18 a 20, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0613/2012 de 3 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 44 a 46; réplica de fs.51; dúplica de fs.55 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: La Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por María Gutiérrez Alcon, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo se declare probada y consiguientemente se deje sin efecto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0613/2012 de 3 agosto, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00387-11 de 27 de octubre de 2011, en virtud a los siguientes argumentos:

Indica que la resolución emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, basa su decisión en el entendimiento de que la obligación de remitir información del dependiente como Agente de Retención, cesa cuando los dependientes no le presentan las facturas correspondientes.

Señala que el único reclamo esgrimido por la "Secretaría de Promoción DEIA Chuquisaca" en el recurso jerárquico planteado, era la aplicación del art. 2 del DS N° 21531, es decir, la no exigibilidad de remitir información mediante el modulo RC-IVA (Da vinci), porque sus dependientes cumplen sus obligaciones tributarias en forma directa, sin embargo, la Autoridad General de Impugnación Tributaria de forma "ultra petita" a lo reclamado, y en virtud a un supuesto caso de atipicidad en la omisión atribuida, basa su decisión en el entendimiento de que la obligación de remitir información del dependiente, cesa cuando no le presentan las facturas correspondiente al Agente de

6-11-15
13-08

CA
A



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 710/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Retención, lo que implica violación al principio de congruencia y genera inseguridad jurídica.

Manifiesta que la Secretaría de Promoción DEIA Chuquisaca, en función al conjunto normativo expuesto en el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179203518, tenía la obligación de consolidar la planilla respectiva se hubieren presentado o no facturas de descargo por parte del contribuyente o dependiente, y reportar dicha información al Servicio de Impuestos Nacionales, ya que técnicamente el software respectivo ésta habilitado para consolidar la información al margen de que el dependiente haya o no presentado facturas de descargo a su RC-IVA, habiéndose constatado la existencia de planillas de sueldos de un trabajador dependiente con un salario superior a los Bs 7.000.

Denuncia que la resolución jerárquica, se apoya en un entendimiento descontextualizado de los arts. 3 y 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, lo cual de ninguna manera puede constituirse en un argumento válido para dejar sin efecto resoluciones sancionatorias emitidas en estricto apego de disposiciones legales en vigencia.

CONSIDERANDO II: Admitida la demanda por decreto de 15 de noviembre de 2012, cursante a fs.22 y corrido el traslado correspondiente, Julia Susana Ríos Laguna en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria, previo apersonamiento, responde negativamente por memorial de fs. 44 a 46, solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0613/2012 de 3 de agosto, en base a los siguientes fundamentos:

Señala que si bien el sujeto pasivo, en principio afirmó que no le corresponde ser multado en aplicación del art. 2 del DS 21531, también expuso que sus dependientes efectúan el pago de sus impuestos en forma independiente, habiendo cumplido sus obligaciones asumidas al obtener el NIT, por lo que no le corresponde que siga presentando declaraciones juradas o remita información cuando el NIT está inactivo. En ese sentido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, procedió a efectuar el análisis sobre la calidad de dependientes del sujeto pasivo, situación que de ninguna forma se puede considerar ultra petita, como erróneamente asevera la Administración Tributaria.

Manifiesta que siendo que el procedimiento y el acto sancionatorio se fundamenta en el contenido del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, que reglamenta el uso del Software RC-IVA (Da Vinci) para los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) en relación de dependencia, así como para los empleadores o agentes de retención del indicado impuesto; en el presente caso se evidencia que el personal contratado, realizó sus declaraciones como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 710/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

“independientes”, lo que demuestra que la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca no recibió información de sus dependientes en los términos establecidos en el art. 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, pese a que la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca mantiene en sus planillas a dependientes con sueldos superiores o iguales a Bs. 7.000; sin embargo, estos funcionarios no presentaron la información necesaria en medio electrónico, utilizando el Software (Da Vinci) dependientes a su empleador o Agente de Retención, de ahí que, al no haber recibido información electrónica de sus dependientes, menos podía consolidar ni remitirla mensualmente, por lo tanto, no se generó el incumplimiento del deber formal por este concepto.

Arguye que, en cuanto a que el Software RC-IVA (Da Vinci), está técnicamente diseñado para consolidar la información al margen de que el dependiente haya o no presentado facturas de descargo a su RC-IVA, este aspecto constituye un elemento nuevo que no fue planteado por la Administración Tributaria en la tramitación del recurso de alzada ni en el recurso jerárquico, lo que vulnera el principio de congruencia establecido en el art. 211. I de la Ley N° 3092, por lo que solicita se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT – RJ 0613/2012 de 3 de agosto.

Cumplido el trámite procesal de la réplica y dúplica, en base a la pretensión de las partes, por decreto de fs. 57, se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO III: Antes de ingresar al análisis y resolución de la presente causa, corresponde establecer de manera previa que el proceso contencioso administrativo, es garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados, proceso en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Que la Gerencia Distrital de Chuquisaca de Impuestos Nacionales, acusa que la Superintendencia Tributaria General, al dictar la Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ/0613/2012, 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 DELA Chuquisaca” fue sancionado por la Gerencia Distrital del SIN Chuquisaca con 5.000.-UFV’s por incumplimiento al deber formal según lo dispuesto por el art. 3, 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0029.05. Al respecto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 710/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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 (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 DEFA 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 710/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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 Secretaría DELA Chuquisaca no se subsume a la contravención de incumplimiento a deberes formales establecidos en la Ley N° 2492 de su art. 162.

En autos, de la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0613/2012 de 3 de agosto y, en especial, del contenido del punto IV. 3 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 0613/2012, 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 "Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca"



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 710/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

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 por el artículo 10.I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 y lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** demanda contencioso administrativa de fs. 18 a 20, interpuesta por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0613/2012 de 3 agosto, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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 por la autoridad demandada.

No suscribe el Magistrado Antonio Guido Campero Segovia quien se constituyo en Primer Relator, ni la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán quedando ambos como disidentes.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaae von Borries Méndez
PRESIDENTE

Romulo Calle Mamani
DECANO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

No suscribe por emitir
voto disidente
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA

6-11-15
78:00

46

1
C/A

VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia del Exp. 710/2012 que declara **IMPROBADA** la demanda de la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría 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 pretensiones interpuesta 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, ¹⁵septiembre del año 2014

