



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

30-08-16
17:01

SALA PLENA

SENTENCIA: 158/2016.
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016.
EXPEDIENTE N°: 787/2012.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 23 a 31, en la que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) GRACO La Paz impugna la Resolución AGIT-RJ 0722/2012 pronunciada el 20 de agosto de 2012, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fojas 60 a 62, réplica de fojas 67 a 71, dúplica de fs. 74; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

En virtud a la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones en su calidad de Agente de Información, el SIN Graco La Paz mediante el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179200769 de 11 de agosto de 2011, inició contra el contribuyente Crédito para Autoempleo S.A. Crediempleo S.A., sumario por Incumplimiento a Deber Formal de Información, al existir en la planilla de haberes del periodo fiscal agosto 2008, dependientes con ingresos, sueldos o salarios brutos mayores a Bs 7.000, sancionándola con una multa de 5.000 UFV, por la no presentación de información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención al SIN, incumpliendo el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sujeto a la sanción establecida en el punto 4.3 del numeral 4 del anexo consolidado de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007. Presentados los descargos por el contribuyente, el SIN emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-0058-2012 de 13 de febrero, sancionando al contribuyente, con la multa de 3.000 UFV, modificando la sanción establecida en el Auto Inicial, conforme al 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, art. 162.I de la Ley 2492 (CTB) concordante con el art. 40 del DS 27310 (RCTB). El Recurso de Alzada presentado por el contribuyente fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0487/2012 de 4 de junio de 2012, confirmando la resolución sancionatoria emitida por el SIN Graco La Paz y modificando la sanción de 3.000 UFV a 450 UFV, en atención al subnumeral 4.9.2, numeral 4 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011. Mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0722/2012 de 20 de agosto, se

resolvió el recurso jerárquico interpuesto por el SIN Graco La Paz, anulando la Resolución impugnada, reponiendo obrados hasta la Resolución Sancionatoria inclusive, a objeto de que la Administración Tributaria emita una resolución sancionatoria congruente con los argumentos presentados en la carta de 19 de octubre de 2011, como descargos al Auto Inicial de Sumario Contravencional; de conformidad a lo establecido en el inciso c), Parágrafo I del art. 212 de la Ley 3092 (Título V del CTB).

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1. Manifiesta la entidad demandante, que la AGIT interpretó erróneamente el Principio de Congruencia en la resolución recurrida, al no ser evidente que en el proceso sancionador administrativo, seguido contra Crédito para Autoempleo S.A. Crediempleo S.A., iniciando con la notificación del Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200769 de 11 de agosto de 2011 por incumplimiento de deberes formales, se haya introducido un elemento nuevo del que el administrado (contribuyente) no hubiera tenido la posibilidad de defenderse.

Señala que la modificación en el monto de la sanción emerge de la estricta aplicación del art. 150 del CTB, que prevé la retroactividad de las normas tributarias, cuando establezcan sanciones más benignas y beneficien al sujeto pasivo, en caso contrario se aplicará la normativa vigente a momento de imponer la sanción; es así que en el Auto Inicial de Sumario Contravencional 1179200769 de 11 de agosto de 2011, se aplicó la norma vigente (RND 10-0029-05 y punto 4.3 Anexo de la RND 10-0037-07); por su parte a momento de emitir la Resolución Sancionatoria 18-0058-2012 aplicó la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, que modificó la RND 10-0037-07 estableciendo una sanción más benigna.

I.2.2. El demandante argumenta que, existe violación de los arts. 168 y 81 del CTB, al aceptar pruebas presentadas fuera del plazo probatorio (20 días), que debían ser rechazadas. Señala que en el término probatorio el contribuyente no presentó constancia de presentación del archivo consolidado RC-IVA del periodo fiscal agosto 2008, consecuentemente aplica la sanción establecida en la resolución sancionatoria, sin que esto signifique lesión al derecho a la defensa del contribuyente y menos la garantía al debido proceso; estando plenamente demostrado que el contribuyente tenía pleno conocimiento de todo el proceso sancionador, desde el auto inicial de sumario contravencional hasta la resolución sancionatoria, que fue impugnada en su momento. Aclara también que la administración tributaria valoró la documentación presentada oportuna y pertinentemente por el contribuyente, en apego al art. 81 del CTB.

I.2.3. Argumenta que la anulación de obrados dispuesta por a AGIT, viola los arts. 35 y 36 de la Ley 2341, art. 55 del DS N° 27113 y art. 74 del CTB; sin considerar que el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa, que en el caso concreto no ocurrió, ya que desde el inicio del sumario contravencional el sujeto pasivo tuvo pleno acceso y conocimiento de todos los actos y actuados realizados y emitidos por la autoridad tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 787/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

I.2.4. Manifiesta que la AGIT no realiza un análisis de los aspectos de fondo, relacionados con la aplicación de la sanción, por falta de entrega de información veraz en los plazos, formas, medios y lugares establecidos en normas específicas para los agentes de información y retención. Refiere que el descargo presentado por el contribuyente mediante nota de fecha 19 de octubre de 2011, fue atendida debidamente por el SIN, aplicando la sanción más benigna, por falta de entrega de información, de acuerdo a la vigencia de las RND. Citando las Sentencias Constitucionales Nros. 1636/2010 R de 15 de octubre, 1312/2003 R de 9 de septiembre y 1797/2003 de 5 de diciembre de 2003, señala que en la resolución de recurso de alzada no existe congruencia entre la parte considerativa y resolutive, porque considera la aplicación de la sanción de 3.000 UFV y en la parte resolutive confirma la resolución sancionatoria impugnada y sanciona con 450 UFV. También señala que la anulación hasta la resolución sancionatoria vulnera el principio de celeridad, debido a que el fallo solo dilata el proceso, al ser imposible cambiar la sanción al contribuyente, retardando innecesariamente la justicia.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0722/2012 de 20 de agosto, manteniéndose firme y subsistente en su integridad la Resolución Sancionatoria N° 18-0058-2012 de 13 de febrero.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 22 de marzo de 2013, que cursa de fojas 60 a 62 y señaló lo siguiente:

Adjunto al recurso de alzada el contribuyente Crediempleo presentó la constancia de presentación del archivo consolidado RC-IVA del periodo fiscal agosto 2008 a la administración tributaria el 1 de diciembre de 2010 (después de dos años); que el SIN inició proceso sancionatorio por el referido periodo el 11 de agosto de 2011, vale decir después de la presentación de la información, emitiéndose al auto inicial después que la información fue presentada (fuera del plazo previsto para su cumplimiento), sin que la administración tributaria haya verificado previamente en su base de datos este extremo, no siendo óbice que dicha constancia no ha sido presentada en plazo ante la administración tributaria, correspondiendo antes de iniciar el sumario contravencional verificar su sistema, conforme prevé el art. 16 inc. f) de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable por disposición del art. 4 num. 1 del CTB, cuando señala que: "el sujeto tiene derecho a no presentar documentos que estuviesen en poder de la entidad pública actuante". Por lo manifestado, la resolución de alzada llegó a la convicción que el contribuyente cumplió con la entrega de la información, pero de forma extemporánea, por lo que aplicó el numeral 4.9.2 de la RND 10-0030-11 en cuanto al monto de la multa; sin embargo no observó que estaba confirmando una resolución que aplicó el tipo y sanción previsto en el numeral 4.9 de la RND 10-0030-11.

Señala que la administración tributaria tiene la obligación de no solo admitir prueba documental, sino 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 garantía del debido proceso.

Afirma que el SIN no tuvo presente y menos aún, analizó los argumentos de descargo formulados por el sujeto pasivo, que señalan el cumplimiento de sus obligaciones fuera de término pero antes del inicio del sumario contravencional, solicitando la aplicación de la norma más benigna, refiriéndose concretamente a la RND 10-0030-11, argumento que el SIN no toma en cuenta, en consecuencia no hace una correcta tipificación de la conducta menos de la sanción. En ese contexto, manifiesta que es evidente la falta de congruencia entre los argumentos de descargo y lo dispuesto en la resolución sancionatoria; consiguientemente aplicando lo previsto en los arts. 36 de la LPA y 55 del DS N° 27113 RLPA, que señalan que un acto es anulable cuando carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, la AGIT se vio impedida de ingresar y analizar los aspectos de fondo formulados por el ente fiscal, referido a la comisión de la contravención por falta de presentación del Software RC-IVA (Da Vinci) Agente de Retención, del periodo fiscal agosto 2008; por lo que dispuso anular actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Sancionatoria 18-0058-2012 inclusive, con el fin que la Administración Tributaria emita un acto congruente con los argumentos de descargo presentados por el contribuyente en la carta de 19 de octubre de 2011.

También argumenta que al evidenciar la existencia de vicios de forma, la AGIT se vio impedida de ingresar a las cuestiones de fondo planteadas por el SIN, desvirtuándose de ésta manera lo manifestado equivocadamente por la entidad demandante.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

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. Que, el 11 de agosto de 2011 el SIN Graco La Paz, por Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 1179200769, inicia contra el contribuyente Crédito para Autoempleo S.A. Crediempleo S.A., sumario por Incumplimiento al Deber Formal de Información (ver fs. 2 del Anexo 2). El 19 de octubre de 2011 (ver fs. 7-8 del Anexo 2) el contribuyente presenta nota de descargo; el SIN Graco La Paz mediante Resolución Sancionatoria 18-0058-2012 de 13 de febrero, sancionó al contribuyente con una multa de 3.000 UFV, por incumplimiento a deberes formales (no presentación de la información a través del módulo Da Vinci RC-IVA, periodo fiscal agosto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 787/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

2008, Agentes de Retención), conforme 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 del CTB concordante con el art. 40 del DS N° 27310 RCTB (ver fs. 35-37 del Anexo 2).

En atención al Recurso de Alzada presentado por el contribuyente, cursante de fs. 18 a 20 del Anexo 1, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria ARIT La Paz, emite la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0487/2012 de 4 de junio (ver fs. 71 a 77 del Anexo 1), que Confirma la Resolución Sancionatoria recurrida, modificando la sanción de 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, por el incumplimiento de deberes formales al no consolidar información electrónica de sus dependientes utilizando el software RC-IVA (Da-Vinci) Agentes de Retención y remitirla mensualmente al SIN mediante el sitio web de Impuestos Nacionales o presentar el medio magnético respectivo en los plazos y condiciones establecidas para el periodo fiscal agosto de 2008. Notificado el SIN Graco La Paz, con la resolución de la ARIT, al estar en desacuerdo con la misma, interpuso Recurso Jerárquico cursante de fs. 81 a 84 y resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0722/2012 de 20 de agosto, anulando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0487/2012, reponiendo obrados hasta la Resolución Sancionatoria 18-0058-2012 de 13 de febrero, inclusive, a objeto que la administración tributaria emita una resolución sancionatoria congruente con los argumentos esgrimidos en la carta del 19 de octubre de 2011 como descargos al auto inicial del sumario contravencional, conforme lo establecido en el art. 212 Parágrafo I inciso c) de la Ley 3092 (Título V del CTB).

2. 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.

3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la controversia se circunscribe en determinar si la Administración Tributaria tramitó el sumario contravencional por incumplimiento de deber formal contra el contribuyente "Crédito para Autoempleo S.A. Crediempleo S.A.", sin considerar la constancia de su cumplimiento, fuera de plazo establecido pero en fecha anterior al sumario, vulnerando el derecho al debido proceso en su componente de congruencia, reconocido constitucionalmente.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

V.1. Con el objeto de resolver el problema planteado, debemos referirnos al Debido Proceso, reconocido por los arts. 115.II y 117.I de la CPE, como derecho y garantía jurisdiccional; reconocido también como derecho humano por los arts. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica y 14 del Pacto Internacional

de Derechos Civiles y Políticos, entendido por las SSCC 1674/2003-R, 0119/2003-R, 1276/2001-R y 0418/2000-R, entre muchas otras como: *“El derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime conveniente en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales”*; por lo que podemos concluir que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, abarcando también a los procesos administrativos. Considerando que la CPE, consagra al debido proceso como un principio, un derecho y una garantía, implica que la naturaleza del debido proceso está reconocida constitucionalmente en su triple dimensión: como derecho fundamental de los justiciables, como principio procesal y como garantía de la administración de justicia.

Bajo este contexto, uno de los elementos del debido proceso es la congruencia, que obliga no solo a la autoridad jurisdiccional sino a la administrativa, a dictar fallos asegurando la estricta correspondencia entre lo peticionado y probado por las partes; la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas, a saber: 1. Por incongruencia omisiva, cuando una resolución no considera las pretensiones de las partes, vulnerando el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa; y 2. Por incongruencia aditiva, cuando el fallo adiciona o incorpora elementos no pedidos o no discutidos por las partes en el proceso. Podemos concluir que el principio de congruencia es característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que necesariamente debe existir entre lo peticionado y lo resuelto; entonces podemos afirmar que, quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes.

Aplicando al caso de autos lo desarrollado líneas arriba, corresponde señalar que, el SIN Graco La Paz en fecha 29 de septiembre de 2011 inició Sumario Contravencional contra el contribuyente Crédito para Autoempleo S.A. Crediempleo S.A., por Incumplimiento de Deber Formal, ante la no presentación de información del Software RC-IVA (Da Vinci) del periodo agosto 2008, como agente de retención, prevista en el art. 5 de la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sujeto a la sanción establecida en el punto 4.3 del numeral 4 del Anexo consolidado de la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, que asciende a 5.000 UFV. Que, el 1 de diciembre de 2010, el contribuyente presentó a la Administración Tributaria, la información del Software RC-IVA (Da Vinci) del periodo agosto 2008, en su calidad de agente de retención de sus dependientes cuyos ingresos superan los Bs7.000. Posteriormente el 13 de febrero de 2012, el SIN Graco La Paz emitió la Resolución Sancionatoria 18-0058-2012, sancionando al contribuyente por la contravención de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 787/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

incumplimiento de deberes formales, modificando el monto de la sanción de 5.000 UFV a 3.000 UFV, en apego a la RND 10-0030-2011 de 7 de octubre, que adiciona a la RND 10-0037-07, el subnumeral 4.9 del numeral 4.

De lo relacionado concluimos que la administración tributaria inicia y posteriormente sanciona a Crediempleo S.A. por incumplimiento de deber formal, sin considerar mucho menos pronunciarse sobre la presentación por parte del contribuyente a la Administración Tributaria, de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) del periodo agosto 2008 en fecha 1 de diciembre de 2010, resolución que vulnera el derecho al debido proceso en su elemento congruencia, refiriéndonos concretamente a la incongruencia omisiva, ya que la Administración Tributaria no consideró el descargo del contribuyente, afectando no solo el debido proceso, sino su derecho a la defensa, derechos que al estar reconocidos constitucionalmente, son de aplicación directa (art. 109.I de la CPE), estando garantizada su protección no solo por la autoridad jurisdiccional sino por la administrativa; consecuentemente, el accionar de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al anular actuados con reposición hasta la Resolución Sancionatoria 18-0058-2012 de 13 de febrero, no vulnera el principio de celeridad, menos existe retardación de justicia.

Otro aspecto que merece pronunciamiento es el hecho que por nota de 19 de octubre de 2011 el contribuyente presentó descargo al sumario contravencional iniciado por el SIN, donde señala expresamente que la Constancia de Presentación del archivo consolidado RC-IVA del periodo fiscal agosto 2008, fue presentada el 1 de diciembre de 2010, documento que desde esa fecha, se encontraba en poder de la Administración Tributaria, consecuentemente el SIN teniendo la información en su base de datos que acreditaba el cumplimiento del deber formal fuera de plazo, se encontraba obligado a pronunciarse sobre la pretensión del contribuyente, en la Resolución Sancionatoria N° 18-0058-2012 de 13 de febrero de febrero.

V.2. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye lo siguiente:

En cumplimiento a la normativa citada precedentemente y la línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, se evidencia que lo dispuesto por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0722/2012 de 20 de agosto, no vulnera derechos de 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 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 Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0722/2012 de 20 de agosto, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Fardoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

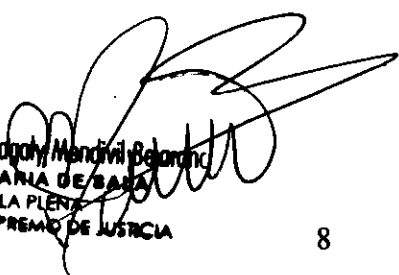
GESTIÓN: 2016

SENTENCIA Nº 158 FECHA 21 de abril

DE TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016

Conforme

VOTO DISIDENTE:


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