



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Tribunal 024/2015 de 11/02/2015
11 R 781 de 12/02/15

CU
A

SALA PLENA

SENTENCIA: 163/2014. *Conjuntamente*
FECHA: Sucre, 8 de agosto de 2014
EXPEDIENTE N°: 711/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMER MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

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

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 20, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0614/2012 de 3 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 44 a 46; el memorial de réplica de fs. 51; dúplica de fs. 55 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: La Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca, representada por María Gutiérrez Alcon, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, pidiendo se declare probada y consiguientemente se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0614/2012 de 3 de agosto, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00388 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 DELA 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 módulo 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

como agente de retención, cesa cuando los dependientes no le presentan las facturas correspondientes, lo que implica violación al principio de congruencia y genera inseguridad jurídica.

Manifiesta que la Secretaría de Promoción DELA 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 interpuesta por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0614/2012 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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 "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 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 0614/2012 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.

Establecida así la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, del análisis y compulsión de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se desprende que la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, acusa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al dictar la Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ/0614/2012, actuó de manera *ultra petita* al revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria al considerar que la AT no observó el principio de tipicidad.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Analizados los contenidos de los actos y resoluciones administrativas, así como los argumentos de la autoridad demandada en la presente controversia, se sabe que el 23 de septiembre de 2011, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Víctor Hugo Román Escobar, representante legal de la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca, con el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 1179203518 de 8 de agosto de 2011, al considerar que el contribuyente incumplió con la presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo abril 2008, conforme el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, calificando el hecho como incumplimiento de deber formal establecido en el art. 162 de la Ley N° 2492 (CTb), concordante con el art. 40 del DS N° 27310, sancionando con una multa de 5.000 UFVs, conforme lo establece el punto 4.3, numeral 4, anexo consolidado de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, concediendo el plazo de 20 días para la cancelación de la multa o la presentación de descargos.

El 13 de octubre de 2011, el Asesor Técnico de la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca, mediante nota de 12 de octubre de 2011, presentó descargos, argumentando que la institución inició sus funciones el 1 de julio de 2005 como un programa de la Embajada Real de Dinamarca, el cual está financiado totalmente con recursos de donación, agregando que por disposición del art. 2 del DS 21531 el personal local contratado por gobiernos extranjeros se constituye en contribuyente independiente del RC-IVA, como se ha estado procediendo desde el 2005; sin embargo, por problemas con los proveedores, tramitó el NIT, el cual estuvo habilitado por 6 meses y dado de baja el 6 de julio de 2006 al ser observado por auditoria; por lo que al momento de la observación, al no contar con el NIT no se encontraba obligado a presentar el Software RC-IVA (Da Vinci) porque el personal contratado figura como contribuyente directo.

El 18 de octubre de 2011, la Administración Tributaria emitió el informe CITE SIN/GDCH/DF/INF/1028/2011, por el cual establece que por la información proporcionada por las Administradoras de Fondos de Pensiones, se ha constatado que algunos funcionarios de la Secretaría Promoción DELA Chuquisaca, percibieron un salario mensual superior a Bs. 7.000 en el periodo observado, lo que ameritaba que la institución en calidad de Agente de Retención e Información, presente la información señalada en el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, y al no haberlo hecho y no ser válidos los descargos la sanción se mantiene inalterable.

El 21 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Víctor Hugo Román Escobar representante legal de la Secretaría de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Promoción DELA Chuquisaca, con la Resolución Sancionatoria N° 18-000388-11 de 27 de octubre de 2011, que sanciona al contribuyente con la multa de 5.000 UFVs, por incumplimiento de deberes formales establecido en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y el subnumeral 4.3 numeral 4, Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07.

El 20 de abril de 2012, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca, mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0069/2012, resuelve confirmar la Resolución Sancionatoria N° 18-000388-11 de 27 de octubre.

El 3 de agosto del 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0614/2012, resuelve revocar totalmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0069/2012 de 20 de abril, dejando sin efecto legal la multa de 5.000 UFVs, impuesta por la Resolución Sancionatoria N° 18-000388-11 de 27 de octubre. Expuestos estos antecedentes administrativos, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada, en virtud a las pretensiones contenidas en la presente demanda, y se tiene:

1.- En cuanto la denuncia en sentido de que la resolución dictada en el recurso jerárquico resulta *ultra petita*, vulnera el principio de congruencia y genera inseguridad jurídica, corresponde precisar lo siguiente:

El principio de congruencia de manera general en fase recursiva, se halla intrínsecamente ligado a la correspondencia que debe de existir entre las pretensiones alegadas por el recurrente y lo resuelto por el juzgador, plasmándose dicho principio también en materia administrativa, como la necesaria correspondencia que debe existir entre las cuestiones impugnadas por el recurrente en los recursos de alzada o jerárquico y lo resuelto en los citados recursos, en otras palabras, la incongruencia en fase recursiva, es aquella en virtud de la cual la autoridad administrativa o judicial pronuncia resolución resolviendo cuestiones no reclamadas (*extra petita*) o excediéndose sobre lo pedido (*ultra petita*) o no dando respuesta a las cuestiones reclamadas (*citrapetita*), o dando menos de lo pedido (*infra petita*), incorrección procesal que incide, en el derecho fundamental a la defensa, puesto que sustrae a la parte la posibilidad de contradecir u oponerse a esta decisión.

Al respecto el art. 198. I del Código Tributario boliviano, cuando se refiere a la forma que deben observar los recursos, establece la obligación que tiene el recurrente de fundamentar los agravios que se le hubieren inferido y de manera correlativa, el art. 211. I del referido cuerpo legal, indica que las resoluciones dictadas en alzada y jerárquica, deben circunscribirse a las pretensiones planteadas por las partes.



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

Con relación a la seguridad jurídica, diremos que es un principio que consiste en la aplicación objetiva de la ley, de tal modo que las personas conozcan sus derechos, garantías y obligaciones, y tengan certidumbre y previsibilidad de todos los actos de la administración de justicia, conforme lo reconoce la Constitución Política del Estado en su art. 178. I y el art. 4 núm. 3) de la Ley N° 025 del Órgano Judicial.

En el marco de las referencias constitucionales y legales, y con el propósito de verificar la denuncia sobre violación al principio de congruencia en la resolución jerárquica con relación al contenido del recurso jerárquico cursante de fs. 148 a 179 del Anexo, se evidencia que los agravios denunciados por la Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca, están referidos:

- a).- Afirmar que no les corresponde ser multados en aplicación del DS N° 21531, dada la calidad de Organismo Internacional de la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca en virtud a los convenios de cooperación de desarrollo firmados por el Gobierno de Bolivia y el Reino de Dinamarca.
- b).- Que no puede asumir obligaciones tributarias, menos en calidad de sustituto o agente de retención, tomando en cuenta que sus dependientes efectúan el pago de sus impuestos referidos al RC-IV en forma directa por tener la calidad de contribuyentes independientes, y porque su NIT se encuentra inactivo.

Al respecto, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir su fallo, en su fundamentación jurídica, estableció que la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca no demostró formar parte de la Embajada Real de Dinamarca o que se encuentra acreditada ante el Ministerio de Relaciones Exteriores como organismo internacional, que genere convicción sobre la aplicación del art. 2 del DS 21531; asimismo analizó la calidad de los dependientes del sujeto pasivo, evidenciando sin embargo, el descargo trimestral del RC-IVA correspondiente a Félix López Aguilar, quien cumplió sus obligaciones como sujeto pasivo, indicando que la obligación de estos funcionarios que estaban inscritos como contribuyentes directos, fue cumplida al presentar sus declaraciones juradas. Argumentos que daban respuesta congruente a la pretensión contenida en el recurso jerárquico interpuesto por la Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca, relacionados a la afirmación que no le corresponde ser multada en aplicación del DS N° 21531, aunque no con la interpretación invocada referida a la calidad de Organismo Internacional.

2.- En cuanto a la denuncia en sentido de 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, corresponde partir de las siguientes referencias normativas:

El Directorio del Servicio de Impuestos Nacionales, en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 64 de la Ley 2492, emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre, con el objeto de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

reglamentar el uso del denominado "Software RC-IVA (Da Vinci)" por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado en relación de dependencia así como de los empleadores o Agentes de Retención, tal como lo prevé el artículo 1 de la citada resolución. En esa comprensión se tiene que:

El art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, señala que dicha normativa tiene por objeto reglamentar el uso del software RC-IVA (Da Vinci), por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado en relación de dependencia, así como por los Agentes de Retención del citado impuesto.

Resulta evidente que la descripción de la conducta del sujeto pasivo constituye incumplimiento del deber formal, tiene como condición básica, que ésta exista, porque la normativa analizada permite establecer que la presentación de facturas, notas fiscales o documentos equivalentes es eminentemente voluntaria y depende del deseo de los dependientes de remitir como pago a cuenta del RC-IVA alícuota del IVA contenida en los referidos documentos fiscales y cuando dicho deseo se materializa, da nacimiento a la obligación del agente de retención de consolidar la información; es decir, integrar en un solo balance la información de todos los dependientes, para luego remitirla mensualmente a través de los medios y en los plazos señalados en la R.N.D. 10.0029.05.

En el presente caso se tiene que la Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca para fines de descargo en la etapa de recurso de alzada adjuntó el formulario 610 RC-IVA trimestral con numero de orden 8675468278 (fs. 60 de antecedentes administrativos), argumentando que su personal observado tiene la calidad de contribuyentes directos; a este efecto la Autoridad General e Impugnación Tributaria en previsión legal del art. 210 de la Ley N° 3092 (Título V del CTB), solicitó información al Servicio de Impuestos Nacionales sobre el referido formulario. Una vez certificada por el Servicio de Impuestos Nacionales SIN se constató que efectivamente el funcionario Félix López Aguilar se encuentra en la base de datos corporativa, consecuentemente dicho funcionario en el trimestre abril-junio 2008 percibió sueldos y cumplió sus obligaciones referentes al RC-IVA como persona natural independiente.

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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

UFV's 5.000.- conforme establece el arts. 162 de la Ley 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 citada 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..."*; 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"*. Y finalmente el art. 5 establece que: *"los Agentes de Retención que incumplan con lo dispuesto precedentemente, serán sancionados conforme establece el artículo 162 de la Ley N° 2492 y el Anexo Inciso A), Numeral 4. Subnumeral 4.3 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004"*.

Si bien el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, impone a los empleadores o Agentes de Retención el deber de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando en Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitirla mensualmente al SIN mediante el sitio web o presentar el medio magnético respectivo en la misma fecha de presentación del formulario del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, sin embargo el funcionario en cuestión, al ser contratado como si fuera personal independiente, no realizó la presentación de descargos (información) a empleador, pese a ser dependiente de Secretaria de Promoción DELA Chuquisaca, precisamente porque se inscribió de manera directa a la Administración Tributaria y siguiendo el procedimiento establecido en el art. 9 del decreto reglamentario del RC-IVA, obteniendo de esta manera su Numero de Identificación Tributaria, que implicó en el caso concreto, la presentación trimestral de declaraciones juradas como se tiene señalado.

Por lo que se advierte que las personas contratadas en calidad de funcionarios, realizaron sus declaraciones como independientes y tributaron de manera directa ante la Administración Tributaria, situación que evidencia consecuentemente, que el empleador no recibió información de sus



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

dependientes Mario Daniel Andia Quiroga, Elvis Luis Ovando Gareca, Marcelo Javier Amaya Encinas, Félix López Aguilar, Víctor Hugo Román, Marlene Amanda Toconas Tesorero y Idany Magarzo Romero, mediante sistema informático a efectos de remitir y de manera mensual a la Administración Tributaria.

Ahora bien, de la normativa citada es evidente que para que se constituya incumplimiento del deber formal por parte del empleador, tiene que darse la existencia del dependiente que presente facturas, notas fiscales o documentos equivalentes, hecho que además 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 las cuentas 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 2492 de su art. 162.

En autos, de la lectura de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0614/2012 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 711/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital a.i del Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Chuquisaca contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

criterio plasmado en dicha Resolución de Recurso Jerárquico a las normas legales adjetivas aplicables, cuando se pronunció sobre todos los motivos en que fundó su decisión, 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 Secretaría de Promoción DELA Chuquisaca y la realidad de la situación del sujeto pasivo.

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" tributó el RC-IVA como contribuyentes directos; 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 **IMPROBADA** demanda contencioso administrativa, interpuesta por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de fs. 18 a 20 en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0614/2012 de 3 agosto, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procedase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos por la autoridad demandada.

No interviene el Magistrado Antonio Guido Campero Segovia que se constituyó como Primer Relator y la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por emitir votos disidentes.

Regístrese, notifíquese y archívese.



Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE