23-07-13
Hr. 16:30

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA PLENA
SECRETARIA
Sucre - Bolivia

Exp. Nº 226/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, representado por Felipe Quispe Quenta, c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Juan Carlos Maita Michel actualmente por Julia Susana Ríos Laguna

SALA PLENA

SENTENCIA:	191/2013.
EXP. Nº:	226/2012.
PROCESO:	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Interpuesto por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, representado por Felipe Quispe Quenta, c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Juan Carlos Maita Michel actualmente por Julia Susana Ríos Laguna.
FECHA:	Sucre, veintiuno de mayo de dos mil trece.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por el Ministerio de Medio Ambiente y Aguas (MMAyA), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 21 a 24 y vta., impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2012 de 13 de marzo, la providencia de admisión de la demanda de fs. 28, el memorial de apersonamiento y contestación de la nueva representante legal de la AGIT Julia Susana Ríos Laguna de fs. 59-61 y vta., los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y.

CONSIDERANDO I: En mérito al Decreto Presidencial Nº 1125 de 23 de enero de 2012, Felipe Quispe Quenta, en representación legal del Ministerio de Medio Ambiente y Aguas, mediante memorial de fs. 21-24 y vta., se apersonó e interpuso demanda contencioso administrativa, en contra de la AGIT, impugnando la Resolución Administrativa de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2012 de 13 de marzo, con el que fue notificado el 15 de marzo de 2012, como efecto del Recurso de Alzada que interpuso el MMAyA, recurso que impugnó la Resolución Sancionatoria 0759/2011 de 8 de julio, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, expresa que:

El 12 de noviembre de 2009, funcionarios de la Administración Tributaria procedieron a notificar con el Auto de Sumario Contravencional Nº 000959100334 de 15 de octubre de 2009, por no presentar información a través del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal **octubre/2007**. El demandante argumenta, que dentro de plazo presentó descargos demostrando impersonería en el sujeto pasivo de la obligación tributaria en razón de que el MMAyA fue creado por D.S. Nº 29894 de 7 de febrero de 2009, con posterioridad al referido periodo fiscal, por lo que no puede ser sujeto pasivo de deberes formales de periodos fiscales anteriores a la creación de este Ministerio, consiguientemente, no le corresponde asumir una negligencia, si la hubiere, de otra cartera de Estado como es el Ministerio del Agua; además, la Administración Tributaria no pudo demostrar que el MMAyA sea el sustituto del Ministerio del Agua o viceversa.

Argumenta, que ante la consulta efectuada por el MMAyA a la Administración Tributaria del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), ésta última respondió, que de conformidad a lo dispuesto por el art. 15 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) Nº 10-0004-10, las entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV mediante Oficina Virtual a partir del periodo 04/2010, por lo que la entidad demandante alega que no está obligado a ningún deber formal "*sino a partir del periodo fiscal abril de 2010*" y que esta respuesta tiene efecto vinculante para la Administración Tributaria.

Señala, que la RND 10-0004-10 entró en vigencia el 26 de marzo de 2010, la que no corresponde aplicar con carácter retroactivo al hecho sancionado o generador correspondiente al periodo fiscal octubre/2007, en sujeción al art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE).

La Administración Tributaria refiere así mismo, que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz y la AGIT, esta última ahora demandada, no valoraron las

pruebas ofrecidas, argumentando que el art. 397 parágrafo I y II del Código de Procedimiento Civil (CPC), señala que es deber de todo juez o tribunal apreciar y valorar las pruebas en su conjunto, tomando en cuenta las esenciales y decisivas, o caso contrario valorar según las reglas de la sana crítica y prudente criterio.

Con estos argumentos la entidad demandante solicita resolución declarando probada la demanda, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2012 de 13 de marzo de 2012, por consiguiente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0621/2011 de 27 de diciembre y por ende se anule y se deje sin valor legal la Resolución Sancionatoria Nº 0759/2011 de 8 de julio, que determina una multa de 5.000.- UFVs, por la presunta omisión de presentar información a través del software Da Vinci RC-IVA Agentes de Retención, por el periodo fiscal octubre 2007 y disponer el archivo definitivo de obrados.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 28, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Julia Susana Ríos Laguna en su condición de Directora Ejecutiva de la AGIT a.i., quién contestó negativamente la demanda contencioso administrativo por memorial presentado el 17 de septiembre de 2012, cursante a fs. 59 a 61 y vta. de obrados, manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos técnico-jurídicos sólidos, constituyéndose ésta en el fundamento de su responde, y con los argumentos allí contenidos solicita se declare improbada la demanda por carecer de sustento jurídico-tributario y estar la resolución impugnada emitida acorde a lo establecido en la normativa legal vigente y no existir agravio ni lesión de derechos.

CONSIDERANDO III: Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a éste Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria, sin embargo, conforme lo dispone el art. 109-I de la CPE, señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley 025 Ley del Órgano Judicial (LOJ), que señala: "*(...) impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar*".

Consecuentemente en cumplimiento de este mandato constitucional, al existir denuncia de vulneración de principios y derechos constitucionales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el ***objeto de la presente controversia*** se refiere a determinar; **1)** ***si, el MMAyA demostró impersonería como sujeto pasivo de la obligación tributaria correspondiente al periodo fiscal octubre 2007, toda vez que fue creado posteriormente por D.S. Nº 29894 de 7 de febrero de 2009; además, que no corresponde la aplicación retroactiva de la RND 10-0004-10, que entró en vigencia recién el 26 de marzo de 2010, a un hecho generado anteriormente,*** **2)** ***Que, en mérito a la respuesta de la Administración Tributaria del SIN, que señaló en sentido que de conformidad a lo dispuesto por el art. 15 de la RND Nº 10-0004-10, las entidades y empresas públicas tienen la obligación de presentar información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV mediante Oficina Virtual a partir del periodo 04/2010, consiguientemente como la citada respuesta tiene efecto vinculante, la referida obligación para el MMAyA sería a partir de abril de 2010.*** En ese marco y de la compulsa de los datos procesales, así como de los

anexos; Anexos de fs. 1 a 78 y Anexos de fs. 1 a 228, se llega a las siguientes conclusiones:

1.- Como efecto del incumplimiento en la presentación de información a través del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente al periodo fiscal octubre/2007, la Administración Tributaria emitió Auto de Sumario Contravencional Nº 000959100334 de 15 de octubre de 2009, en contra del contribuyente MMAyA denominado anteriormente Ministerio del Agua, por incumplimiento de deberes formales, sancionado de acuerdo al art. 5 de la RND 10-0029-05, por Subnumeral 4.3 del Numeral 4. del Anexo inc. a) de la RND Nº 10-0021-04 de 11 de agosto, con una multa de UFVs 5.000.-, que en base al Informe Cite: SIN/GDLP/DF/PEV/INF/4328/2009 de fecha 10 de diciembre, la Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria Nº 0759/2011 de 8 de julio, que resolvió sancionar al contribuyente MMAyA denominado anteriormente Ministerio de Agua, con NIT 137141021, con la multa de 5.000 UFVs, por haber incurrido en incumplimiento al deber de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención.

Esta resolución dio origen al Recurso de Alzada (fs. 71 a 80, del anexo de fs. 1-228), formulado por el MMAyA, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0621/2011 de 27 de diciembre, pronunciada por la ARIT, que con los argumentos contenidos en el recurso, resolvió **confirmar** la Resolución Sancionatoria Nº 0759/2011 de 8 de julio. Ante éste hecho; el MMAyA interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2012 de 13 de marzo (fs. 185 a 200, del anexo de fs. 1-78, pronunciada por la AGIT, que resolvió **confirmar** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0621/2011 de 27 de diciembre.

2.- Ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece: Que la AGIT, en la contestación que presentó cursante de fs. 59 a 61 y vta., argumentó que el 3 de marzo de 2009, Egberto Tiñini Tiñini como persona autorizada para efectuar el cambio de representante legal y la razón social según Credencial otorgada por el Director General de Asuntos Administrativos del MMAyA, mediante Form. Nº 4595 fue solicitada la modificación de la razón social del MMAyA, la que fue realizada **manteniendo el mismo número de NIT signado con el Nº 137141021**, consiguientemente, sólo modificó la razón social. Asimismo, que el objeto del Ministerio del Agua, no fue sustancialmente modificado con el cambio de su razón social, más aún cuando dicho cambio no afectó su número de NIT, en el que se describen las mismas obligaciones con la Administración Tributaria.

Con relación a la irretroactividad del art. 15 de la RND Nº 10-0004-10, el demandante argumenta, que la Resolución Sancionatoria Nº 07542011 de 8 de julio de 2011, no se basa en la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0004.10, sino en las Nº 10-0021-04 y 10-0029-05); y con relación a la respuesta de la consulta que realizó el demandante, que la disposición citada en la referida contestación (art. 15 de la RND 10-0004-10), se refiere a la obligación de presentar información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV, es decir, refiere a otra obligación tributaria para la entidades y empresas públicas, que es distinta a la sancionada en el presente recurso referida al RC-IVA en su calidad de Agente de Retención, por lo que la AGIT, valoró la nota señalada por el demandante, pero que fue desestimada por su inaplicabilidad al caso.

En autos y conforme al art. 22 de la Ley Nº 2492, señala: "*Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este Código y las leyes*", por lo que a instancia del mismo MMAyA, habiendo mantenido el mismo número de NIT del Ministerio del Agua, éste asumió tácitamente las obligaciones relacionadas al referido NIT, es más, el MMAyA, con posterioridad a la demanda motivo de autos, presentó memorial cursante de fs. 68 a 69 y vta., cuya petición indica: "*...pidiendo emitir sentencia declarando PROBADA la demanda,*

Y deliberando en el fondo modificar la sanción de 5.000.- UFVs a 450.- UFVs...", que si bien no puede ser considerado como modificación y ampliación de demanda conforme se dispuso en el proveído de fs. 71; sin embargo, su petición permite deducir que está dispuesto a cumplir la sanción de 450.- UFVs., como **sujeto pasivo de la obligación tributaria**, sin embargo en su demanda contrariamente alegó no tener personería para ser sujeto pasivo de la misma, por lo que deja de tener sustento el planteamiento de la demanda.

3.- Con referencia a la controversia 2), el MMAyA, plantea que no se debe dar aplicación retroactiva a la RND Nº 10-0004-10; y sin embargo, pretende la aplicación del mismo para que cumpla con sus obligaciones a partir de abril de 2010, lo cierto es, que en el caso de autos, no corresponde la aplicación de esta Resolución por tratarse de otro aspecto distinto al que motivó la sanción en contra del demandante, por cuanto no se trataba de la presentación de la información del libro de compras y ventas IVA, sino la referida al RC-IVA en su calidad de Agente de Retención, la que además no fue aplicada por la AGIT.

Que el art. 5 de la RND Nº 10-0029-05, establece que los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de presentar la información del "Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención", serán sancionados conforme lo establecido en el art. 162 de la Ley No. 2492 CTB, y en el núm. 4.3 del Anexo A de la RND Nº 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004, resolución última que prevé la sanción de 5.000 UFV.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2012 de 13 de marzo, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar las resoluciones de recurso jerárquico y alzada, respectivamente.

Sin embargo, al haberse puesto en conocimiento de éste Tribunal, la vigencia de la Resolución Normativa de Directorio RND Nº 10-0030-11 de 07 de octubre de 2011, que determinó sanciones más favorables para el sujeto pasivo (aunque no en el monto pretendido por el demandante), corresponderá a la Autoridad Tributaria en resguardo del principio de favorabilidad consagrado en el art. 123 de la CPE, e incorporado en el art. 150 de la Ley Nº 2492 que dispone expresamente, que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable, aplicar dicha normativa si corresponde.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, impartiendo justicia y en ejercicio de la atribución contenida en el artículo 10 de la Ley 212 y art. 781 del CPC, falla en única declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativo de fs. 21-24 y vta. y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0147/2012 de 13 de marzo, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Esta Sentencia es dictada en Sucre Capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los veintiún días del mes de mayo de dos mil trece años.

No intervienen el Presidente Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, y los Magistrados Antonio Guido Campero Segovia y Maritza Suntura Juaniquina por viaje oficial.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Pastor Segundo Mamani Villca.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA PLENA
SECRETARIA
Sucre - Bolivia

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO EN EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO
Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Darwin Vargas Vargas
Secretario de Sala Plena