

24-06-13 H. 16.21



Exp. N° 222/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

### SALA PLENA

**SENTENCIA:** 192/2013.  
**EXP. N°:** 222/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Interpuesto por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**FECHA:** Sucre, veintinueve de mayo de dos mil trece.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, en el que impugna la Resolución recurso Jerárquico N° 143/2013 de 13 de marzo de 2012.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso-administrativa presentada el 18 de abril de 2012 (fojas 21 a 24) por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua representado por Felipe Quispe Quenta como Ministro del área, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0143/2012 de 13 de marzo de 2012, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el memorial de respuesta a la demanda presentada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna (fs. 62 a 64); y

**CONSIDERANDO:** Que la entidad demandante Ministerio de Medio Ambiente y Agua, establece como fundamentos de derecho, la siguiente argumentación:

En fecha 12 de noviembre de 2009 a horas 11:19 a.m. funcionarios de la Administración Tributaria, sorpresivamente se presentaron en las oficinas del Ministerio de Medio Ambiente y Agua, procediendo a notificar con el Auto Sumario Contravencional N° 959100326 de 15 de octubre de 2009, por "incumplimiento de deberes formales, esto es, por no presentar información a través del software Da Vinci RC-IVA Agentes de Retención por el período fiscal Marzo/2007. Ante la notificación con el Auto Sumario Contravencional, el Ministerio de Medio Ambiente y Agua dentro del plazo fijado por el Art. 168 de la Ley 2492 (Código Tributario), presentó descargos, demostrando la impersonería en el sujeto pasivo de la obligación tributaria, debido a que el Ministerio de Medio Ambiente y Agua fue creado por D.S. N° 29894 de 7 de febrero de 2009, referido a la "Nueva Estructura Orgánica del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional". Asimismo, refiere la entidad demandante que debe tomarse en cuenta que el período fiscal materia de controversia corresponde al mes de marzo de 2007, consiguientemente, el hecho generador es anterior al 7 de febrero de 2009, fecha de promulgación del D.S. N° 29894 y por ende de creación del "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", por tanto no procedería bajo ningún punto de vista heredar, asumir o suceder una negligencia si la hubiere, de otra Cartera de Estado como era el "Ministerio de Agua", por no adecuarse la conducta a lo previsto en el art 22 de la Ley 2492.

Con relación a la impersonería en el sujeto pasivo, la entidad demandante refiere que por la facultad privativa establecida en el Art. 172 Numeral 8 de la Suprema Ley, el Órgano Ejecutivo dictó el Decreto Supremo N° 29894 de 7 de febrero de 2009, por el que se crea el "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", con todas las facultades y atribuciones en él señaladas, por lo que quedaría evidenciada la fecha de creación del "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", fecha a partir de la cual, se constituye en sujeto pasivo de las obligaciones tributarias fijadas por Ley, así como del cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Art. 162 de la Ley 2492, concordante con el Art. 40 del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004, por tanto, no sería contribuyente, mucho menos sujeto pasivo de los deberes formales de períodos fiscales anteriores a la creación del Ministerio, atribuibles a otra Cartera de Estado y servidores públicos bajo su dependencia, según lo dispone los arts. 22 y 24 de la Ley 2492, consiguientemente existiría impersonería del Ministerio de Medio Ambiente y Agua. En consecuencia, la falta de capacidad procesal o administrativa para responder deberes formales, hace procedente la



falta de personería en el "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", lo que impediría se constituya la relación tributaria por el período 03/2007 ya que es uno de los presupuestos para la configuración de la obligación o deber formal tributario en cuestión.

La entidad demandante refiere de que mediante CITE: MMAyA/DGAA/RRHH N° 278/2011 de fecha 30 de diciembre de 2011 y en estricto apego a las previsiones del Art. 115 de la Ley 2492, concordante con el Art. 14 del D.S. N° 27310 de 9 de enero de 2004, se efectuó la consulta ante la Administración Tributaria del Servicio de Impuestos Nacionales, la que mereció la respuesta con CITE: SIN/GDLP/DGRE/NIT/NOT/00036/2012 de fecha 5 de enero de 2012, por la cual establece entre otras, que de conformidad a lo dispuesto por el Art. 15 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0004.10 la obligación de las entidades y empresas públicas de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV mediante la Oficina Virtual a partir del período 04/2010 para lo cual deberán obtener su Tarjeta MASI, lo que significa claramente que el Ministerio de Medio Ambiente y Agua no está obligado a ningún deber formal sino a partir del período fiscal abril 2010.

Continúa manifestando que la R.N.D. 10.0004.10 entró en vigencia en fecha 26 de marzo de 2010; y toda vez que el hecho sancionado o generador corresponde al período fiscal 03/07, no se pueda aplicar dicha normativa con carácter retroactivo en estricta sujeción al Art. 123 de la Constitución Política del Estado y el art. 150 de la Ley 2492, siendo que en el presente caso el deber formal presuntamente incumplido corresponde al período fiscal 03/07 y la Resolución Normativa de Directorio 10.0004.10 de fecha 26 de marzo de 2010 de conformidad con su art. 15 tiene carácter obligatorio a partir de su publicación, por ende no puede ni debe ser aplicado retroactivamente por determinación del Art. 123 de la C.P.E. y Art. 150 de la Ley 2492.

Refiriéndose al prudente criterio y sana crítica, señaló que se ha demostrado contundentemente, indubitable e incuestionablemente que la Administración Tributaria en su momento, posteriormente por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, Autoridad General de Impugnación Tributaria ahora demandada, no valoran las pruebas ofrecidas con juramento de reciente obtención como establece el art. 397 del Código de Procedimiento Civil, aplicable al caso por determinación del art. 74 numeral 2) de la Ley 2492 que de acuerdo al Art. 397 párrafo I y II del Código de Procedimiento Civil, es deber de todo juez o Tribunal apreciar y valorar la prueba en su conjunto, tomando en cuenta las que sean esenciales y decisivas, otorgando el valor que les asigna la Ley o en su caso valorar según las reglas de la sana crítica y prudente criterio.

Finalmente, el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, solicita se admita la demanda, tramitarla conforme a derecho y emitir resolución declarando Probada la misma, Revocando Totalmente la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0143/2012 de 13 de marzo de 2012, consiguiente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0617/2011 de 27 de diciembre de 2011; en consecuencia Nula y sin valor legal la Resolución Sancionatoria N° 752/2011 de 8 de julio de 2011 que determina una injusta multa de 5.000 UFVs.

**CONSIDERANDO:** Que, en contestación a esa demanda, por memorial presentado en Secretaría de Sala Plena de este Tribunal en fecha 17 de septiembre de 2012 que corre de fs. 62 a 64, la Autoridad General de Impugnación Tributaria responde a la demanda con el siguiente fundamento:

Sostiene que no obstante que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0143/2012, de 13 de marzo de 2012, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar, lo siguiente:

Se evidencia 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 la Credencial otorgada a Administrativos del "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", mediante Formulario N° 4595 se solicitó la modificación de razón social del "Ministerio del Agua" a



“Ministerio de Medio Ambiente y Agua”, razón social que fue modificada manteniendo el mismo NIT signado con el N° 137141021, quedando claro que dicha entidad sólo efectuó una modificación en la “razón social”, por lo que se establece tal como señala el demandante, que el Decreto Supremo 29894 sólo amplía las competencias del “Ministerio del Agua”, incorporando a las mismas la temática de medio ambiente, diversidad y cambio climáticos.

Con relación a la irretroactividad del Artículo 15 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0004.10 invocada por la entidad demandante, corresponde aclarar que la Resolución Sancionatoria N° 0752/2011 de 8 de junio de 2011, no se basa en la Resolución Normativa de Directorio N 10.0004.10, sino en las Resoluciones Normativas de Directorio N- 10-0021-04 y 10- 0029-05, por lo tanto, el Ministerio de Medio Ambiente y Agua confunde este hecho y cuestiona su aplicabilidad al caso concreto, de lo cual se concluye que la demanda Contencioso-Administrativa, carece de sustento jurídico-tributario sin que exista agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la Resolución del Recurso Jerárquico.

En virtud de lo detallado, solicita se declare Improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por el Ministerio de Medio Ambiente y Agua.

**CONSIDERANDO:** Que mediante memorial de fs. 80 a 81, el Ministerio de Medio Ambiente y Agua, sin renunciar a su pretensión, pone en conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia la nueva normativa emitida por la Administración Tributaria, contenida en la RND 10-0030-11 de 07 de octubre de 2011 que contiene una sanción más benigna para el sujeto pasivo, solicitando al mismo tiempo sea considerada en aplicación del art. 123 de la Constitución política del Estado y 150 del Código Tributario.

**CONSIDERANDO :** Que el procedimiento 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 con la interposición precisamente del proceso Contencioso Administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, existiendo también la posibilidad de que acuda ante esta instancia la institución pública que impuso la sanción.

En este marco, los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, establecen su procedencia, forma de la demanda, plazo para interponerla, el trámite y la resolución. Así establecida la naturaleza jurídica del proceso Contencioso Administrativo y reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia, que reviste la característica de Juicio de Puro Derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del Recurso Jerárquico; corresponde a éste Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, de los datos procesales y las Resoluciones Administrativas, se establece lo siguiente:

- 1.- Que, el Ministerio de “Medio Ambiente y Agua” tramitó mediante su funcionario encargado el cambio de representante legal y la razón social según la Credencial otorgada a Administrativos del “Ministerio de Medio Ambiente y Agua”, mediante Formulario N° 4595 de Solicitud de Modificación de razón social de “Ministerio del Agua” a “Ministerio de Medio Ambiente y Agua”, la misma que fue modificada manteniendo el mismo NIT signado con el N° 137141021.
- 2.- El Ministerio de “Medio Ambiente y Agua” sólo efectuó una modificación en su denominación o razón social, toda vez que el Decreto Supremo 29894 sólo amplía las



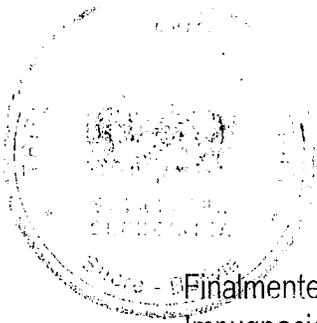
competencias del "Ministerio del Agua", a la temática de medio ambiente, diversidad y cambio climáticos.

3.-Respecto del argumento de impersonería en el sujeto de la obligación tributaria, conforme establece el Art. 22 del Código Tributario Boliviano que a letra dice "Es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone este código y las leyes.". Es así, que debe tenerse presente que la relación jurídico-tributaria es entendida en nuestro ordenamiento como un conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originadas por la aplicación de los tributos. De esta relación se derivan obligaciones tanto materiales como formales, tanto para el obligado como para la Administración. El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el acreedor, es decir, aquel a favor del cual debe realizarse la prestación tributaria, será sujeto activo el Estado o Administración Tributaria, dado que son estos entes los que tienen la potestad de exigir el pago de los tributos. Es sujeto pasivo, el obligado que según la ley debe cumplir la obligación tributaria, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. Adicionalmente, el sujeto pasivo también ha de cumplir con las obligaciones tributarias accesorias.

Ahora bien, tomando en cuenta que el Ministerio de "Medio Ambiente y Agua" tramitó mediante un funcionario encargado por esta Cartera el cambio de representante legal y la razón social según la Credencial otorgada a Administrativos del "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", mediante Formulario N° 4595 de Solicitud de Modificación de razón social de "Ministerio del Agua" a "Ministerio de Medio Ambiente y Agua", la misma que fue modificada manteniendo el mismo número de NIT signado con el N° 137141021, mantiene su condición de sujeto de obligación tributaria y se mantiene incólume su responsabilidad respecto de la anterior Cartera de Estado "Ministerio de Agua". En consecuencia, se mantiene su deber formal como empleador o Agentes de Retención, respecto a la consolidación de la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) para remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales.

Respecto al carácter vinculante de la consulta, si bien la entidad demandante efectuó la consulta ante la Administración Tributaria del Servicio de Impuestos Nacionales, misma que mereció la respuesta contenida en el CITE: SIN/GDLP/DGRE/NIT/NOT/00036/2012 de fecha 5 de enero de 2012 por la que establece entre otras, que de conformidad a lo dispuesto por el Art. 15 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.00004.10 la obligación de las entidades y empresas públicas de presentar la información del Libro de Compras y Ventas IVA a través del módulo Da Vinci LCV mediante la Oficina Virtual a partir del período 04/2010, para lo cual deberán obtener su Tarjeta MASI, de ninguna manera debe entenderse como una exención de las obligaciones formales que el "Ministerio de Agua" tenía con el SIN, lo único que hizo la Administración Tributaria del Servicio de Impuestos fue informar respecto a sus deberes formales absolviendo la consulta, que no está vinculada a la obligación cuestionada en este caso.

En consideración de los argumentos de retroactividad de la Ley, como se estableció en los antecedentes, la entidad demandante inicialmente argumenta en su memoria de demanda la irretroactividad de la ley, pero lo que sostiene que la R.N.D. 10.0004.10 entró en vigencia en fecha 26 de marzo de 2010, toda vez que el hecho sancionado o generador corresponde al período fiscal 03/07, no corresponde aplicar dicha normativa con carácter retroactivo en estricta sujeción al Art. 123 de la Constitución Política del Estado y el art. 150 de la Ley 2492. Sin embargo, se establece en esta instancia que las resoluciones administrativas de alzada y jerárquico, tuvieron como base legal las resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0021-04 y 10-0029-05, sin que se pueda identificar la inadecuada aplicación de la norma denunciada por el demandante.



Finalmente, respecto al prudente criterio o sana crítica de la Autoridad General de Impugnación Tributaria - AGIT, este Tribunal establece que la entidad demandada, no infringió de manera alguna la normativa al resolver la impugnación del Recurso Jerárquico o el Principio de valoración probatoria toda vez que basó su decisión en el Principio de Legalidad, valorando los medios probatorios presentados en sede administrativa en cumplimiento del art. 81 del Código Tributario Boliviano.

Por lo expuesto y al no existir vulneración a normas que rigen el proceso sancionador y las etapas de los recursos de alzada y jerárquico, corresponde desestimar la pretensión contenida en la demanda. Sin embargo, al haberse puesto en conocimiento de esta Sala Plena, la existencia de normativa que reglamentando las controversias tributarias, determinó sanciones más favorables para el sujeto pasivo, corresponderá que la Autoridad Tributaria en resguardo del principio de favorabilidad consagrado en el art. 123 constitucional, aplique dicha normativa si corresponde.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 10 de la Ley 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, falla en única instancia declarando **IMPROBADA LA DEMANDA** en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0143/2012 de 13 de marzo de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la modificación del monto de la sanción si corresponde.

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 veintinueve días del mes de mayo de dos mil trece años.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**Magistrado Relator: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
PRESIDENTE

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Jorge Isaac von Borries Méndez

DECANO

Rómulo Calle Mamani

MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia

MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Vilca

MAGISTRADO

Rifa Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán

MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina

MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas

MAGISTRADO

Darwin Vargas Vargas  
Secretario de Sala Plena