



PLENA

SENTENCIA: 193/2016.
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016.
EXPEDIENTE N°: 901/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Aduana Nacional de Bolivia contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 100 a 102 vta., interpuesta por la Aduana Nacional de Bolivia, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0863/2012, pronunciada el 25 de septiembre, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 126 a 128 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señala que la Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0863/2012 de 25 de septiembre, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0573/2012 de 2 de julio de 2012; en consecuencia, mantuvo firme y subsistente la sanción de 5.000 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV), establecida en la Resolución Sancionatoria 00114/2011 de 9 de marzo, con el fundamento que la Aduana Nacional no desvirtuó el incumplimiento al deber formal que se le atribuye, al no haber presentado la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, por el periodo fiscal febrero 2007, y con relación a la solicitud de la aplicación de la retroactividad de la norma más favorable establecida en el art. 150 de la Ley 2492, señaló que no corresponde a dicha instancia ingresar a analizar ese aspecto, siendo que no fue planteada dentro del recurso de alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señala que es cierto y evidente que dentro del proceso administrativo, la Aduana Nacional no ha podido sustentar el cumplimiento al deber formal de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, por el periodo fiscal febrero 2007. No obstante lo señalado anteriormente, argumenta que se debe interpretar el principio de irretroactividad de la Ley que es considerado como un principio fundamental para garantizar la seguridad jurídica de los ciudadanos del Estado de Derecho, principio reconocido en los arts. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE) y 150 de la Ley 2492; que reconocen que las normas rigen únicamente para lo venidero y solamente en casos excepcionales pueden tener aplicación retroactiva.

En ese contexto, alega que si bien la Resolución Sancionatoria 00114/2011 de 9 de marzo, fue dictada en aplicación del art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005; sin embargo, posteriormente fue emitida la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, que sanciona la conducta con una multa más leve que la anterior; en el presente caso, la citada RND 10-0030-11 cumple con el precepto señalado en el art. 150 de la Ley 2492, norma de carácter público y por tanto de cumplimiento obligatorio, que debió ser observada y aplicada aún de oficio y de forma inexcusable por la Autoridad de Impugnación Tributaria, por ser más favorable para el sujeto pasivo.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda, con la consecuente aplicación de la norma más favorable al sujeto pasivo, y que en prevención de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, corresponde a la Aduana Nacional cancelar la multa de 450 UFV por el incumplimiento al deber formal de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, por el periodo fiscal febrero 2007.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersonó al proceso y respondió negativamente, mediante memoria de cursa de fs. 126 a 128 vta., señalando lo siguiente:

El inc. e) del art. 198 de la Ley 3092 Título V del Código Tributario Boliviano (CTB), señala que los recursos planteados deben contener los fundamentos de hecho y/o derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide; aclara que el recurso de alzada planteado por la institución demandante fue presentado el 14 de noviembre de 2011, cuando se encontraba en vigencia la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, pudiendo haber solicitado en esa instancia y momento la aplicación de la citada Resolución Normativa de Directorio, y no en recurso jerárquico de 24 de julio de 2012, ya que el pronunciamiento sobre nuevos puntos de impugnación implicaría la resolución de los mismos en única instancia, sin previo pronunciamiento de la instancia de alzada, debiendo considerarse además que ante la instancia jerárquica no puede repararse el planteamiento incompleto del recurso de alzada en cuento a los agravios que podría haberle causado la Resolución Sancionatoria impugnada, aspecto respaldado por el arts. 211 del CTB que indica: *“Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y prevista de las cuestiones planteadas”*. Sobre el mismo tema, cita la Sentencia Constitucional (SC) 1321/2003-R de 9 de septiembre, que señala que la Sentencia ha de ser congruente con tal acusación sin introducir ningún elemento nuevo del que no hubiera existido antes posibilidad de defenderse.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 901/2012. Contencioso Administrativo.- Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Reitera que el argumento de retroactividad de la norma más favorable establecida en el art. 150 de la Ley 2492, recién es expresado a momento de la interposición del recurso jerárquico, y si bien es cierto que la Ley 2492 y la CPE, reconocen la retroactividad de la norma, tampoco es menos cierto que la misma debió ser solicitada en forma expresa y precisa en el momento de interponer su recurso de alzada.

II. 1. Petitorio.-

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda contencioso-administrativa planteada, manteniendo firme y subsistente al Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

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) Con Auto Inicial de Sumario Contravencional 000959100553 de 15 de octubre de 2009, se dio inicio al sumario administrativo contravencional contra la Aduana Nacional por incumplimiento de deber formal de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) del periodo febrero de 2007, y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales o presentar el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital en la misma fecha de presentación del formulario 98, aplicando la sanción de 5.000 UFV (fs. 2 Anexo 2 de antecedentes).
- 2) El 9 de marzo de 2011, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales emitió la Resolución Sancionatoria 00-114-2011 con la cual, sanciona a la Aduana Nacional por la contravención de incumplimiento al deber formal de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el software RC-IVA, (Da Vinci) Agente de Retención y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales o presentar el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital, en la misma fecha de presentación del formulario 98, correspondiente al periodo fiscal febrero 2007, conforme establecen los arts. 4 y 5 de la RND 10-0029-05, aplicando la sanción de 5.000 UFV, de acuerdo al numeral 4.3 del Anexo A) de la RND 10-0021-04 (fs.26 a 30 Anexo 2 de antecedentes administrativos).
- 3) Interpuesto el Recurso de Alzada, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0141/2012 de 22 de febrero, que resolvió confirmar la Resolución Sancionatoria (fs. 45 a 50 del Anexo 1).
- 4) Planteado el recurso jerárquico, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 282/2012 de 7 de mayo, que resolvió anular la Resolución ARIT-LPAZ/RA 0141/2012, a fin de que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emita una nueva

resolución que se pronuncie sobre todas las cuestiones planteadas en el recurso de alzada (fs. 90 a 97, del Anexo 1 de antecedentes).

- 5) El 2 de julio de 2012, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0573/2012, con la cual, confirma la Resolución Sancionatoria 00114-2011 de 9 de marzo de 2011 (fs. 127 a 135, Anexo 1).
- 6) Interpuesto el recurso jerárquico por la Aduana Nacional, se emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0863/2012 de 25 de septiembre, que resuelve confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0573/2012 de 2 de julio, consecuentemente, se mantiene firme y subsistente la sanción de 5.000 UFV establecida en la Resolución Sancionatoria 00114/2011 de 9 de marzo, correspondiente al periodo febrero 2007 (fs. 201 a 212 anexo 1 de antecedentes).
- 7) En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354.I y .III del Código de Procedimiento Civil (CPC).
- 8) Concluido el trámite, se decretó la Sentencia, conforme consta a fs. 135 de obrados.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, el objeto de la controversia consiste en establecer si es correcta o no la decisión asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de no aplicar el art. 150 de la Ley 2492 con relación a la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, que prevé sanciones más benignas por el incumplimiento del deber formal de presentación de la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el Software RC-IVA (Da Vinci) y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales o presentar el medio magnético respectivo, a la Gerencia Distrital en la misma fecha de presentación del formulario 98.

A efecto de resolver el planteamiento, resulta necesario efectuar las siguientes precisiones:

La entidad demandante señala que la Autoridad Impugnación Tributaria, debió aplicar la norma que establece sanciones más leves y favorables al sujeto pasivo, es decir, la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, en cumplimiento al mandato establecido en el art. 150 de la Ley 2492.

Por su parte, la autoridad demandada sostiene que si bien es cierto que la Ley 2492 y la Constitución Política del Estado, reconocen la retroactividad de la norma, tampoco es menos cierto que la misma debió ser solicitada en forma expresa y precisa en el momento de interponer su recurso de alzada, considerando que cuando el sujeto pasivo interpuso dicho recurso, ya se encontraba vigente la RND 10-0030-11; por consiguiente, en mérito al principio de congruencia, pronunciarse sobre nuevos puntos de impugnación, implicaría la Resolución de los mismos en única instancia,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 901/2012. Contencioso Administrativo.- Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

sin previo pronunciamiento de la instancia de alzada y respectiva contestación por parte de la Administración Tributaria.

Conclusiones.

Corresponde señalar que la Aduana Nacional de Bolivia, a tiempo de interponer el recurso jerárquico de fs. 142 a 145 del Anexo 1 de antecedentes, señaló que en el hipotético caso que la Aduana Nacional hubiera incumplido con el deber formal de la presentación de información a través del software Da Vinci RC-IVA Agentes de Retención por el periodo fiscal febrero 2007, se considere la aplicación del art. 150 del CTb, con relación a la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, a través de la cual se establece una sanción más benigna, normativa que indica no fue considerada en la Resolución de Recurso de Alzada.

En autos, se tiene que si bien la contravención tributaria ocurrió en el periodo fiscal de febrero de 2007; es decir, en vigencia de la RND 10-0021-2004, de 11 de agosto de 2004, no es menos cierto que posteriormente fue emitida la RND 10-0037-07, de 14 de diciembre de 2007, que a su vez fue modificada por la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, estableciendo sanciones más benignas; por consiguiente en resguardo del principio de favorabilidad debe aplicarse dicha normativa por ser más beneficiosa para el sujeto pasivo, conforme manda el art. 150 del CTb, que señala expresamente: **"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"**, disposición legal concordante con el art. 123 de la CPE.

Asimismo, cabe precisar que si bien es evidente lo expresado por la autoridad demandada, que el sujeto pasivo interpuso el recurso de alzada el 14 de noviembre de 2011 (fs. 12 a 14 Anexo 1 de antecedentes) cuando ya se encontraba vigente la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011; sin embargo dicho aspecto no constituye impedimento para que éste solicite su aplicación en instancia jerárquica, por lo que la autoridad demandada debió haber observado lo dispuesto por el art. 150 de la Ley N° 2492, considerando además, que la retroactividad constituye un mandato específico de la Ley, porque se impone desde la Ley a los órganos administrativos y jurisdiccionales, sin que ello afecte o vulnere el principio de congruencia, por lo que ante la solicitud del sujeto pasivo en su recurso jerárquico debió aplicar la citada disposición legal con relación a la RND 10-00-30-11 de 7 de octubre de 2011, en cumplimiento a la excepción al principio de irretroactividad de la norma previsto en el artículo 123 de la CPE, que es aplicable en materia penal cuando beneficie al imputado, y en materia tributaria cuando beneficie al sujeto pasivo o tercero responsable conforme establece el art. 150 de la Ley 2492.

Sin embargo, la entidad demandante al momento de interponer la presente demanda, confiesa de manera expresa que es cierto y evidente que dentro el proceso administrativo ante la AIT, la Aduana Nacional no ha podido sustentar el cumplimiento del deber formal de presentar la información electrónica proporcionada por sus dependientes; es decir, admite que no cumplió con el deber formal señalado, en cuyo caso y precisamente en

aplicación de la normativa RND 10-00-30-11 de 7 de octubre de 2011 en el apartado 4.9, le corresponde la multa de UFVs 3.000 y no de 450 (como contradictoriamente pide), sanción leve para personas jurídicas, prevista en el caso de presentación extemporánea.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal declarar la eficacia de la resolución emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y con los fundamentos expresados en la presente sentencia, denegar la pretensión de la demandante, disponiendo sin embargo la aplicación de oficio, de la normativa más benigna señalada.

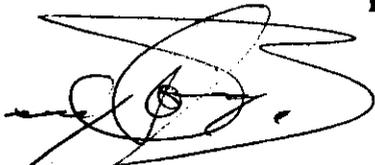
Del análisis precedente, éste Tribunal habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la resolución ahora impugnada, no ha vulnerado los derechos constitucionales de la entidad demandante, habiendo mantenido firme y subsistente la Resolución Sancionatoria emitida por la Administración Tributaria, obró conforme a los datos del proceso y enmarcados de acuerdo a la normativa vigente, por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución del Recurso Jerárquico.

POR TANTO: La Sala Plena a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Aduana Nacional de Bolivia, declarándose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ N° 0863/2012 de 25 de septiembre de 2012 pronunciada por la Autoridad de Impugnación Tributaria; debiendo la Administración Tributaria aplicar sanción más benigna de 3.000 UFVs, dispuesta por la RND 10-00-30-11 de 7 de octubre de 2011, o en su caso, la normativa más favorable si sobreviniere.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 901/2012. Contencioso Administrativo.- Aduana Nacional de Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Santara Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2016	
SENTENCIA N° 198	FECHA 21 de abril
PROTOMA DE RAZÓN N° 1/2016	
VOTO DISIDENTE: <u>Cerpoce</u>	

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

