



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

GRJ-0011/SCZ-0006/2010

INFORME N° 082/16 - 03/05/16

3-5-16

R.D. N° 1963 - 05/05/16

17:12

## SALA PLENA

6

**SENTENCIA:** 281/2015.  
**FECHA:** Sucre, 25 de junio de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 477/2009.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Jessica Karina López Dorado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Pastor Segundo Mamani Villa.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Jessica Karina López Dorado, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA.-** La demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 28, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0193/2009 de 28 de mayo; la providencia de admisión de la demanda de fs. 42; la contestación a la misma de fs. 46 a 49; los memoriales de réplica y duplica de fs. 76 a 77 y 85 a 85 y los antecedentes de la emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:** Que Jessica Karina López Dorado, mediante memorial de fs. 23 a 28, se apersona e interpone demanda contencioso administrativa contra la AGIT, impugnando la Resolución Administrativa de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0196/2009 de 28 de mayo, con la que fue notificada el 3 de junio de 2009, como efecto del Recurso de Alzada STR/SCZ/RA 0012/2009 de 25 de febrero, interpuesto por la demandante Jessica Karina López Dorado, quien impugnó las Resoluciones Sancionatorias N° 2466 y 2467, ambas de 20 de junio de 2008, haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, expresa como fundamentos de hecho y derecho lo siguiente:

**1.-** Acusa la **falta de valoración**, indicando que la sanción impuesta por la Administración Tributaria (AT) de Santa Cruz en las Resoluciones Sancionatorias impugnadas, no se adecuan al "Deber Formal de Informar", asignado en el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10.0029.05, cuando la sanción establecida en el num. 4. 3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 a la que hace referencia el art. 5 de la citada norma administrativa (N° 10.0029.05), sanciona el incumplimiento del deber formal de informar, de los contribuyentes que han sido designados expresamente mediante Resolución en calidad de agentes de Información, por lo que considera que los argumentos de la AT, ahora confirmados y mal interpretados por la AGIT, vulneraron el principio de tipicidad en materia sancionadora administrativa, cayendo en una confusión sobre diferencia existente entre la obligación del "Deber Formal de Información en calidad de Agente de Información", citando para el efecto el art. 71 de la Ley N° 2492 del Código Tributario boliviano (CTb), así como el Decreto Supremo (DS) N° 27310 Reglamento al CTb, refiriéndose al procedimiento del Agente de Retención e información, manifestando que demostró que en su calidad de agente de retención únicamente se le designo la obligación del deber formal de informar, sobre la información proporcionada por sus dependientes, que sin embargo la autoridad de impugnación tributaria en una franca contradicción al principio de

tipicidad que obliga que toda sanción este plasmada y materializada en una norma e interpretando la misma indica que, fue asignado igual deber formal de informar en calidad de agente de información, cuando está claro que dicha designación fue expresamente establecida para las Administradoras de Fondo de Pensiones - AFP, citando en su respaldo la aplicación de la RND N° 10-0017-04 de 23 de junio de 2004 (modificado por La RND N° 10.0047.05 de 14 de diciembre de 2005) y RND N° 10.0039.05 de 25 noviembre de 2005.

En base a esta fundamentación, afirma que demostró que la AGIT en la Resolución impugnada, no valoró las normas y disposiciones legales que limitan la potestad de la AT, para sancionar estableciendo procedimientos legales que necesariamente tienen que cumplirse para que tengan validez, porque no se puede sancionar hechos con una norma que no está prevista y tampoco puede sancionarse con una pena que no está prevista para este tipo de hechos. Por lo que considera que la AGIT, no actuó de forma legal y cumpliendo los principios sancionadores para que su resolución produzca efectos válidos, por cuanto la sanción establecida en el num. 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04 a la que hace referencia, arbitrariamente el art. 5 de la RND N° 10.0029.05 no se adecua al "Deber Formal", asignado en el art. 4 de la citada resolución, que consecuentemente existió una falta de tipicidad en la sanción establecida, además de haber vulnerado las garantías constitucionales del principio de igualdad.

Que, la resolución impugnada es totalmente contradictoria, debido a que en ninguna parte de la fundamentación técnica - jurídica estableció expresamente, que mediante la RND N° 10.0029.05 se le hubiese designado "Agente de Información", para que se le imponga la sanción establecida en el num. 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04, que más aun fue ratificado su calidad de Agente de Retención y que adicionalmente solo tenía asignado el "Deber Formal de Información", por lo que amparado en el principio de igualdad considera, que si tuviera que aplicarse una sanción, correspondería igual sanción a la establecida en el art. 4 de la RND N° 10-0017-04, que establece la misma obligación que el "Deber formal de Información a través del módulo Da Vinci".

**2.-** Con relación al **principio de Tipicidad**, transcribiendo un concepto y citando normas de la Ley N° 2492 CTb, su Reglamentación y las RND, establece que la AT en el ejercicio de sus atribuciones no puede excederse del marco de la norma de rango superior que la Reglamenta, ni tampoco desconocer los derechos constitucionales, en el caso de la AGIT, al interpretar de manera errada e incorrecta, impuso una sanción que no se adecua al deber formal asignado, es decir que la conducta no se adecuo a la sanción prevista porque la sanción establecida en el num. 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04, sanciona a los contribuyentes que han sido designados "Agentes de Información", cuando en su calidad de sujeto pasivo únicamente se le asignó el "Deber Formal de Información", existiendo otro tipo de sanción para ese incumplimiento que demostró a través de las RND dictadas por la propia AT. Consiguientemente afirma haber demostrado que la AT vulneró garantías constitucionales de igualdad, legalidad y tipicidad que rigen los procedimientos tributarios administrativos, asimismo acusa que se vulneró uno de los principios fundamentales del derecho jurídico como es la prelación normativa al



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 477/2009. Contencioso Administrativo.-  
Jessica Karina López Dorado contra la Autoridad  
General de Impugnación Tributaria.

desconocer los arts. 6 y 40 del DS N° 27310 Reglamento al CTb, atentando flagrantemente contra la seguridad jurídica y el debido proceso, hecho que no fue restituido por la AGIT, quien era la autoridad llamada por Ley para subsanar las trasgresiones cometidas por la AT, citando para el efecto la Sentencia Constitucional (SC) 0767/2007-R de 26 de septiembre, que con relación al tema en cuestión dice lo siguiente: *“de acuerdo con el principio de legalidad y tipicidad, cualquier delito, falta o contravención debe estar definido en una norma legal, asimismo la sanciona que debe aplicarse a cada tipo de infracción, debe estar previsto en la norma”*.

Por los argumentos expuestos pide se declare probada la demanda, en consecuencia se revoque la Resolución Jerárquica y se deje sin efecto las Resoluciones Sancionatorias N°s 2466/2008 y 2467/2008, ambas de 20 de junio de 2008.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de fs. 42, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Rafael Rubén Vergara Sandoval en su condición de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien contesta negativamente por memorial presentado el 11 de mayo de 2010, cursante a fs. 46 a 49 de obrados, manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos técnico jurídicos sólidos, constituyéndose esta en el fundamento de su responde, añadiendo que.

1.- Que el contribuyente, los meses de noviembre y diciembre de 2006, de acuerdo al art. 4 de la RND N° 10-0029-05, tenía la obligación de consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitir al SIN mediante el sitio web ([www.impuestos.gov.bo](http://www.impuestos.gov.bo)) o presentar el medio magnético en la misma fecha de presentación del formulario 98, su omisión constituyó incumplimiento al deber formal.

Refiere que en el presente caso, la contribuyente Jessica Karina López Dorado, en su calidad de Agente de Retención, tenía la obligación de presentar la información consolidada correspondiente a sus dependientes, ya que el ser Agente de Retención no le impide ni le exime de presentar información a la AT cuando corresponda, o sea cuando se establece una obligación mediante norma administrativa de carácter general, por su incumplimiento es correcta la aplicación de la sanción establecida en la misma RND N° 10-0029-05, que a su vez hace referencia a la RND N° 10-0021-04, en cuanto al monto de la sanción, en el caso se está frente a una obligación formal establecida por norma reglamentaria para los agentes de retención- empleadores, por los que considera que no hay duda de la calidad de agente de retención el sujeto pasivo que debió cumplir con dicho deber formal en los plazos y formas en la norma reglamentaria.

2.- Con referencia a la imposición de la sanción que no se adecua al deber formal asignado, y que la AT vulneró garantías constitucionales de igualdad legalidad y tipicidad, además de la prelación normativa, manifiesta que el art. 160 num. 5 de la Ley N° 2492 CTb, establece que el incumplimiento de deberes formales es una contravención tributaria, asimismo el art. 162 de la misma Ley establece que dicho incumplimiento será sancionado una multa que ira desde 50 a 500 UFV, límites que se

establecerán mediante norma Reglamentaria, por lo tanto, estando prevista en la Ley esta contravención, no se vulneró ningún principio, tampoco el derecho a la seguridad jurídica y la garantía del debido proceso, para ello existe una RND, que establece en detalle los actos u omisiones que se consideran deberes formales, consiguientemente afirma que en ningún momento se le dejó en indefensión a la contribuyente, ni la AT dejó de actuar conforme a procedimiento, es decir no procedió en forma contraria a lo establecido en el art. 232 de la actual Constitución Política del Estado (CPE), arts. 68 num. 6) de la Ley N° 2492 CTb y 7 inc. a) de la CPE abrogada, así como no se vulneró la prelación normativa por supuesto desconocimiento de los arts. 6 y 40 del DS N° 27310, que se refiere a los agentes de información y al incumplimiento de deberes formales.

Que si bien es cierto que la SC 0767/2007-R de 25 de septiembre, citada por la demandante, establece que la sanción que debe aplicarse a cada tipo de infracción, debe estar prevista en la norma, para el caso la conducta de la demandante está tipificada y sancionada en el punto 4. 3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto.

Con estos argumentos y los contenidos en la Resolución de Recurso Jerárquico, solicita se declare improbadamente 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 de Recurso Jerárquico, por consiguiente corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración.

Consecuentemente al existir denuncia de vulneración de normas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la presente controversia** se refiere a determinar si se cumplió los principios sancionadores para que las Resoluciones produzcan efectos válidos, considerando que la sanción establecida en el num. 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, a la que hace referencia el art. 5 de la RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, no se adecua al "Deber Formal", asignado en el art. 4 de la citada RND, y que consecuentemente existe una falta de tipicidad en la sanción establecida.

1.- Con la finalidad de tener una noción clara de los antecedentes que se suscitaron y motivaron la presente demanda, es conveniente inicialmente presentar un sumario de hechos:

La Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN notificó a Jessica Karina López Dorado, con los Autos Iniciales de Sumarios Contravencionales (AISC) N° 849111379 y 849111462, ambos de 3 de marzo de 2008, al haber evidenciado que la contribuyente incumplió con la presentación de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 477/2009. Contencioso Administrativo.-  
Jessica Karina López Dorado contra la Autoridad  
General de Impugnación Tributaria.

información de Software RC-IVA, (Da Vinci) Agentes de Retención, de los periodos octubre y noviembre de 2006, que debió ser presentada en noviembre y diciembre de 2006, respectivamente de conformidad con el art. 4 de la RND N° 10-0029-05 lo cual constituye incumplimiento del deber formal establecido en el art. 162 de la Ley N° 2492 CTb, concordante con el art. 40 del DS N° 27310 Reglamento al CTb incumplimiento sancionado con 50 a 5.000 UFV, conforme con el punto 4.3, núm. 4, Anexo A de la RND N° 10-0021-04, concediéndosele el plazo de veinte días para la cancelación de la multa o la presentación de descargos.

La AT emitió los informes GDSC/DDF/PE2008/INF. N° 0603/2008 y GDSC/DDF/PE2008/INF. N° 0604/2008, donde señalan que la contribuyente no presentó descargos y realizada la consulta en el SIRAT2, se evidenció que la misma no canceló la deuda, por lo que recomendó aplicar las sanciones establecidas mediante Resoluciones Sancionatorias, conforme dispone el art. 12 num. 4 de la RND 10-0021-04, en cuyos antecedentes la AT emitió las Resoluciones Sancionatorias 2466/2008 y 2467/2008, ambas de 20 de junio de 2008, que imponen la multa de 2000 UFV, por no haber presentado la contribuyente la información generada por el Software RC-IVA (Da Vinci), para dependientes y agentes de retención conforme establecen los num. 8 y 11 del art. 70 de la Ley N° 2492 (CTb); art. 5 de la RND 10-0029-05 y num. 4, punto 4.3 Anexo A de la RND 10-0021-04.

Esta resolución dió origen al Recurso de Alzada, formulado por la contribuyente Jessica Karina López Dorado, que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada STR-SCZ/RA 0012/2009 de 25 de febrero, pronunciada por la Superintendencia Tributaria Regional (STR), que con los argumentos contenidos en el recurso, resolvió **confirmar** las Resoluciones Sancionatorias N° 2466 y 2467, ambas de 20 junio de 2008. Ante este hecho la demandante interpuso recurso Jerárquico, que fue Resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0196/2009 de 28 de mayo, pronunciada por la AGIT, que resolvió **confirmar** la Resolución del Recurso de Alzada STR- SCZ- RA 0012/2009 de 25 de febrero.

2.- El Código Tributario establece los principios, instituciones y procedimientos y las normas fundamentales que regulan el Régimen Jurídico del sistema tributario boliviano, por consiguiente se constituyen una norma de carácter público y de cumplimiento obligatorio, en esa dimensión y en la facultad de crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria y determinar las sanciones para cada una de las conductas contraventoras en base a imites establecidos por la norma tributaria a través de normas regulatorias, la AT aplicando las facultades especiales establecidas en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492 del CTb, realizó en la contribuyente Jessica Karina López Dorado, control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, exigiendo a esta la información necesaria, documentos y correspondencia con efectos tributarios, facultad que la ejercen a través de normas regulatorias.

Ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por las partes, en bases a los antecedentes del caso se establece:

**2.1.** El incumplimiento de las obligaciones administrativas establecidas en el Código Tributario, las Leyes impositivas, los Decretos Supremos y Resoluciones Normativas de Directorio del SIN, es tipificada como **incumplimiento a deberes formales**, que es independiente al pago de las obligaciones tributarias, en esta base y aplicando lo establecido en los arts. 148, 158, 160 y 162 de la Ley N° 2492 CTb, la AT a través de los procedimientos regulatorios tiene la facultad de establecer los alcances de las contravenciones tributarias, clasificándolas y detallando los deberes formales de los sujetos pasivos o terceros responsables, definiendo una sanción para cada uno de los incumplimientos formales y asimismo, definir los procedimientos sancionatorios, objetivos que emanan de la previsión establecida en el art. 162. I de la Ley N° 2492, dice: *“el que de cualquier manera incumpla los derechos formales establecidos en el presente Código y las normas tributarias accesorias, será sancionado con una multa de que ira desde 50.- UFVs a 5.000 .- UFVs y la sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerán en esos límites mediante normas reglamentarias”*.

Por su parte el art. 64 de la Ley N° 2492 CTb, establece que: *“La Administración Tributaria conforme a este Código y leyes especiales, podrá dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos”*, por lo cual, corresponde señalar que la AT tiene facultad normativa delegada expresamente por Ley para dictar normas administrativas a los efectos de la aplicación de las normas tributarias sustantivas, facultad o derecho ratificado en el art. 40. I del DS N° 27310 Reglamento del CTb, en ese sentido emitió la RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre, cuyo objeto es reglamentar el uso del “software RC-IVA (Da Vinci)”, para los sujetos pasivos del RC-IVA, en relación de dependencia y para los **Agentes de Retención** del impuesto, conforme prevé el art. 1 de la citada RND; al efecto el art. 2. II, aprueba el “software RC-IVA (Da Vinci)”, **Agentes de Retención**, el cual permitirá consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de la planilla tributaria.

**2.2.** En el caso de autos, ante el incumplimiento de la presentación e información a través del “software RC-IVA (Da Vinci)”, Agentes de Retención”, correspondiente a los periodos fiscales octubre y noviembre /2006, la AT dentro del procedimiento sancionatorio determinó la aplicación del art. 5 de la RND N° 10-0029-05, estableciendo que los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de presentar la información “software RC-IVA (Da Vinci)”, Agentes de Retención”, serán sancionados conforme lo establecido por el art. 162 de la Ley N° 2492 CTb y en el num. 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-2004 de 11 de agosto, resolución ultima que prevé la sanción en dicho límite, de 5.000 UFV's.

**3.-** En este antecedente y siendo clara la observación y reclamación de la demandante, abreviada en el objeto de la contravención, se establece: En



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 477/2009. Contencioso Administrativo.-  
Jessica Karina López Dorado contra la Autoridad  
General de Impugnación Tributaria.

base a las normas administrativas citadas precedentemente y en el marco legal previsto en los arts. 64 y 162 de la Ley N° 2492 CTb y 40 del DS N° 27310 Reglamento del CTb, la AT (sujeto activo), emitió la RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre y en su art. 4 estableció que: "Los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes, utilizando el "software RC-IVA (Da Vinci)", Agentes de Retención y remitir mensualmente al SIN mediante el sitio Web ([www.impuestos.gov.bo](http://www.impuestos.gov.bo)), de Impuestos Nacionales o presentar el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital o GRACO de su jurisdicción, en la misma fecha de presentación del Formulario 98"asimismo el art. 5 de la citada RND, establece que: "Los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de informar mediante el "software RC-IVA (Da Vinci)", Agentes de Retención", serán sancionados conforme al art. 162 de la Ley 2492 CTB y el num. 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-2004 DE 11 DE AGOSTO DE 2004".

De la revisión de los antecedentes administrativos se concluye que la demandante Jessica Karina López Dorado, sujeto pasivo en calidad de Agente de Retención, tenía la obligación de presentar la información correspondiente a sus dependientes a través del software Da Vinci, correspondiente a los periodos octubre y noviembre de 2006, que efectivamente, **el ser Agente de Retención no le impedía ni le eximia de presentar información a la AT cuando corresponda**; consiguientemente, no existe una errónea interpretación en las resoluciones sancionatorias y resoluciones impugnatorias, respecto a los agentes de información y de retención, quedando claro que en el presente caso se está frente a una obligación del sujeto pasivo de consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el "software RC-IVA (Da Vinci)", Agentes de Retención y remitir mensualmente al SIN, por lo que no hay lugar a dudas de la calidad de Agente de Retención del sujeto pasivo que debió cumplir con dicho deber formal en los plazos y forma establecidos en la norma reglamentaria correspondiente, su incumplimiento esta constreñido al pago de una sanción establecido en el punto 4 num. 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004, establecido conforme a los arts. 64 y 162 de la Ley N° 2492 CTb, por lo tanto la aplicación de la sanción por incumplimiento al deber formal fueron emitidas en virtud a una norma reglamentaria definida que emergió del ejercicio de la facultad y atribución que tiene la AT, de dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de normas tributarias, en el caso, si bien no existía una norma exclusiva para sancionar a los Agentes de Retención, el sujeto activo expresamente recurrió a la aplicación supletoria de una norma administrativa sancionatoria, en virtud a la obligación del sujeto pasivo de informar.

4.- Con relación al cumplimiento del principio sancionador establecido en el art. 71 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), que establece: "Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad", que surge de la interpretación de la jerarquía normativa establecida en el art. 232 de la CPE actual, se establece que la sanción aplicada a la contribuyente esta prevista en la Ley por Contravención (incumplimiento de deberes formales), por lo tanto, **no**

**se vulnera el principio de igualdad, legalidad y tipicidad; tampoco el derecho a la seguridad jurídica y la garantía del debido proceso** con la emisión de una RND que establece en detalle los actos y omisiones que se consideran deberes formales y no se dejó a la contribuyente en estado de indefensión, ni la AT dejó de actuar conforme a procedimiento. Por los antecedentes administrativos analizados este Tribunal concluye que la aplicación de la norma administrativa tributaria no fue aplicada en forma contraria a lo establecido por el art. 232 de la CPE actual, arts. 68 num. 6) de la Ley N° 2492 CTb, y art. 7 inc. a) de la CPE abrogada (vigente en el momento de ocurridos los hechos y el procedimiento sancionador); asimismo tampoco se ha vulnerado la prelación normativa por supuesto desconocimiento de los arts. 6 y 40 del DS N° 27310 (RCTb), que se refiere a los Agentes de información y al incumplimiento de los deberes formales.

5.- Dando respuesta a la solicitud de aplicación vinculatoria de la SC 0767/2007-R de 26 de septiembre de 2007, que con relación al **principio de tipicidad** establece: *"de acuerdo con el principio de legalidad y tipicidad cualquier delito, falta o contravención debe estar definido en una norma legal, asimismo, la sanción que debe aplicarse a cada tipo de infracción debe estar previsto en la norma"*; en el caso la calificación y sanción de la conducta contraventora fue tipificada en el art. 5 de la RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre, y sancionado en el punto 4, numeral 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04 de 11 de agosto, consiguientemente existió normativa Reglamentaria, lo que hace correcta la valoración efectuada por la AGIT con relación al principio de tipicidad, por lo que es inaplicable la Sentencia Constitucional citada por la demandante.

Del análisis precedente, este Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0196/2009 de 28 de mayo, emitida en cumplimiento a la normativa legal citada no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia, o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

Sin embargo, en cumplimiento a la excepción al principio de irretroactividad de la norma, previsto en el art. 123 de la CPE, en materia tributaria cuando beneficie al sujeto pasivo o tercero responsable, y considerando que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, ha sido modificada por Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, determinando modificaciones y complementaciones a los deberes formales y las sanciones a su incumplimiento, estableciendo en el punto 4. 9, la sanción de 1.000 UFV por incumplimiento al deber formal de entregar información a través del módulo Da Vinci RC-IVA para personas naturales, sanción que resulta más benigna frente a la establecida en la RND 10-0037-07, por consiguiente en resguardo del principio de favorabilidad, debe aplicarse la normativa más beneficiosa, conforme dispone el art. 150 del CTb que señala: *"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*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 477/2009. Contencioso Administrativo.-  
Jessica Karina López Dorado contra la Autoridad  
General de Impugnación Tributaria.

**beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable";** por consiguiente se modifica la sanción establecida en las Resoluciones Sancionatorias N° 2466/2008 y 2467/2008 ambas del 20 de junio, de 2.000 UFV a 1.000 UFV.

**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 se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0196/2009 de 28 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la modificación al monto de la sanción más benigna, establecida por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, o en su caso, la que sobreviniere si fuere más benigna.

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**


  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suntura Juanquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Abog. Sandra Inés Mendiola Mendivil Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

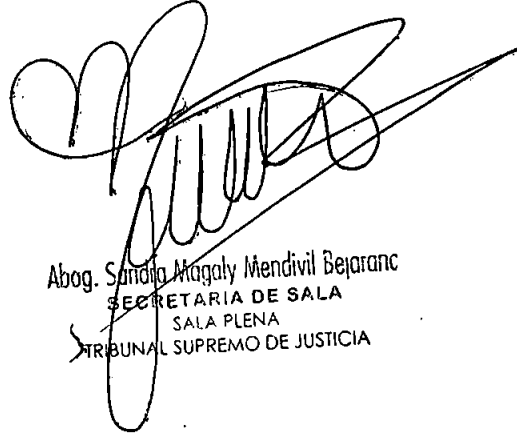
GESTIÓN: 2015

SENTENCIA N° 281 FECHA 25 de junio

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015

Dr. Reta S. Ucca Deván

VOTO DISIDENTE:



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

## VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 281/2015 de 25 de junio de 2015 del **Exp. 477/2009** que declara **IMPROBADA** la demanda de Jessica Karina López Dorado contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

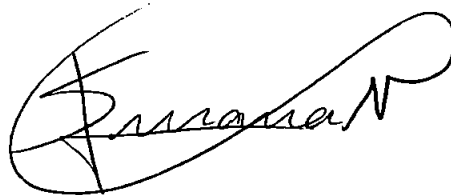
### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Conforme al objeto de controversia establecido en la propia sentencia que es *“Si se cumplió los principios sancionadores para que las Resoluciones produzcan efectos válidos considerando que la sanción establecida en el numeral 4.3 del Anexo A de la RDN N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, a la que hace referencia el art. 5 de la RDN N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, no se adecua al deber formal, asignado en el art. 4 de la citada Resolución Normativa de Directorio y que consecuentemente existe una falta de tipicidad en la sanción establecida”*, se debe considerar lo siguiente:

- a) En el presente caso en las Resoluciones Sancionatorias N° 2466/2008 y N° 2467/2008 ambas de 20 de junio de 2008 se ha sancionado a la contribuyente López Dorado Jessica Karina con la multa de UFV's 2000 de conformidad al art. 70 numerales 8 y 11 del Código tributario, art. 5 de la RDN N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005 y punto 4, numeral 4.3 del Anexo de la RDN N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 por los períodos fiscales de octubre y noviembre de 2006.
- b) En casos similares al presente caso, se ha consolidado como línea jurisprudencial del Tribunal Supremo de Justicia, el aplicar de oficio la ley penal más benigna, es decir que de oficio se reduce la sanción cuando producto de cambios normativos se favorece al contribuyente con una sanción más benigna, esto de conformidad al art. 123 de la Constitución Política del Estado.
- c) En el caso de autos producto de la sucesión de normas administrativas tributarias, se ha emitido la RDN N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011 que modifica la sanción para del punto 4 numeral 4.3 del Anexo de la RDN N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, imponiendo como sanción para personas naturales UFV's 1.500, por lo que en este caso se debe proceder de la misma forma que se ha vendido decidiendo por este Tribunal y otorgar esta reducción de sanción a la contribuyente López Dorado Jessica Karina.

### 2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera que a pesar de coincidir con el fallo de la sentencia se debe disponer lo siguiente: **SE DECLARA IMPROBADA LA DEMANDA** de Jessica Karina López Dorado (fs. 23 a 28) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0196/ 2009 de 28 de mayo de 2009 y modulando los efectos de la presente sentencia se reduce la sanción impuesta en las Resoluciones Sancionatorias N° 2466/2008 y N° 2467/2008 ambas de 20 de junio de 2008 a la contribuyente López Dorado Jessica Karina de **UFV's 2000 a UFV's 1.500**.



Sucre, 25 de junio de 2015