

12-11-13 Hn. 17:45

Exp. N° 372/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



SALA PLENA

SENTENCIA: 303/2013.
EXP. N°: 372/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
FECHA: Sucre, dos de agosto de dos mil trece.

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

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativo de fs. 12 a 15, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0235/2012 de 23 de abril; la respuesta de fs. 37 a 41 y 44 a 46, los antecedentes procesales y:

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representado legalmente por Jacqueline Bernarda Rojas Zeballos, se apersona por memorial de fs. 12 a 15, interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción, en síntesis lo siguiente:

Refiere que la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0235/2012 de 23 de abril, confirmó la Resolución ARIT-RJ-0235/2012 de 6 de febrero, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz dentro el Recurso de Alzada interpuesto por Marisol Jimena Fernández Capriles contra la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) y que en consecuencia dejó sin efecto y sin valor legal las Resoluciones Sancionatorias Nos. 0494/2011, 0495/2011, 0496/2011, 0497/2011 y 0498/2011 de 27 de mayo de 2011, emitidas por La Gerencia Distrital La Paz del SIN.

Señala que habiéndose procedido a la verificación del Sistema de Información de Terceros SIRAT2, se estableció que la contribuyente incumplió su deber formal de presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) –Agentes de Retención, por los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2007, por lo que emitió los Autos de Sumario Contravencional de 15 de octubre de 2009 y notificados a la contribuyente el 11 de noviembre del mismo año; y manifiesta que la información debió ser presentada al Servicio de Impuestos Nacionales en la misma fecha de presentación de la Declaración Jurada RC-IVA (Formulario 98). Refiere que el 2 de diciembre de 2009, la contribuyente presentó memorial de descargo sin ofrecer ni adjuntar documentación relacionada con el incumplimiento del referido deber formal; por consiguiente, considerando que no se adjuntan pruebas documentales que permitan corroborar lo afirmado en el citado memorial de descargo, resultó insuficiente y no fue procedente. Finalmente, el 27 de mayo de 2011 se emitió las Resoluciones Sancionatorias Nos. 0494/2011, 0495/2011, 0496/2011, 0497/2011 y 0498/2011, mediante las que se sanciona a la contribuyente, a la que se notificó el 27 de octubre de 2011.

Arguye que la "Autoridad Regional de Impugnación Tributaria" (sic) y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitieron resoluciones incorrectas al revocar totalmente las referidas Resoluciones Sancionatorias, ya que de la revisión de antecedentes se evidencia que la sujeto pasivo Marisol Jimena Fernández Capriles, incumplió con el deber formal de presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) – Agentes de Retención, por los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2007. Señala que las sanciones establecidas por la Administración Tributaria, se encuentran enmarcadas dentro lo establecido en los numerales 6 y 8 del art. 70 de la Ley N° 2492. Asimismo, cita el párrafo I del art. 71, núm. 1 del art. 100 y párrafo I del Código Tributario (Ley 2492). Manifiesta que los preceptos citados "fueron ignorados totalmente por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y por la Autoridad General de Impugnación Tributaria" (sic) y que la Administración tributaria cumplió a cabalidad la normativa tributaria.

Asimismo hace referencia a los arts. 3, 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, alegando que los mismos "prescriben" (sic) de forma clara y específica que los empleadores y/o Agentes de Retención que incumplan con el deber formal de presentar la información mediante el Software RC-IVA (Da Vinci), serán sancionados "conforme lo estipulo el numeral 4.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04 aunque ésta solo señale a los agentes de información, **NO EXIME DE RESPONSABILIDAD A LOS AGENTES DE RETENCIÓN DE PRESENTAR LA INFORMACIÓN A TRAVÉS DEL Software RC – IVA (Da Vinci)**" (sic), señalando finalmente que "la recurrente, en calidad de Agente de retención tenía la obligación de presentar la información consolidada correspondiente a sus dependientes a través de Software Da Vinci" (sic).

Con estos argumentos la entidad demandante solicita se emita Sentencia declarando la demanda Contenciosa Administrativa probada en todas sus partes y en consecuencia se resuelva Revocar la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0235/2012 de 23 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y se mantenga firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias N°



Exp. N° 372/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

0494/2011, 0495/2011, 0496/2011, 0497/2011 y 0498/2011 de 27 de mayo de 2011 en todos sus aspectos.

En memorial de fs. 50 a 52, haciendo uso al derecho de réplica, la entidad demandante señala que la autoridad demandada en su respuesta, indicó que la contribuyente en el periodo de prueba de la instancia de alzada, presentó documentos en originales, donde se establece que ninguno de sus dependientes presentó facturas, notas fiscales o documentos "para imputar al RC-IVA" (sic); sin embargo, al respecto la contribuyente debía presentar esas pruebas a la Administración Tributaria dentro el plazo de 20 días de notificados con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional. Asimismo, refiere –la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales- que no se toma en cuenta la pertinencia y oportunidad para presentar pruebas de descargo previstos por el art. 81 y 98 de la Ley 2492, lesionando los derechos de la Administración Tributaria; indicando asimismo la parte demandante, que cualquier descargo o admisión de prueba que se pretenda realizar vencido el plazo legal para concretarlo, no puede ser admisible, toda vez que de acuerdo a lo determinado por los numerales 2 y 3 del art. 81 de la Ley 2492, concordante con el art 98 del mismo cuerpo de normas legales, los descargos o medios de prueba que no hubiesen sido presentados "por la recurrente" (sic) durante la etapa de fiscalización y que estuvieran fuera de plazo establecido dentro la Vista de cargo, no podrían ser admitidos en ninguna fase o etapa posterior. Señala que la prueba presentada por la contribuyente, no cumple con los requisitos para la introducción al proceso recursivo, porque no se tomó el debido juramento de prueba de reciente obtención. Después de referir las Resoluciones de Recursos Jerárquicos AGIT-RJ 0186/2012 de 23 de marzo y AGIT-RJ 0398/2012 de 12 de junio, señala que de antecedentes la contribuyente simplemente presentó memorial sin ofrecer pruebas, además "de su lectura se puede apreciar que en ninguna de sus partes el contribuyente arguyó que la no presentación de pruebas fue por causa propia y solicite la toma de juramento de RECIENTE OBTENCIÓN" (sic), aspecto que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria "dejo pasar por alto" (sic), para finalmente concluir que de la revisión de actuados en la etapa recursiva, no se evidencia la toma de juramento de reciente obtención de las pruebas aportadas por la contribuyente.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fojas 17, es corrida en traslado a la autoridad demandada, y citado legalmente por artículo a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, apersonándose en base a los argumentos expuestos en su memorial cursante de fojas 37 a 41 y 44 a 46, responde la demanda, prosiguiendo el trámite de la causa corriendo en traslado a la entidad demandante para réplica y duplica; y, por proveído de fojas 60 se pronunció el correspondiente decreto de "AUTOS PARA SENTENCIA".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, establecen que "el procedimiento contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

CONSIDERANDO III: Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece:

En principio, se tiene reconocida la competencia de la Corte Suprema de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, la controversia según afirma la entidad demandante, radica en que tanto la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz como la Autoridad General de Impugnación Tributaria, dejaron sin efecto las Resoluciones Sancionatorias N° 0494/2011, 0495/2011, 0496/2011, 0497/2011 y 0498/2011 de 27 de mayo de 2011, pese a que la Administración Tributaria, obró conforme a normas tributarias para la imposición de las sanciones a Marisol Jimena Fernández Capriles, por incumplimiento del deber formal de presentación de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) – Agentes de Retención, por los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2007.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la contestación que presentó cursante de fs. 37 a



En el artículo 46, argumentó que la contribuyente, en el periodo de prueba de la instancia de alzada, presentó documentos en originales, donde se establece que ninguno de sus dependientes presentó facturas, notas fiscales o documentos equivalentes para imputar al RC-IVA, "puesto que el importe retenido a pagar en cada uno de las planillas tributarias, corresponde al monto declarado en los Formularios para el RC-IVA y posteriormente pagados mediante Boletas de Pago 1000 por un total de Bs. 62.348" (sic). Señala asimismo que de la comparación de las planillas de sueldos y salarios correspondiente a los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo y junio de 2007, "base para la elaboración de la Planilla Tributaria; con el total de salarios declarados en los Formularios de pago de Contribuciones a las Administradoras de Fondos de Pensiones (AFP) BBA Previsión Y Futuro de Bolivia, se encuentra plenamente respaldada por los comprobantes presentados ante los entes de Control Social Obligatorio a corto y largo plazo" (sic). Finalmente señala que el sujeto pasivo no poseía la información para consolidar y remitirla mensualmente a la Administración Tributaria, por lo que no corresponde la aplicación del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio No. 10-0029-05, porque el incumplimiento al deber formal establecido en la citada norma, no se configuró. Argumenta que la doctrina tributaria enseña que las infracciones tributarias deben regirse por los principios de tipicidad, de legalidad y de culpabilidad, "los que se encuentran previstos en el Artículo 6, Parágrafo 1, numeral 6 y 148 de la Ley N° 2492(CTB) que dispone que la Ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones" (sic).

Finalmente solicita declarar improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0235/2012 de 23 de abril emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En memorial de fs. 56 a 58, haciendo uso al derecho de duplica, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señala que la entidad demandante no se pronunció en absoluto sobre el contenido del memorial de contestación, omisión que entraña conformidad con los fundamentos y la decisión de la autoridad demandada, e introduce un nuevo argumento a la demanda que no fue motivo de impugnación en la instancia administrativa, sin que haya sido objetado en el Recurso Jerárquico, señalando -la Autoridad General de Impugnación Tributaria- que no corresponde emitir respuesta a puntos no impugnados por la Administración Tributaria en el Recurso Jerárquico, en estricta observancia al principio de congruencia, argumentando que la demanda contenciosa administrativa no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso Jerárquico.

Del análisis de antecedentes, se evidencia que en la fundamentación de la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0235/2012 de 23 de abril, la autoridad demandada argumentó indicando que el Artículo 1 de la RND N° 10-0029-05, señala que el objeto de este dispositivo normativo 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; por lo que en su Artículo 2, aprueba el Software RC-IVA (Da Vinci) que para los dependientes, registra el detalle de información de las facturas o notas fiscales presentadas como pago a cuenta del RC-IVA; y permite a los Agentes de Retención consolidar la información declarada por los dependientes y la generación de la planilla tributaria; en este contexto, el software RC-IVA (Da Vinci), distingue dos tipos de usuarios: el dependiente como sujeto responsable de registrarla información respecto a sus facturas y el empleador encargado de consolidar la información remitida por sus dependientes. Posteriormente indica: "Dicha situación encuentra sustento cuando los Artículos 3 y 4 de la citada RND N°10-0029-05 establecen los procedimientos que deben seguir, por una parte el contribuyente en relación de dependencia y por otra, el Agente de Retención(empleador), en el uso del software RC-IVA (Da Vinci); en ese sentido, el citado Artículo 3 se refiere a que **los dependientes con sueldos que superen los Bs7.000.- que deseen imputar como pago a cuenta del RC IVA la alícuota del IVA contenida en facturas o notas fiscales, deben presentar a sus empleadores la información necesaria en medio magnético, además del Form. 87 impreso y firmado, acompañando las facturas o notas fiscales de respaldo; por su parte el Artículo 4 de la RND N° 10-0029-05, dispone que los Agentes de Retención (empleadores) deben consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes; consecuentemente, la obligación de consolidar la información que debe ser remitida por el empleador al SIN, surgirá cuando el dependiente le presente la información de sus facturas o notas fiscales en medio magnético, por lo que si el o los dependientes no desean efectuar dicha presentación no existirá información que consolidar y por lo tanto, tampoco información para remitirla al SIN"** (sic). Argumentos que no fueron desvirtuados por la parte demandante, menos los referidos en la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria. En consecuencia, no habiendo sido presentado por parte de los dependientes de Marisol Jimena Fernández Capriles, las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes para imputar al RC-IVA, y por el contrario habiéndose retenido el importe correspondiente, que fue pagado mediante Boletas de Pago 1000, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró correctamente en su determinación.



Por otra parte, corresponde señalar que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en el recurso jerárquico que planteó, no observó la presentación de pruebas que realizó la contribuyente en la instancia del Recurso de Alzada. Al respecto, el Título V de la Ley N° 2492, incorporado por Ley N° 3002, concretamente en el inc. e) del párrafo I del art. 198 de la citada Ley N° 2492, establece que los Recursos de Alzada y Jerárquico, deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener "e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide" (sic) (las negrillas son nuestras), aspecto omitido por la referida Gerencia del SIN en relación a las mencionadas pruebas, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no pudo pronunciarse al respecto; por lo que es viable lo expuesto por la mencionada autoridad -ahora demandada-, al señalar en la duplica de fs. 58 lo siguiente: "...la Administración Tributaria plantea un nuevo argumento que no fue motivo de impugnación o agravio en instancia administrativa, y que ahora es planeado como nuevo sin haber sido objetado en el Recurso Jerárquico" (sic), para luego concluir: "la demanda contencioso-administrativa no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso Jerárquico" (sic). A ello corresponde agregar, que la valoración de la prueba presentada por Marisol Jimena Fernández Carriles en el recurso de alzada, no fue motivo de la demanda contenciosa administrativa planteada por la Administración Tributaria, la misma que tampoco realizó ampliación de demanda al respecto, por lo que este Tribunal Supremo de Justicia, en sujeción a los principios procesales dispuestos en el párrafo I del art. 180 de la Constitución Política del Estado, no puede pronunciarse sobre aquello que no fue demandado.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0235/2012 de 23 de abril emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con las formalidades de rigor.

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase

Magistrado Relator: Jorge Isaac von Borries Méndez.

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
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
Maritza Sentura Juaniquina
MAGISTRADA
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Darwin Vargas Vargas
Secretario de Sala Plena