



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

5-5-16

11:00

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 340/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de julio de 2015.  
**EXPEDIENTE:** 611/2009.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital a.i. Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 34 a 37, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0304/2009 de 28 de agosto (fojas 14 a 27); la contestación de fojas 61 a 63, el memorial de réplica de fojas 68 a 69, la dúplica de fojas 77 a 78 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que el Gerente Distrital a.i. Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se apersonó por memorial de fojas 34 a 37, acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0024-08 de 12 de febrero (fojas 1), manifestando que el 4 de septiembre de 2009 fue notificado con la Resolución pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en Recurso Jerárquico, AGIT-RJ/0304/2009 de 28 de agosto, luego que fuera deducido recurso de alzada por el contribuyente, José Luis Román, recurso a través del cual impugnó las Resoluciones Sancionatorias N° 822/08, N° 824/08, N° 826/08, N° 827/08 y N° 828/08, todas ellas de 29 de diciembre de 2008, emitidas por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.

Indica que al amparo del art. 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo, del art. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, considerando la aplicación de la Disposición Final Quinta de la Ley N° 2175, aplicable en materia tributaria por mandato del num. 2 del art. 74 de la Ley N° 2492, además del art. 147 del mismo cuerpo legal y en mérito a la Sentencia Constitucional N° 0090/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contencioso administrativa en contra de la Resolución AGIT-RJ/0304/2009, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), solicitando sea revocada parcialmente la misma.

Luego de una transcripción de los numerales xi, xii y xvi del punto IV.3.2 de la fundamentación técnico-jurídica de la resolución impugnada, el demandante señala en síntesis, lo siguiente:

Acusa la violación del art. 66 de la Ley N° 2492, transcribiendo a continuación el contenido del citado artículo, para concluir señalando que entre las facultades de la Administración Tributaria, se encuentran las de

controlar, comprobar y verificar, facultades que no fueron consideradas por la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución impugnada.

Asimismo acusa la infracción del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, transcribiendo parte de la misma, para indicar a continuación que la obligación de informar por los empleadores o agentes de retención es mensual, no existiendo salvedad para dicho cumplimiento, por lo que la **“...incorporación de planillas tributarias que refiere al cargo de información generada mensualmente, es también obligatoria.”**

En relación con la planilla tributaria, expresa que está compuesta por los siguientes campos: Número de Identificación Tributaria (NIT), período año, período mes, total ganado, crédito fiscal presentado en el mes, importe retenido y saldo crédito período siguiente, argumentando que dicha información sirve para que la Administración Tributaria, en uso de sus facultades de control, verificación y comprobación, tenga conocimiento entre otros aspectos, del sueldo bruto percibido en el período y el control del crédito fiscal para el período siguiente, encontrándose fuera de lugar lo expresado por la Autoridad Jerárquica al **“...referir la inexistencia de información sobre la que el fisco pueda ejercer las facultades señaladas en el Art. 66 de la Ley 2492 (CTb).”**

Por otra parte, expresa que se infringió el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05, transcribiendo a continuación su texto, para sostener posteriormente que como emergencia del incumplimiento en la presentación de la información del software, corresponde a la Administración Tributaria sancionar al empleador o agente de retención en aplicación del principio de legalidad.

Más adelante se refiere a la línea doctrinal que establece el incumplimiento de deberes formales, por lo que su sólo incumplimiento constituye la infracción, **“...sin que interese investigar si el infractor omitió intencional o negligentemente su obligación legal...”**. Agrega luego que ello no impide que si se prueba la imposibilidad material, error de hecho o de derecho, la contravención no se configure.

Concluye el memorial de demanda solicitando a este Supremo Tribunal de Justicia, se declare probada la misma y en consecuencia se resuelva revocar parcialmente la Resolución AGIT-RJ/0304/2009 de 28 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, manteniendo en consecuencia, firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias N° 822/08, N° 824/08, N° 826/08, N° 827/08 y N° 828/08, todas ellas de 29 de diciembre de 2008.

**CONSIDERANDO II:** Que por providencia de fojas 40 se admitió la demanda contencioso administrativa, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deba ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia de la Corte



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Superior del Distrito Judicial de La Paz, hoy Tribunal Departamental de Justicia.

Cumplida la diligencia señalada el 11 de marzo de 2010 como consta por el formulario de fojas 53, previa representación y decreto de fojas 52, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 54 y recibida según cargo de fojas 57. Consta asimismo, que se recibió la Resolución Suprema N° 00410 de 11 de mayo de 2009 de nombramiento, así como el acta de posesión de la autoridad demandada y la contestación a la demanda que corren de fojas 59 a 63.

Apersonado Rafael Rubén Vergara Sandoval, Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, según se verifica de la providencia de fojas 65 y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica. El memorial de contestación negativa a la demanda, en síntesis refiere:

Respecto del hecho que la resolución jerárquica no consideró las facultades de la Administración Tributaria, en relación con lo dispuesto por el art. 66 de la Ley N° 2492 y el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05, sobre la presentación mensual de planillas tributarias, derivando en el incumplimiento del deber formal de contribuyente al no presentar la información de software, por lo que corresponde sancionar al agente de retención o empleador, la autoridad jerárquica en su memorial de contestación a la demanda fundamentó lo que a continuación se indica.

En referencia a la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05, describió el contenido de los arts. 1 al 4, precisando que el primero reglamenta el uso del Software (Da Vinci) para los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) en relación de dependencia y para los agentes de retención del impuesto; el segundo, aprueba el Software (Da Vinci) Dependientes, para el registro e información de las facturas o notas fiscales presentadas como pago a cuenta del impuesto, permitiendo asimismo a los agentes de retención, consolidar la información declarada por los dependientes y la generación de la planilla tributaria, distinguiendo dos tipos de usuario, el dependiente como sujeto responsable de registrar la información respecto de sus facturas, y el empleador, encargado de consolidar la información remitida por sus dependientes.

Por su parte, el art. 3 que se refiere al hecho que los dependientes que tengan un sueldo mensual superior a Bs. 7.000, que deseen imputar como pago a cuenta del RC-IVA la alícuota del Impuesto al Valor Agregado (IVA) contenida en facturas o notas fiscales, deben presentar a su empleador, la información necesaria en medio magnético, además del Form. 87 impreso, firmado y acompañando las facturas o notas fiscales de respaldo; finalmente el artículo 4, que dispone que los empleadores deben consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes.

En relación con lo anterior, agrega que si los dependientes no presentaran la información, el empleador no contará con información que consolidar y tampoco existirá información que remitir al SIN; no obstante, aclaró que si

los dependientes presentan la información, pero el empleador por negligencia u otras causas no consolida ni remite la información al SIN, se configura el incumplimiento al deber formal establecido en el art. 4 de la RND 10-0029-05, encontrándose fijada la sanción para el supuesto, en el art. 5 de la misma norma, con la multa consignada en el numeral 4.3 del Anexo A de la RND N° 10-0021-04 que alcanza a la suma de UFV's 5.000 para el caso de personas naturales y empresas unipersonales.

Cita el num. 5 del art. 160, así como el art. 162 de la Ley N° 2492, reiterando el art. 5 de la RND N° 10-0029-05, además del hecho que de acuerdo con la Disposición Final Primera de esta última, para GRACOS y RESTO, la vigencia de este deber formal se dio a partir del período diciembre 2005, a ser declarado en enero de 2006.

Manifiesta que en el caso presente, tomando en cuenta los períodos enero, marzo, mayo, junio y julio de 2006, que al no haber recibido el empleador (José Luis Román) como agente de retención, la información de parte de su dependiente, Rosaluz Valda Romero, no poseía la información para consolidarla y remitirla al SIN, lo que no puede traducirse en una falta de colaboración al fisco, dado que no había la información en base a la cual el mismo pudiera ejercer sus facultades, de acuerdo con lo descrito en el art. 66 de la Ley N° 2492.

Añade a lo señalado en el párrafo precedente, que técnicamente, no basta declarar que en el período no hubo movimiento y enviar la información sin datos, sino que para poder consolidar la información, deben generarse en el sistema una serie de archivos hasta obtener el definitivo que es el que debe ser enviado la Administración Tributaria; en consecuencia, precisó que al no existir archivo de origen, la omisión de remisión de información no puede ser considerada como incumplimiento de deber formal, cuando el dependiente no desee imputar contra el RC-IVA pagos a cuenta contenidos en crédito fiscal IVA, como sucedió en el presente caso, dado que la dependiente mantenía saldo de crédito fiscal, refiriendo al efecto, las literales de fojas 60, 62, 64 y 66 del expediente).

En relación con los períodos febrero, abril y agosto de 2006, refiere que José Luis Román en su recurso de alzada manifestó haber cumplido con las obligaciones formales y materiales, señalando que por problemas en el sistema Da Vinci - Agentes de Retención no pudo ser enviada la información, lo que es atribuible a la Administración Tributaria.

Continua expresando que Rosaluz Valda Romero, pese a contar con saldo a favor del contribuyente, presentó el Form. 87, determinando como pagos a cuenta en los períodos febrero, abril y agosto de 2006, los importes de Bs. 1.344, Bs. 1.482, y Bs. 771, (fojas 61, 63 y 67 del expediente), por lo que en relación con estos períodos, el empleador tenía la obligación de consolidar la información y remitirla al SIN mediante el sitio web [www.impuestos.gov.bo](http://www.impuestos.gov.bo), o presentarla en su caso en medio magnético, en la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN en cumplimiento del art. 4 de la RND N° 10-0029-05; sin embargo, José Luis Román se limitó a atribuir responsabilidad al SIN. Es decir, que si el sistema no funcionó, el obligado tenía la alternativa de presentar la información físicamente en las oficinas de la Administración Tributaria en Cochabamba; en consecuencia, no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 611/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

demonstró su cumplimiento, ni probó los hechos constitutivos para hacer valer sus derechos como establece el art. 76 de la Ley N° 2492.

En resumen, manifiesta la autoridad demandada que el agente de retención tenía el deber de presentar a la Administración Tributaria la información RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por los períodos febrero, abril y agosto de 2006; pero sobre los períodos enero, marzo, mayo, junio y julio 2006, al no existir el incumplimiento del deber formal relacionado con la remisión de información a través del software Da Vinci, el agente de retención no contaba con la información inicial para dar cumplimiento con su obligación de informar en medio magnético.

Concluye el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Tribunal Supremo de Justicia emita sentencia declarando improbadada la demanda, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0304/2009 de 28 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 68 a 69, la demandante se apersona adjuntando fotocopia legalizada de la Resolución Administrativa N° 03-0117-10 de 12 de marzo de 2010, acreditando la personería de Ruth Esther Claros Salamanca, quien presenta su réplica, en la que reiteró el contenido de los términos expresados en la demanda, providenciándose el mismo a fojas 71, admitiéndose su personería y corriéndose en traslado a la autoridad demandada para la dúplica, que fue presentada mediante memorial de fojas 77 a 78, suscrito por Ausberto Ticona Cruz en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, como consta por el testimonio de Poder N° 234/2010, otorgado por ante la Notaría de Fe Pública N° 55 correspondiente al distrito judicial de La Paz, a cargo de Mabel H. Fernández Rodríguez (fojas 73 a 76); a través de dicho memorial, reitera lo expresado en el memorial de contestación a la demanda y fue providenciado a fojas 80, teniéndose por presentada la dúplica y tomando en cuenta el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

**CONSIDERANDO III:** Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio 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 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.

En este marco legal, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso 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 del 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, en relación con los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento 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 la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este 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 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**CONSIDERANDO IV:** Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes puntos: **1)** Violación del art. 66 de la Ley N° 2492, en relación con las facultades de la Administración Tributaria para controlar, comprobar y verificar; **2)** La infracción de los arts. 4 y 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, el primero de ellos referido a la obligación de informar y el otro, sobre la facultad de la Administración Tributaria de imponer la sanción correspondiente en caso de incumplimiento; **3)** La validez del argumento expresado por la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución impugnada, respecto de su referencia a la inexistencia de información sobre la que el fisco pueda ejercer las facultades señaladas en el art. 66 de la Ley N° 2492.

Revisada la resolución impugnada en sus numerales xi, xii y xvi del punto IV.3.1.2 de la fundamentación técnico-jurídica, los cuales fueron cuestionados por el demandante, el primero de ellos hace referencia a los arts. 1 y 2 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05 que reglamenta el uso del Software RC-IVA (Da Vinci), distinguiendo dos tipos de usuario: El dependiente, como responsable de registrar la información respecto de sus facturas; y, el empleador, encargado de consolidar la información remitida por sus dependientes.

En el numeral xii del punto IV.3.2, la autoridad demandada hizo mención a lo dispuesto por el art. 3 de la RND N° 10-0029-05, en cuanto se aplica a trabajadores dependientes que tengan un ingreso igual o superior a Bs. 7.000 mensuales, quienes si desean pueden presentar a su empleador como pago a cuenta, sus facturas o notas fiscales, para que en función a lo que establece el art. 4 de la misma, el empleador consolide la información electrónica presentada por sus dependientes, por lo que la obligación de informar surgirá en el momento que el dependiente presente la información de sus facturas o notas fiscales en medio magnético; pero si no lo hace, no existirá información que consolidar y en consecuencia, tampoco habrá información que remitir al SIN.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 611/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el numeral xvi finalmente, en relación con lo expresado en los dos párrafos precedentes, manifiesta que por los períodos correspondientes a enero, marzo, mayo, junio y julio de 2006, al no haber recibido el empleador la información del dependiente, no contaba con información que consolidar para su remisión al SIN, sin que ello pueda considerarse una falta de colaboración con el fisco, pues no existía la información sobre la que éste pueda ejercer las facultades descritas en el art. 6 de la Ley N° 2492, tomando en cuenta que el sistema se encuentra diseñado para que a partir de la información generada por el dependiente, el agente de retención pueda consolidar la información que debe ser enviada y a su vez genere en el sistema una serie de archivos hasta obtener el que debe ser remitido al SIN, por lo que en este caso la omisión de remisión de la información no puede ser considerada como incumplimiento de deberes formales, pues Rosaluz Valda Romero no presentó descargos correspondientes al IVA por los períodos enero, marzo, mayo, junio y julio de 2006.

Tomando en cuenta lo relacionado en los acápites precedentes, no queda duda acerca de las facultades de la Administración Tributaria de controlar, comprobar y verificar; pero además, la autoridad jerárquica al emitir la resolución impugnada, precisamente en consideración a esas facultades, expresó que no se había generado la información necesaria por la única dependiente en este caso, obligada por tener un ingreso salarial superior a Bs. 7.000, lo que no obliga al empleador, pero además el sistema no le permite consolidar información inexistente para remitir al Fisco.

Adicionalmente, la Administración Tributaria a través de su demanda, se limitó a describir las facultades que señala el art. 66 de la Ley N° 2492, para concluir expresando simplemente que la Autoridad Jerárquica no consideró las mismas a momento de emitir la Resolución AGIT-RJ 0304/2009 ahora impugnada, sin tomar en cuenta que el ejercicio de esas facultades no puede ser arbitrario, debiendo sujetar sus actos al imperio de la ley; pero además, cumplir la carga procesal de fundamentar su afirmación, la que no puede ser suplida por este Tribunal.

En cuanto a la supuesta infracción del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, sobre la obligación de informar por los empleadores o agentes de retención mensualmente, no existiendo salvedad para dicho cumplimiento, por lo que la **"...incorporación de planillas tributarias que refiere al cargo de información generada mensualmente, es también obligatoria"**, es evidente que la norma señalada dispone que los empleadores o agentes de retención deberán **consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes**, utilizando el software Da Vinci y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales, a través de la página web [www.impuestos.gov.bo](http://www.impuestos.gov.bo), o presentarla en medio magnético en la respectiva gerencia distrital de su jurisdicción.

Sin embargo, el art. 4 de la RND N° 10-0029-05, debe ser interpretado en relación con lo dispuesto por el art. 3 de la misma, que establece, en relación con los contribuyentes en relación de dependencia, que tengan un salario bruto superior a Bs. 7.000, **que deseen imputar como pago a cuenta del Régimen Complementario al Impuestos al Valor Agregado**

**(RC-IVA), la alícuota del Impuesto al Valor Agregado (IVA),** deberán presentar a su empleador la información en medio electrónico, además de los respaldos físicos correspondientes.

Es decir, que como acertadamente señaló la autoridad jerárquica al emitir la resolución impugnada, el cumplimiento de lo dispuesto por el art. 4 de la RND 10-0029-05, se encuentra condicionado al cumplimiento del art. 3 de la RND, pues este último hace referencia a los dependientes que **“deseen imputar como pago a cuenta”**, dicho en otras palabras, se trata de una decisión facultativa del dependiente, sobre la que en caso de cumplimiento, recién podrá el empleador procesar la información que le corresponda, pero tomando como base o como inicio del procedimiento a seguir, la información presentada por el dependiente, cuando éste la hubiera presentado.

En consecuencia, es lógico y evidente que el empleador no podrá **consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes**, cuando éstos no la proporcionaron, sin que se encuentre dentro de sus facultades o atribuciones, obligar a su presentación, porque la norma claramente establece que los dependientes podrán hacer la imputación del IVA como pago a cuenta, cuando lo deseen. En este sentido, es evidente que los documentos de fojas 59 a 67, de 72 a 79 y de 99 a 100, evidencian que Rosaluz Valda Romero, única dependiente con un salario superior a Bs. 7.000, no presentó información que imputar como pago a cuenta del IVA por los períodos correspondientes a **enero, marzo, mayo, junio y julio de 2006**, por lo que el empleador, no contaba con información que consolidar y en consecuencia remitir al Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), de donde se concluye que no se produjo el incumplimiento de deberes formales, así la interpretación de la autoridad jerárquica al emitir la Resolución AGIT-RJ 0304/2009, ahora impugnada, se ajusta a derecho.

Sobre la planilla tributaria y su composición, bajo el argumento que dicha información sirve para que la Administración Tributaria, en uso de sus facultades de control, verificación y comprobación, tenga conocimiento entre otros aspectos, del sueldo bruto percibido en el período y el control del crédito fiscal para el período siguiente, encontrándose fuera de lugar lo expresado por la Autoridad Jerárquica al **“...referir la inexistencia de información sobre la que el fisco pueda ejercer las facultades señaladas en el art. 66 de la Ley N° 2492 (CTb)”**, el párrafo II del art. 2 de la RND N° 10-0029-05, en concordancia con lo manifestado líneas arriba, con meridiana claridad determina que el software Da Vinci **“...permitirá consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de la planilla tributaria.”**

De lo anterior se concluye una vez más, que el origen para la consolidación de la información por el empleador, depende de la presentación de la información declarada por sus dependientes, lo que a su vez permitirá la generación de la planilla tributaria; expresado en otros términos, queda absolutamente claro que como acertadamente expresó la autoridad jerárquica al resolver la resolución impugnada, si no existió información presentada por la dependiente en el caso de autos, no sólo que no dependía del empleador, sino que éste no tenía la posibilidad de generar la





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 611/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

información consolidada para remitirla al SIN, pues por su propio diseño el sistema Da Vinci no se lo permite. Adicionalmente, lo expresado encuentra concordancia con lo dispuesto por el art. 8 del DS N° 21531 de 27 de febrero de 1987, Reglamento del RC-IVA.

Por lo señalado y en virtud a que el empleador no presentó la información referida a los períodos correspondientes a **febrero, abril y agosto de 2006**, pese a haberla recibido de la dependiente, argumentando falla en el sistema informático del SIN, por lo que no pudo remitirla, dicho argumento no le exime de la responsabilidad de cumplir con su deber, porque para este supuesto, el art. 4 de la RND N° 10-0029-05 prevé que el agente de retención tendrá la alternativa de presentar la información en medio magnético en la Gerencia Distrital o GRACO de su jurisdicción, por lo que evidentemente, corresponde la aplicación de la sanción por los períodos indicados.

En cuanto a la supuesta infracción del art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0029-05, ya que como emergencia del incumplimiento en la presentación de la información del software, corresponde a la Administración Tributaria sancionar al empleador o agente de retención en aplicación del principio de legalidad, debe tenerse presente que la aplicación de una sanción, es resultado o consecuencia del incumplimiento de un deber o en términos generales, de la expresión por acción u omisión, de una conducta antijurídica, prevista y sancionada con anterioridad al hecho. En el presente caso, se determinó que del total de ocho períodos, comprendidos entre enero y agosto de 2006, el agente de retención incumplió su deber en tres de ellos, es decir, febrero, abril y agosto de dicha gestión, correspondiendo la aplicación de la sanción, únicamente por dichos períodos, por lo que no se encuentra que fuera evidente la vulneración acusada.

Respecto de la línea doctrinal que invocó el demandante según la cual se establece que el incumplimiento de deberes formales se produce por su solo incumplimiento, constituyendo infracción, "*...sin que interese investigar si el infractor omitió intencional o negligentemente su obligación legal...*" y que ello no impide que si se prueba la imposibilidad material, error de hecho o de derecho, la contravención no se configure, en el caso en análisis, la autoridad impugnada no realizó valoración alguna respecto de la intencionalidad o negligencia del agente de retención, sino de la obligatoriedad a la que se encuentra sometido, habiéndose fundamentado abundantemente al respecto; más al contrario, fue precisamente la demostración de no encontrarse sujeto a un deber legal lo que eximió al agente de retención de la obligación de presentar la información requerida, no por su propia voluntad, sino derivada de la no presentación de ésta por la dependiente, que se constituye en el origen o fuente que posibilita la consolidación de la información por el empleador.

En virtud de lo anterior, si bien es evidente que la sanción establecida para el caso de incumplimiento se encuentra descrita en el numeral 4.3 del Anexo "A" de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, en aplicación del art. 150 del Código Tributario, Ley N° 2492, que en relación con la aplicación del principio de retroactividad, determina que será aplicable el mismo en casos en que se

establezcan sanciones más benignas o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo, por lo que en la especie, el monto de la sanción a ser aplicada, **únicamente por los períodos de febrero, abril y agosto de 2006**, deberá ser modificado de acuerdo con el que se encuentra señalado en el num. 4. 9 del punto 4, inserto en el art. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, fijado en la suma de UFV's 3.000, por constituir una sanción más favorable al actor.

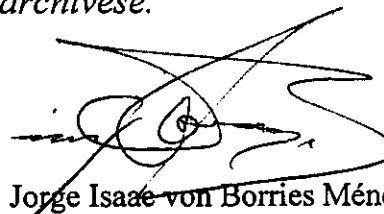
Que del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ/0304/2009 de 28 de agosto de 2009, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

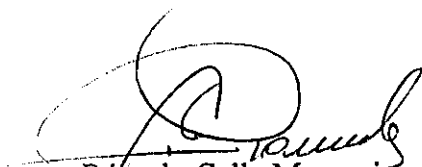
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 34 a 37, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ/0304/2009 de 28 de agosto de 2009 pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) y consiguientemente las Resoluciones Sancionatorias **N° 829/08, N° 823/08 y N° 825/08**, todas de 29 de diciembre de 2009, por los períodos de **febrero, abril y agosto de 2006**, respectivamente, debiendo modificarse el monto correspondiente a la sanción, de acuerdo con lo dispuesto en la presente resolución.

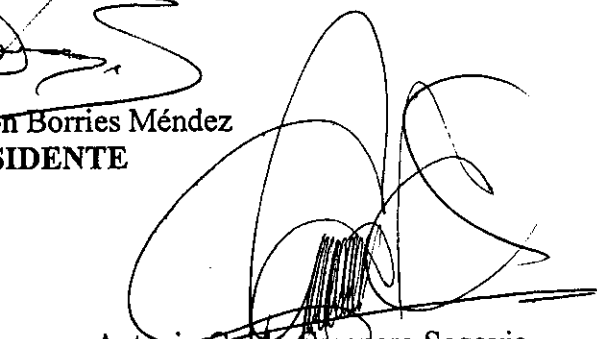
La Magistrada Rita Susana Nava Durán no suscribe por emitir voto disidente.

**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**



Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

Exp. 611/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
 Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales  
 contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*[Signature]*  
 Pastor Segundo Mamani Vilca  
**MAGISTRADO**

*[Signature]*  
 Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

*[Signature]*  
 Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

*[Signature]*  
 Maritza Suintura Juamiquina  
**MAGISTRADA**

*[Signature]*  
 Fidel Marcos Fardoya Rivas  
**MAGISTRADO**

*[Signature]*  
 Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejaranc  
 SECRETARIA DE SALA  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
 ORGANISMO JUDICIAL DE BOLIVIA  
 SALA PLENA

GESTIÓN: 2015.....  
 SENTENCIA N° 340... FECHA de 7 de julio  
 LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015.....  
 Dra. Rita S. Novic Durán  
 VOTO DISIDENTE: .....

*[Signature]*  
 Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejaranc  
 SECRETARIA DE SALA  
 SALA PLENA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



## VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada, presenta su voto disidente a la Sentencia de 340 de julio de 2015 del Expediente N° 611/2009 que declara **IMPROBADA LA DEMANDA** interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría del Tribunal Supremo de Justicia en el presente proceso contencioso administrativo seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente:

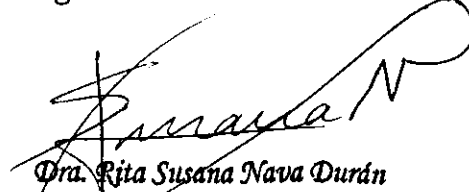
1. En el presente caso el actor de la demanda, la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, a consecuencia de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria que ha resuelto revocar totalmente la resolución ARIT-CBA/RA 0078/2009 de 12 de junio de 2009, manteniendo firmes y subsistentes las Resoluciones Sancionatorias N° 829/08, 823/08 y 825/07, y dejando sin efecto y valor legal las Resoluciones Sancionatorias 822/08, 824/08, 826/08, 827/08 y 828/08 de fecha 29 de diciembre de 2008; interpone proceso contencioso administrativo solicitando la revocación parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0304/2009 en el sentido de que se **“mantenga firme y subsistente las Resoluciones Sancionatorias N° 822/08, 824/08, 826/08, 827/08 y 828/08 de fecha 29 de diciembre de 2008 de los periodos enero, marzo, mayo, junio y julio de 2006”**. Por lo que el tenor de la demanda gira en torno a su petitorio y no así respecto a otras Resoluciones Sancionatorias 829/08, 823/08 y 825/07 de los periodos febrero, abril y agosto de 2006, que no fueron impugnados por el demandante.
2. Ahora bien, en el presente caso conforme los fundamentos que se tienen en la demanda, no solo se ha llegado a resolver en la sentencia lo reclamado por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, que es respecto, solo a las Resoluciones Sancionatorias N° 822/08, 824/08, 826/08, 827/08 y 828/08, sino que la misma va más allá de lo demandado, al hacer referencia y resolver sobre Resoluciones Sancionatorias que no fueron impugnadas, deduciéndose que la Sentencia, al resolver Resoluciones Sancionatorias que no fueron peticionados dentro de la demanda contencioso administrativa estaría ingresando en una incongruencia aditiva, resolviendo al contrario contextos que llegarían a ser de interés del sujeto pasivo José Luis Román, quien no ha sido el actor de la presente demanda contenciosa administrativa que nos tiene.
3. Sobre la materia de incongruencia de la sentencia, la jurisprudencia constitucional inscrita en la Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 ha señalado expresamente que: *“... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no peticionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa”*.
4. Por lo anteriormente señalado y al evidenciar que el presente caso existe incongruencia aditiva, la magistrada que disiente presenta su voto disidente a la Sentencia que emite Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.



## **2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA**

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, que se debe resolver respecto a los puntos reclamados por el demandante conforme se expresa en el voto disidente y que no infringe el principio de congruencia en su forma de aditiva.

Sucre, 7 de julio de 2015.



*Dra. Rita Susana Nava Durán*  
MAGISTRADA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

