





Exp. Nº 439/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales representado por María Guadalupe Alarcón contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Susana Ríos Laguna.

para consolidar la información al margen de que el dependiente haya o no presentado factura de cargo del RC-IVA.

El contribuyente admite que tenía la obligación de remitir información de sus dependientes al Servicio de Impuestos Nacionales, reconociendo haber incurrido en incumplimiento al no haber formal evidenciándose dicho extremo con la presentación del archivo consolidado RC-IVA presentado fuera de término, cursante en expediente, lo cual demuestra que el recurrente estaba consciente de que debía remitir la citada información.

Por lo manifestado se puede advertir que la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada se apoya en un entendimiento descontextualizado de la Resolución Normativa de Directorio N° 0029-05, lo cual de ninguna manera puede constituirse en fundamento válido para dejar sin efecto resolución sancionatoria, emitida en estricto apego a las disposiciones legales en vigencia.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de 16 de junio de 2012 (fs. 20) y con traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Julia Susana Ríos Laguna ésta responde a la demanda negativamente (fs. 39 a 43), solicitando se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. La Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05, reglamenta el uso del Software RC-IVA (Da Vinci) para sujetos pasivos del RC-IVA en relación de dependencia y para los Agentes de Retención del citado impuesto; para que los dependientes registren el detalle de información de las facturas o notas fiscales presentadas como pago a cuenta del RC-IVA; asimismo permite que los agentes de retención consolidar la información declarada por los dependientes para la generación de la planilla tributaria; en ese contexto, el software RC-IVA (Da Vinci), distingue entre dos tipos de usuarios el dependiente como sujeto responsable de registrar la información respectivamente sus facturas y el empleador encargado de consolidar la información remitida por su dependiente.
2. Los art. 3 y 4 de la citada Resolución, establecen el procedimiento que deben seguir los contribuyentes en relación de dependencia y el agente de retención o empleador, en ese sentido los dependientes con sueldos que superen los Bs. 7.000.- que deseen imputar como pago a cuenta del RC-IVA, la alícuota del IVA contenida en facturas o notas fiscales, deben presentarlos a sus empleadores en medio magnético, además de formulario 87 impreso y firmado, acompañando las facturas o notas fiscales de respaldo; por su parte los agentes de retención deben consolidar la información proporcionada por sus dependientes y remitirla al Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia la obligación surgirá cuando el dependiente presente a su empleador la información de sus facturas o notas fiscales en medio magnético, lo que si el o los dependientes no desean efectuar dicha presentación no existirá obligación de consolidar y por tanto tampoco información que remitir a la Administración Tributaria.
3. En la etapa de verificación el contribuyente presentó los formularios 608, con Número de Orden 1031045587 y 1031095746, con sello de la Administración Tributaria, obtenida del Formulario Tributario; Planilla de sueldos y salarios, que llevan los sellos de presentación del Ministerio de Trabajo y la Caja Nacional de Salud y Planilla de Cálculo del RC-IVA, para dependientes correspondientes a los periodos fiscales de abril y mayo de 2008, por lo que se establece su obligación de presentar la planilla de Cálculo del RC-IVA por el periodo abril de 2008 observado, que Ianacio Mier García...



conducta, sobre cuál debe ser la obligación del Agente de Retención en estos casos, tan sólo puede existir una contravención.

Respecto a que en el procedimiento no se respetó el principio de tipicidad, la administración tributaria, plantea nuevo argumento, que no fue motivo de impugnación o agravio en instancia administrativa, y que ahora es planteado en la demanda como nuevo, sin haber sido objeto de recurso en Recurso Jerárquico. A este efecto, los art 139 inc. b y 144 del CTB y el art. 1 198 inciso 211 numeral I de Ley 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos o intereses, la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que pide para que la autoridad pueda resolverlos sobre la base de dichos fundamentos en Recurso Jerárquico, lo cual no ha ocurrido en el presente caso, razón que no permite emitir respuesta a punto no impugnado por observancia del principio de congruencia, por tanto la demanda contenciosa administrativa no puede ser vía para resolver actos consentidos y no impugnados, solamente puede corresponder sobre lo expresamente impugnado y resuelto en el Recurso Jerárquico.

**CONSIDERANDO III:** Que al haberse utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el art. 354 del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 355 del Cuerpo Legal citado.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia es, *Agencia Despachante de Aduanas Cumbre Sucre S.R.L., estaba obligado o no, a consolidar la información mediante el Software RC-IVA (Da Vinci) de uno de sus dependientes, que no presentó el formulario 87 y/o 110 sobre Declaración Jurada para la presentación de Facturas o Notas Fiscales, a pesar de haber realizado la retención y pago correspondiente al Régimen Complementario de Impuesto al Valor Agregado".*

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a resolver el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

- a) Al tratarse el objeto de la controversia en torno al cumplimiento de un deber formal, se debe definir qué se entiende por deber formal, entendiéndose éste, "a las obligaciones que la Ley, las disposiciones reglamentarias y, aun las autoridades de aplicación de las normas fiscales, en delegación de la ley, impongan a contribuyentes, responsables o terceros para colaborar con la administración en el desempeño de sus cometidos", es decir, que un deber formal implica una obligación legal, establecida en la Ley o un Reglamento, por la cual se puede constreñir al contribuyente al cumplimiento de una obligación cuando se cumplen los supuestos jurídicos de la Ley o el Reglamento. En ese sentido los deberes formales sirven de apoyo a las labores de control del tributo, ejercidas por la Administración Tributaria a favor del sujeto activo acreedor del tributo, de tal forma que éstos facilitan la labor de vigilancia y seguimiento que se efectúa para garantizar el cumplimiento de la obligación material o de pago del tributo.
- b) Los supuestos jurídicos del deber formal, objeto del conflicto jurídico se encuentran en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0029-05 de 14 de septiembre del 2005, que en sus arts. 3 y 4 imponen dos obligaciones: la primera, para los dependientes cuyos ingresos su-



(14)

23 (Anexo FS 1 A 38), se evidencia que la Agencia Despachante Cumbre Sucre S.R.L., realizó la respectiva retención y cancelación de Bs. 641.- por concepto del RC-IVA, al incumplir de ser el único dependiente de la empresa obligado a presentar formulario 87 y/o 110 (declaración jurada para la presentación de facturas) correspondiente al mes de abril de 2008 y que los descargos presentados por el Agente de Retención no dejan constancia de la remisión del archivo consolidado mediante el Software RC-IVA (Da Vinci) a través del sitio web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales o presentando el medio magnético respectivo en la Gerencia Distrital de Impuestos Nacionales, debiendo hacer conocer este aspecto al Servicio de Impuestos Nacionales.

- e) En consecuencia, la Agencia Despachante de Aduanas Cumbre Sucre S.R.L., estaba obligada a consolidar la información mediante el Software RC-IVA (Da Vinci) de su dependiente, que presentó el formulario 87 y/o 110 sobre Declaración Jurada para la presentación de Facturas, Notas Fiscales y al margen de haber realizado la retención y pago correspondiente por el RC-IVA., tenía la obligación de hacer conocer ese aspecto, tomando en cuenta que el cumplimiento de los deberes formales impuestos por las normas se traducen en deberes formales de colaboración de los administrados hacia la Administración Tributaria y los principios generales de derecho sancionador, que conminan al cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, principio sobre el cual se fundamenta la mayor parte de los ordenamientos tributarios modernos. Siendo precisamente estos deberes de colaboración y las normas sancionatorias contenidas tanto en el Código tributario y otras normativas, que sirven de apoyo a las labores de control ejercidas por la Administración Tributaria, que facilitan su labor de vigilancia y seguimiento.
- f) Sin embargo, a pesar de lo señalado anteriormente, es obligación de éste Tribunal Supremo de Justicia, el aplicar los principios constitucionales en la resolución de causas, en ese entendido en aplicación de los principios de verdad material, eficiencia y eficacia previsto en el art. 170 de la Constitución Política del Estado y el nuevo entendimiento de los alcances del proceso contencioso administrativo, establecido por Tribunal Constitucional, dando lugar a que ese proceso no solo se reduzca a controlar la legalidad de los actos administrativos sino a poder dimensionar los fallos, en ese entendido se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional N° 1099/2012 de 6 de septiembre de 2012 que expresamente dispone: *replanteamiento del ámbito objetivo del proceso contencioso supera la tradicional y restringida concepción del recurso contencioso administrativo como una revisión judicial de los actos administrativos previos, es decir, como un recurso contra el acto. ...es decir consideramos que la concepción amplia del proceso contencioso-administrativo, se extrae que el control de legalidad efectuado por los jueces y tribunales administrativos otorga a los mismos la competencia para determinar y dimensionar los alcances de sus fallos facultad inherente a todo órgano judicial.*
- g) Asimismo, en cumplimiento a la excepción al principio de irretroactividad de la norma, que es aplicable en materia penal, cuando beneficie al imputado, previsto en el arts. 123 y 150 de la Constitución Política del Estado y 150 de la Ley N° 2492 (Código Tributario) y que la Resolución Normativa de directorio N° 10-0037 ha sido modificada por Resolución Normativa de Directorio N° 10-0030-11 de 7 de octubre. por la propia Administración Tributaria, establece

Exp. N° 439/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Dis  
Chquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales representado por María G  
Alarcón contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada p  
Susana Ríos Laguna.

5  
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la aut  
demandada, con las formalidades de rigor.

No interviene la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por encontrarse en viaje oficial.

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

**Regístrese, comuníquese y tómesese razón.**

**Magistrada Relatora: Rita Susana Nava Durán.**

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 Villca

MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán

MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas

MAGISTRADO

Darwin Vargas Vargas  
Secretario de Sala Plena