



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

623-0009/SCZ-0004/2011

090/16-13/05/16

2290-18/05/16

SALA PLENA

13-05-16
17:05

SENTENCIA: 462/2015.
FECHA: Sucre, 7 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 512/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Distribuidora Cummins S.A. Sucursal Bolivia
 contra la Autoridad General de Impugnación
 Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Distribuidora CUMMINS S.A., impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 310/2010 pronunciada el 16 de agosto de 2010 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fojas 44 a 53, subsanada a fojas 74, la contestación que cursa de fojas 118 a 122; memoriales de fojas 136 a 140 y 144 a 145, decreto de fojas 147, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que, mediante Testimonio de Poder N° 059/2010 cursante de fojas 24 a 27 y vuelta, otorgando por ante la Notaría de Fe Pública N° 13 de la ciudad de Santa Cruz de la Sierra a cargo de la Abogada Sarita Cuellar Roca, María Cristina García Serrano, se apersona ante este Tribunal a nombre y representación de la Sociedad Anónima "DISTRIBUIDORA CUMMINS S.A. SUCURSAL BOLIVIA", dentro el plazo previsto en el art. 780 del Cód. Pdto. Civil, para interponer demanda contencioso administrativa, pretendiendo se deje sin efecto la Resolución Administrativa AGIT/RJ 310/2010 de 16 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, fundando su pretensión en los siguientes aspectos de hecho y de derecho:

Indica que la Sociedad que representa, en fecha 13 de noviembre de 2009, fue notificada con el Auto Inicial de Sumario Contravencional N° 25-00855-09 de 4 de noviembre de 2009 en el que se estableció una sanción de 5.000 UFV por un supuesto incumplimiento de presentación y consolidación de la información presentada por los dependientes de la Sociedad a través del Módulo Da Vinci (Software para presentación de facturas del personal a los efectos de liquidación y retención del RC-IVA), correspondiente al periodo **Enero 2007**, habiendo sido también notificada simultáneamente con 13 Sumarios Contravencionales, por el mismo concepto y periodos fiscales diferentes, cuando lo que correspondía era que se instaure un solo proceso sumario Contravencional que consigne los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo junio y octubre de 2007 y los periodos de enero, febrero, julio, agosto, octubre y noviembre de 2006.

Añade que en tiempo oportuno fueron presentados los descargos correspondientes, rechazando la calificación de la multa, pues ésta no procede cuando ningún empleado ha presentado formularios por el módulo Da Vinci y denunciando la inconstitucionalidad de la Resolución

Normativa de Directorio 10-0021-04, solicitando que los 13 procesos sean unificados, no siendo aceptadas estas pruebas por la Administración Tributaria, como tampoco fueron aceptados los fundamentos de descargo, por lo que procedió a girar 13 Resoluciones Sancionatorias ratificando para cada periodo fiscal observado la multa de 5.000 UFV, asciendo la multa por esta supuesta omisión y en consideración a los 13 periodos observados a 65.000 UFV equivalentes a 95.000Bs.

Señala que en fecha 19 de febrero de 2010, interpusieron Recurso de Alzada impugnando la Resolución Sancionatoria N° 18-00225-10 de 13 de enero de 2010 emitida por GRACO Santa Cruz, que mereció la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0044/2010 de 21 de mayo pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, confirmando la Resolución Sancionatoria, motivando la interposición del Recurso Jerárquico por parte de la sociedad ahora demandante, que fue resuelto con la Resolución AGIT-RJ 0310/2010 de 16 de agosto que decidió confirmar la Resolución anterior manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 18-00225-10.

Manifiesta que la Resolución del Recurso Jerárquico señaló dos aspectos incorrectos cuando por una parte estableció que la empresa como Agente de Retención, respecto de sus dependientes tenía la obligación de consolidar la información que estos le presentaban, enviando esa información al SIN a través del Software Da Vinci por el periodo enero de 2007, sin tener en cuenta que esa información se relaciona únicamente con la consolidación de los formularios que son presentados por los empleados que tienen un salario mayor a 7.000Bs., en medio físico (Form. 110) y en medio magnético (A través del Sistema Da Vinci), existiendo un único empleado que percibe en calidad de salario este monto. Esta obligación de consolidar la información *-continúa la demandante-*, se encuentra señalada en la RND-10-0029-05 y se refiere únicamente a la información en medio magnético y nada tiene que ver con la información de todos los dependientes, mientras que como Agente de Información, tenía la obligación de informar sobre los Formularios Físicos 110 de todos los funcionarios sin importar que el salario sea mayor, menor o igual a 7.000Bs.

Agrega que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confundió las obligaciones que posee la empresa como Agente de Retención con las que supuestamente poseería como Agente de Información y no consideró que no existe norma alguna que designe a las empresas como Agentes de Información, por lo que también resulta contradictoria la Resolución de la AGIT cuando expresa que el hecho de ser Agentes de Retención no exime a la empresas de presentar a la Administración Tributaria la información que posee de los empleados dependientes, sin que para ello deba ser nombrado expresamente Agente de Información, conclusión incorrecta, toda vez que lo que se denunció en los Recursos de Alzada y Jerárquico *fue la aplicación de una sanción establecida para los Agentes de Información, siendo lo correcto que la AGIT de considerar que hubo infracción debió establecer una sanción para Agentes de Retención*, tomando en cuenta además que la sanción prevista en la RND-10-0029-05 es exclusiva y propia de los Agentes de Información, calidad que no ostenta la Sociedad demandante ni ningún otro empleador.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 512/2010. Contencioso Administrativo.- Distribuidora Cummins S.A. Sucursal Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continúa en sentido de que la AGIT al confirmar las Resoluciones que antecieron a la Resolución del Recurso Jerárquico no tomó en cuenta que la obligación de presentar la información (consolidación) a la Administración Tributaria mediante el Software Da Vinci, no es permanente todos los meses, pues se halla condicionada a la presentación al empleador de las declaraciones juradas que realicen los dependientes en medio magnético, para que la misma sea a su vez presentada a la Administración Tributaria en medio magnético a través del Software indicado, es decir que existe un elemento condicionante para que esta obligación pueda ser cumplida y es precisamente la presentación de información por parte del dependiente, si no existe presentación de información por el dependiente, el empleador no tiene que información presentar a la Administración Tributaria.

Enfatiza el hecho de que como la Empresa en el periodo fiscal observado no recibió ninguna declaración del empleado, estuvo exenta de cumplir la obligación de informar a la Administración Tributaria porque no tenían nada que informar o consolidar, aspecto que fue señalado y reclamado constantemente en sede administrativa, como también fue reclamado el hecho de que ante la ausencia de obligación no existió comisión de infracción, pues para que exista la obligatoriedad de información como Agente de Retención deben cumplirse dos condiciones: **i.** Que el dependiente gane mas de 7.000Bs. y **ii.** Que el dependiente presente información para ser remitida (consolidada) por el Agente de Retención, al no haber sido considerados estos aspectos por la AGIT *-afirma la demandante-*, existió error de interpretación en la autoridad demanda.

Realizando un extenso análisis sobre la Resolución impugnada a través del presente proceso contencioso administrativo, refiere que es necesario considerar que la Sociedad demandante nunca fue designada como Agente de Información por norma alguna, por lo que no habrían concurrido en el caso de la Sociedad los elementos de tipicidad, legalidad y calidad de sujeto establecidos en la RND 10-0029- 05, elementos esenciales para cualquier imputación de sanción, recalado expresamente que la multa que pretende imponer la Administración Tributaria, ratificada por la AGIT es exclusivamente para Agentes de Información, no existiendo ninguna sanción para Agentes de Retención, así se halla establecido en la RND10-0021-04, resultando entonces que, conforme disposición del art. 6 de la Ley 2492, la tipificación e imputación de sanciones no puede ser aplicada por analogía como mal pretende la Resolución Sancionatoria impugnada, lo contrario implicaría afectar el "principio de legalidad o reserva de ley", porque solo la ley puede tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones. En este mismo ámbito invoca el art. 8 de la ley anotada.

Finalmente, luego de un extenso argumento sobre lo acontecido en sede administrativa concluye manifestando que la AGIT no se pronunció sobre la falta de presentación de pruebas de cargo por parte de la Administración Tributaria que demuestren la procedencia de la sanción y contrariamente, no valoró la ampulosa prueba presentada por la Sociedad que representa, transgrediendo así los principios previstos en el art. 71 de la Ley de Procedimiento Administrativo, los arts 88-II y 89 del D.S. 27113,

olvidando las autoridades administrativas que correspondía a la Administración Tributaria demostrar lo que afirma, más aún si se tiene presente que tratándose de la imposición de una sanción, debería existir prueba que demuestre la conducta sancionada, lo contrario constituye una violación a los principios sancionadores y a la presunción de inocencia

Con los argumentos sintetizados, solicita se declare probada la demanda y se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0310/2010 de 16 de agosto.

CONSIDERANDO II: Que, subsanada la observación a la demanda efectuada por providencia de fojas 55, es admitida por decreto de fojas 82, corriéndose traslado a la Autoridad demandada, quién una vez debidamente notificada conforme consta en la diligencia de fojas 108, mediante memorial que discurre de fojas 18 a 122, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda señalando que no obstante de que la Resolución impugnada se halla plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, es necesario precisar algunos aspectos.

A ese fin, señala que la Administración Tributaria con las facultades que le otorgan los arts. 3, 5 y 64 de la Ley 2492 y el art. 40-I del D.S. 27310, el 14 de septiembre de 2005, emitió la Resolución Normativa de Directorio 10-0029-05 con el objeto de 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, el art. 2-II de esta RND aprueba el Software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención que permitirá consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de la planilla tributaria, disponiendo el art. 4 de esta Resolución que los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidarán la información electrónica proporcionada por sus dependientes utilizando el Software indicado y remitir mensualmente al Servicio de Impuestos Internos mediante el sitio web que posee, de no hacerlo, los Agentes de Retención, según el art. 5 de la RND serán sancionados conforme con el art. 162 de la Ley 2492, entrando esta previsión en vigencia a partir del periodo diciembre 2005, a ser declarada en enero de 2006.

Menciona que dentro del marco normativo indicado, la Administración Tributaria, al haber evidenciado la falta de presentación de la información del Software RE-IVA Da Vinci Agentes de Retención por **el periodo enero 2007**, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional, sancionando el incumplimiento de deberes formales con la multa de 5.000 UFV, concediendo al demandante el plazo de 20 días para la cancelación de la multa o la presentación de descargos, notificándose mediante cédula el 2 de febrero de 2010 con la Resolución Sancionatoria.

Aclara que el demandante en su calidad de Agente de Retención, no de Agente de Información, tenía la obligación de consolidar la información que le presentaron sus dependientes y enviar esa información al Servicio de Impuestos Nacionales por el periodo enero 2007, por lo tanto el hecho de ser Agente de Retención no le exime de presentar a la Administración Tributaria la información que posee de sus empleados dependientes y que cuando se hace referencia a la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 512/2010. Contencioso Administrativo.- Distribuidora Cummins S.A. Sucursal Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

es únicamente en cuanto al monto de la sanción, no en cuanto a la calidad de sujeto, pues, la tipicidad, legalidad y calidad del sujeto, está claramente determinada en la RND 10-0029-05, por lo que no debe confundirse el rol de Agente de Información con el de Agente de Retención, designación que por disposición de los arts. 22 y 25 de la Ley 2492 y 33 de la Ley 843 recae sobre la entidad demandante al haberse evidenciado que cuenta con dependientes que perciben un ingreso mayor a Bs.7.000., estando obligado a consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes.

En relación al argumento de la demandante en sentido de que la AGIT no se pronunció sobre las pruebas de descargo, señala que el art. 76 de la Ley 2492 establece que en los procedimientos administrativos y jurisdiccionales, quién pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, entendiéndose por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando éstos señalan expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria, no habiendo el sujeto pasivo, en el presente caso, desvirtuado el cargo respecto al incumplimiento del deber formal previsto en la RND 10-0029-05 para los Agentes de Retención, como tampoco probó respecto a los saldos a favor de su empleado que gana por encima de los Bs.7.000.

Sobre la prueba de reciente obtención que el demandante dice haber presentado, la autoridad demanda puntualiza que el 3 de diciembre de 2009, en su memorial de descargos, el sujeto pasivo señaló que Dante Colosetti Pinto es el único dependientes con un salario mayor a Bs.7.000, no habiendo presentado la información al SIN por que dicho funcionario no generó ninguna información, habiendo adjuntado fotocopias del Formulario de Pago de Contribuciones a la AFP Previsión, planilla de sueldos y formulario de liquidación mensual de aportes a la Caja Petrolera de Salud, planillas RC-IVA y declaración jurada voluntaria del empleado, prueba que no cumple con la pertinencia y oportunidad que exige el art. 81 de la Ley 2492 y que fue además presentada fuera del plazo de los 20 días, motivo por el cual no fue valorada en el Recurso de Alzada. Añade que similar situación se presentó durante la tramitación del Recurso Jerárquico, momento en el que el demandante presentó pruebas con juramento de reciente obtención, empero no probó que la omisión de presentación anterior, no fue por una causa atribuible al sujeto pasivo y tampoco estaban legalizadas por autoridad competente.

Concluye la respuesta a la demanda con la solicitud de que se declare improbadamente la misma en virtud a que la Distribuidora CUMMINS S.A., Sucursal Bolivia carece de sustento jurídico tributario por lo que no existe agravio ni lesión de derechos que se hubiera causado con la Resolución del Recurso Jerárquico.

Por decreto de fojas 124, se tuvo por apersonada a la autoridad demandada, por respondida la demanda, corriéndose nuevo traslado al actor para la réplica, actuado que discurre de fojas 136 a 140 que en realidad constituye una repetición de los términos de la demanda, disponiéndose por providencia de fojas 142 el traslado para la réplica que cursan en los términos del memorial de fojas 144 a 145,

pronunciándose el decreto de "Autos para sentencia" a fojas 147 del expediente, al no existir nada más que tramitarse en la presente causa.

CONSIDERANDO III: Que, siendo el estado de la causa el de sentenciar la misma, corresponde tener presente que el procedimiento Contencioso Administrativo constituye una 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 que hubiesen sido lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos llevados a cabo en sede administrativa.

Dentro del marco legal precedentemente citado, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El Proceso Contencioso Administrativo procederá en los actos en que hubiese 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 hubiera afectado"*.

Establecida como se encuentra la naturaleza jurídica del procedimiento contencioso administrativo, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para el conocimiento y resolución de la presente controversia por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias del reclamo conceder si corresponde o, negar en su caso la tutela solicitada por el demandante, en consideración a que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas las instancias con el pronunciamiento de la Resolución del Recurso Jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron debida y correctamente aplicadas las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la demandante y efectuar el control de judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En este contexto y analizados los antecedentes acaecidos en sede administrativa, se identifican los siguientes puntos sobre los que recaerá la decisión del Tribunal Supremo de Justicia que constituyen el objeto de la litis:

- 1) Si al demandante Sociedad Anónima "DISTRIBUIDORA CUMMINS S.A. SUCURSAL BOLIVIA", en su calidad de Agente de Retención, tenía la obligación de presentar y consolidar la información que le presentaron sus dependientes y enviar esa información al Servicio de Impuestos Nacionales a los efectos de liquidación y retención del software RC-IVA (Da Vinci), correspondiente al periodo Enero 2007.
- 2) Si es evidente que tanto la autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, cuanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a momento de resolver los Recursos de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 512/2010. Contencioso Administrativo.- Distribuidora Cummins S.A. Sucursal Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Alzada y Jerárquico respectivamente no valoraron la prueba de descargo presentada.

- 3) Que la Administración Tributaria, debió imponer una sanción, siempre y cuando exista prueba que demuestre la conducta sancionada, lo contrario constituye una violación a los principios sancionadores y a la presunción de inocencia.

Identificados los puntos anteriores, del análisis y compulsas de los antecedentes administrativos, se evidencian los siguientes extremos:

A.- La Administración Tributaria, en 4 de noviembre de 2009, emitió el Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) N° 000959102429 contra el demandante, sancionando el incumplimiento de deberes formales con la multa de 5.000 UFV., por la falta de presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo **enero 2007**, concediéndole el plazo de 20 días para la presentación de descargos (fojas 5 del anexo).

B.- La Sociedad demandante, en los términos del memorial de fojas 11 a 14 del anexo presentó descargos al Auto Inicial de Sumario Contravencional, con el fundamento principal de que "(...) *No se presentaron los formularios del RC-IVA del dependiente anteriormente, debido a que no existía información proporcionada por el mismo, por lo tanto no había nada que consolidar, por lo que desaparece el hecho de haber incurrido en algún incumplimiento de deber formal (...)*". No obstante de los descargos, la Administración Tributaria en fecha 13 de enero de 2010, emitió la Resolución Sancionatoria N° 18-00225-10, resolviendo sancionar al demandante con la multa de 5.000 UFV. por la contravención tributaria de incumplimiento de deberes formales por la falta de presentación al SIN de la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo fiscal enero de 2007, en previsión del art. 160 y 162 de la Ley 2492 y sub numerales 4.3, numeral 4 del Anexo A) de la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 (fs. 70-73 del Anexo, reiterada a fs. 28-31 del otro Anexo s/n).

C.- La Sociedad demandante, contra la Resolución Sancionatoria interpuso Recurso de Alzada (fs. 34 a 40 y vuelta) que mereció la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0044/2010 de 21 de mayo, a través de la que la Autoridad Regional Tributaria de Santa Cruz de la Sierra, decidió confirmar la Resolución Sancionatoria (fs. 178 a 187 del Anexo s/n), motivando así la interposición del Recurso Jerárquico, resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0310/2010 de 16 de agosto de 2010, resolviendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmar la Resolución de su inferior y por ende, mantener firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 18-00225-10, de 13 de enero de 2010 emitida por la Administración Tributaria (fs. 316 a 318 vuelta del Anexo s/n, reiterada a fs. 61 a 73 vuelta del expediente), resolución de la AGIT que pone fin al trámite administrativo y que es impugnada mediante la interposición del presente proceso contencioso administrativo.

Establecidos así los antecedentes, resolviendo **los puntos en conflicto**, concretamente en relación **al primer punto** referido a la *obligatoriedad que según el demandado poseía la Sociedad Anónima "DISTRIBUIDORA CUMMINS S.A. SUCURSAL BOLIVIA", de presentar y consolidar en su calidad de Agente de Retención, la información que le presentaron sus dependientes y enviar esa información al Servicio de Impuestos Nacionales a los efectos de liquidación y retención del software RC-IVA (Da Vinci), correspondiente al periodo Enero 2007*, corresponde manifestar que este análisis reviste especial importancia porque de la decisión que el Tribunal Supremo de Justicia adopte en relación a esta problemática, dependerán los dos puntos siguientes identificados como objeto de la litis, pues ellos guardan absoluta relación y dependencia con la decisión que merezca dicha problemática.

A este fin, debe señalarse que los arts. 3, 5 y 64 de la Ley 2492, han concedido en favor de la Administración Tributaria facultad para dictar normas administrativas de carácter general denominadas *Resoluciones Normativas de Directorio*, que servirán para la aplicación de las normas tributarias sustantivas, es decir que estas normas administrativas han de imponer obligaciones y, cuando estas sean incumplidas dispondrán las sanciones a las que se hacen pasibles los sujetos pasivos infractores.

En este marco legal, la Administración Tributaria, emitió la Resolución Normativa de Directorio RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, que implementa el Software RC-IVA (Da Vinci) para Dependientes y Agentes de Retención, cuyo art. 4 establece: *"(Agentes de Retención) Los Empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar la información electrónica proporcionada por sus dependientes mediante el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención y remitirla mensualmente al Servicio de Impuestos Nacionales mediante la página web (www.impuestos.gov.bo) de Impuestos Nacionales o presentando el medio magnético respectivo en la gerencia distrital o Graco de su jurisdicción en la misma fecha de presentación del formulario 98"* (las negrillas son añadidas).

Por su parte el art. 5 de esta RND establece: *"(Incumplimiento) Los Agentes de Retención que no cumplan con la obligación de presentar la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, serán sancionados conforme lo establecido en el artículo 162 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano y en el numeral 4.3 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004 (...)"*. A su vez el numeral 4.3 del Anexo A de la Resolución a que se refiere el artículo glosado indica: *"(Sanción por incumplimiento al deber formal). Deberes Formales relacionados con el deber de información. Entrega de información en los plazos, formas, medios y lugares establecidas en las normas específicas para los Agentes de Información (...)"*.

En autos, la Administración Tributaria sanciona al hoy demandante por considerar la existencia de incumplimiento en la remisión y consolidación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo enero 2007, calificando este hecho como una **contravención tributaria de Incumplimiento de deberes formales**. Sobre el particular, el art. 148 de la Ley 2492 determina *"(Definición y Clasificación). Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 512/2010. Contencioso Administrativo.- Distribuidora Cummins S.A. Sucursal Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delito". Nótese que el artículo transcrito, posee dos elementos esenciales para determinar la existencia de un ilícito tributario, sea denominado contravención o delito y son: la **tipificación y la sanción**, es decir que, en Derecho Tributario cuando se habla de "ilícitos tributarios", al igual que en la esfera del Derecho Penal Sancionador, necesariamente, la acción u omisión sobre la que ha de recaer una sanción debe estar debidamente tipificada.

Ahora bien, para otorgar razón al demandante o negársela, es necesario analizar el hecho que fue calificado por la Administración Tributaria como "incumplimiento a deber formal", y éste es la falta de remisión de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención por el periodo enero 2007. Sin embargo, la Administración Tributaria y la Autoridad Regional y General de Impugnación Tributaria, al momento de pronunciar sus actos administrativos no consideraron que el cumplimiento de esta obligación que, efectivamente posee el demandante, conforme la RND N° 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, se halla supeditada a un requisito indispensable y es **que previamente debe recibir la información que genere el dependiente mediante el software RC-IVA Agente de Retención**, si no existe información generada por el trabajador y/o dependiente, cabe preguntarse: *¿Qué información va a remitir y consolidar el Empleador o Agente de Retención?*. Tan evidente es este aspecto que la propia Autoridad demandada cuando responde a la acción incoada en su contra, con total claridad al referirse al Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención indica: "(...) el cual permitirá consolidar **la información declarada por los dependientes** de cada entidad o empresa (...)", para más adelante señalar: "(...) Así mismo el art. 4 de la mencionada RND 10-0029-05, dispone que los empleadores o Agentes de Retención deberán consolidar **la información electrónica proporcionada por sus dependientes** (...)"

En autos, conforme la documental de fs. 217 del Anexo, se evidencia que en el periodo fiscal enero 2007 la Sociedad demandante poseía un solo dependiente que percibía el haber mensual de Bs.7.370, el Sr. Dante Antonio Colosetti Pinto, quién mediante declaración jurada voluntaria prestada ante Notario de Fe Pública, afirmó que "(...) Como sujeto pasivo del RC-IVA cuyo Agente de Retención es la Empresa Distribuidora Cummins S.A., Sucursal Bolivia, durante el Periodo Enero/2007, no presentó ningún Formulario 98, menos presentó factura alguna para compensar la retención de dicho impuesto (...)" (fs. 111 del Anexo).

En suma, este Tribunal Supremo de Justicia, no niega a la Administración Tributaria la facultad normativa que conforme a la Ley 2492 posee, tampoco le niega razón en cuanto a la facultad sancionadora de la que se halla revestida para aquellos casos donde el sujeto pasivo de la relación tributaria haya adecuado su conducta a un ilícito tributario. En autos, no concurre en la conducta de la Sociedad Distribuidora Cummins S.A, Sucursal Bolivia, el elemento principal que es la **tipicidad**, para afirmar que como Agente de Retención incumplió con el deber formal de consolidar una **información inexistente en el periodo fiscal enero 2007**, deber que surge del hecho de que el dependiente o trabajador presente su

declaración jurada en medio magnético, aspecto que en el presente caso no se dio.

Consecuentemente y como corolario de la fundamentación de la presente resolución, este Tribunal arriba a la conclusión de que ante la falta de tipicidad en la conducta de la entidad demandante, no existe sanción a ser impuesta. Dicho de otro modo, *ante la inexistencia de información generada por el trabajador, no existe deber de consolidar información alguna ni deber que cumplir.*

CONSIDERANDO IV.- Que, conforme la fundamentación precedente y ante la conclusión arribada, de que no existe incumplimiento que sancionar, este Tribunal se encuentra eximido de analizar los demás puntos de controversia que hacen al objeto de la litis, habida cuenta que estos - conforme ya se manifestó-, se encontraban íntimamente ligados con la decisión que se asuma en relación al primer punto de análisis, por lo que, con total certeza, ejerciendo el control de legalidad sobre los actos producidos en sede administrativa, concluyé que corresponde conceder razón al demandante en su pretensión.

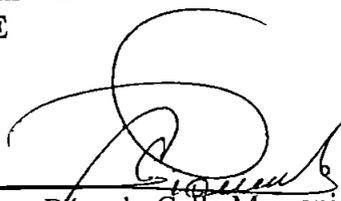
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda de fojas. 44 a 52 vuelta de obrados y en su mérito, Revoca la resolución de Recurso Jerárquico AGIT--RJ/310/2010 pronunciada el 16 de agosto de 2010 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como la Resolución que la antecede, dejando sin efecto la Resolución Sancionatoria N° 18-00225-10 de 13 de enero de 2010 emitida por la Gerencia Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries-Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 512/2010. Contencioso Administrativo.- Distribuidora Cummins S.A. Sucursal Bolivia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquima
MAGISTRADA

Fidel Marces Tordoya Rivas
MAGISTRADO

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2015-
SENTENCIA N° 462... FECHA 3 de noviembre de
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015
Conforme =
VOTO DISIDENTE:

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