



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

23

SALA PLENA

22-6-17

3:12

SENTENCIA: 56/2017.
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2017.
EXPEDIENTE: 799/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 27 a 32, interpuesta por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0953/2013 de 01 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Ernesto Rufo Mariño Borquez; la contestación de fs. 68 a 71 vta., la notificación mediante provisión citatoria al tercero interesado practicado el 17 de febrero de 2014 cursante a fs. 48; demás antecedentes del proceso y la emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La Gerencia GRACO La Paz del SIN emitió orden de verificación N° 0012OVE02446 de 19 de septiembre de 2012, para comprobar hechos y/o elementos relacionados al Impuesto al Valor Agregado (IVA) derivado del contenido de las facturas declaradas por el contribuyente, Periodistas Asociados Televisión (PAT) Ltda., durante los periodos fiscales: febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2008. A solicitud del contribuyente se emitió el Auto N° 25-0259-2012 de 4 de octubre que amplió el plazo para la respuesta hasta el 8 del mismo mes y año.

Luego, por requerimiento de documentación N° 00097315 pidieron al contribuyente duplicados de las Declaraciones Juradas IVA, Libro de Compras IVA, Notas Fiscales de respaldo al Crédito Fiscal IVA y medios de pago empero, ante el incumplimiento por parte del contribuyente a la entrega de información se libró Actas de Contravenciones Tributarias No. 00040893 y 00040894 ambas de 1 de noviembre de 2012 por el incumplimiento en la entrega de la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la Ejecución de Procedimientos de Fiscalización, Verificación, Control e Investigación dentro de los plazos y formas establecidos respecto a la orden de verificación N° 0012OVE02446, aplicando la multa de UFV 3.000.- según el anexo "A" numeral 4 sub numeral 4.1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007.

El 5 de noviembre de 2012, se emitió Informe Final CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/INF/2688/2012 y Vista de Cargo N° 32-0315-2012,

CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/VC/358/2012, que realizaron observaciones a las notas fiscales no válidas para el registro y apropiación del crédito fiscal, determinando lo siguiente: **a)** Un adeudo preliminar a favor del fisco de UFV 359.057.- equivalente a Bs. 642.382.- y, ante el pago de menos, calificaron la conducta del contribuyente como Omisión de Pago, sancionándolo con una multa del 100% del impuesto omitido; y, **b)** Se otorgó al contribuyente el plazo de 30 días para presentar pruebas o formular descargos. Notificado el contribuyente mediante cédula el 9 de noviembre de 2012 pero no presentó pruebas y menos canceló la suma adeudada, concluyendo el procedimiento administrativo con la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012 que establece una deuda tributaria total de UFV 300.312, equivalentes a Bs. 540.166.-, por los siguientes conceptos: IVA sobre base cierta por Bs. 160.077.- por los periodos fiscales: febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2008; omisión de pago con multa del 100% del tributo omitido que hace UFV 116.761.-; e, incumplimiento de entrega de toda la información y documentación requerida por la administración tributaria respecto a la orden de verificación N° 0012OVE02446 y requerimiento de documentación N° 00097315 con una multa de UFV 3.000.- por cada una, haciendo un total de UFV 6.000.-

Notificaron al contribuyente -Periodistas Asociados Televisión Ltda. (PAT)- este presentó recurso de alzada, impugnando la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012, fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0364/2013, que revocó parcialmente el acto impugnado dejando sin efecto el importe de UFV 6.000.- por incumplimiento de deberes formales establecido en las Actas de Contravenciones Tributarias. Con esos antecedentes, la administración tributaria interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto con la emisión de la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ0953/2013 de 1 de julio, que confirmó la resolución de primera instancia, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de UFV 116.761.- por IVA, más intereses y sanción por omisión de pago.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Reclama que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0364/2013 lesionó los derechos de la administración tributaria porque aplicó erróneamente el principio *non bis in idem*, puesto que si bien existe identidad de sujeto y causa; sin embargo, no concurre la identidad de objeto por lo siguiente:

- a)** Las Resoluciones Determinativas N° 17-1052-2011 y 17-1153-2012 tratan de procedimientos diferentes: la primera, es una **orden de fiscalización parcial** -0010OFE00102- cuyo alcance está previsto en los arts. 29, 31 y 32 del Decreto Supremo (D.S.) 27310 reglamentado en la RND N° 10-0005-13 y, la segunda es una **orden de verificación externa** -0012OVE02446-.
- b)** En la orden de fiscalización N° 0010OFE00102, se pidió documentación referida al IVA, IT e IUE mientras que en la Orden de Verificación N° 0012OVE02446 que emplazó al contribuyente a la presentación de la documentación requerida dentro del plazo de cinco (5) días a partir de su notificación y posteriormente pidieron



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 799/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

documentación mediante Requerimiento N° 00097315. Los citados procedimientos fueron distintos en cuanto a hechos y plazos que culminaron con la emisión de las Resoluciones Determinativas N° 17-1052-2011 y 17-1153-2012.

- c) Respecto a la Orden de Fiscalización N° 00100FE00102 se emitió Acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación N° 27964 por **incumplimiento en la presentación de la documentación solicitada** por requerimiento N° 0096766 que a diferencia de la Orden de Verificación N° 0012OVE02446 se emitió acta de contravenciones tributaria vinculada al procedimiento de determinación N° 00040893 **por falta de presentación de documentación**; es decir, existen dos requerimientos diferentes.

En base a lo expuesto, sostiene que son distintos los alcances de la orden de fiscalización y la de verificación; es diferente la documentación pedida a través de dos requerimientos distintos que cuentan con plazos y fechas diferentes; "cada nuevo Requerimiento contiene un nuevo 'objeto' diferenciándose en cada uno de ellos la finalidad de solicitar documentación" (sic), agregando que la mala fe, negligencia o impericia del contribuyente impidió que presentara la documentación requerida por lo que debe mantenerse la multa por su conducta contraventora.

Finalmente, señala que la documentación exteriorizada por el contribuyente durante la fiscalización realizada que culminó con la Resolución Determinativa N° 17-1052-2011 fue impugnada el 17 de enero de 2012 mediante Recurso de Alzada y, como la Orden de Verificación N° 0012OVE2446 fue emitida en mayo de ese año, toda la documentación que había proporcionado el contribuyente y la única que contaba la administración tributaria fue remitida a la Autoridad de Impugnación Tributaria. Del mismo modo -indica- toda la documentación original presentada por el contribuyente por la Orden de Fiscalización N° 00100FE00102 fue devuelta tal cual consta en los antecedentes administrativos por lo que el contribuyente PAT contaba con la documentación original que pudo presentarla a la administración tributaria pero no lo hizo y únicamente presentó las notas de 2 y 30 de octubre de 2012 sin adjuntar respaldo alguno. Las facturas o notas fiscales presentadas a la Orden de Fiscalización N° 00100AFE0012 es distinta a la pedida en la Orden de Verificación N° 0012OVE2446. Si se fiscaliza a un contribuyente, el procedimiento culmina con la emisión de una Resolución Determinativa; posteriormente, si en otra fecha se inicia otro procedimiento administrativo, es correcto que el contribuyente presente la documentación solicitada ya que del primer procedimiento le devolvieron antecedentes y no puede oponerse a que se verifique el cumplimiento de obligaciones.

I.3. Petitorio.

Solicita se admita la demanda y en consecuencia, se declare la revocatoria parcial de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0953/2013 de 1 de julio, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012 en lo referente a la multa de UFV 6.000.- ambas actas por

contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación N° 00040893 y 00040894.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), por memorial cursante de fs. 68 a 71 vta., contestó en forma negativa señalando: **1)** La documentación solicitada por la administración tributaria en las Resoluciones Determinativas N° 17-1052-2011 y 17-1153-2012 fue la misma así como la conducta desarrollada por el sujeto pasivo por lo que existe identidad de causa en los procesos sancionadores e identidad de sujetos; en cuanto al objeto, ambas resoluciones tienen la finalidad de establecer la responsabilidad sobre el incumplimiento de presentar la documentación requerida por la administración tributaria en los plazos y la forma establecida así como aplicar la sanción correspondiente por dichas contravenciones; **2)** Los argumentos expuestos en la demanda no fueron observados en instancia de alzada ni jerárquica, confundiendo el demandante el elemento identidad de objeto con los datos numéricos de los actos administrativos; y, **3)** La posibilidad de presentar documentación no altera el hecho de que se trata de un nuevo requerimiento de presentar documentos que antes ya fue realizada y por el cual fue sancionado el sujeto pasivo; si fue sancionado por incumplimiento no corresponde argumentar que la documentación fue devuelta y que podía cumplirse con su presentación, puesto que de ser suficiente dicha información no se habría sancionado en primera instancia su incumplimiento.

II.1. Petitorio

En base a lo expuesto, pide se declare improbada la demanda contenciosa administrativa planteada, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0953/2013 de 1 de julio.

Corrida en traslado la respuesta, la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN por memorial cursante de fs. 75 a 78, haciendo uso de la réplica puntualizó lo siguiente: **i)** La Orden de Verificación N° 0012OVE02446 tuvo un alcance limitado al crédito fiscal IVA por los periodos fiscales febrero, abril y mayo a diciembre de 2008 regulado por el art. 32 del D.S. 27310 mientras que el proceso de fiscalización abarcó mayores elementos o datos relacionados con las transacciones económicas realizadas por el sujeto pasivo en el IVA, IT e IUE de los periodos fiscales enero a diciembre de 2008; y, **ii)** Si bien el art. 93°.II del Código Tributario Boliviano (CTB) es claro cuando indica que no debe repetirse el objeto de la fiscalización empero, en el caso presente, realizaron una verificación figura distinta a la fiscalización.

Daney David Valdivia Coria por la AGIT, mediante escrito cursante de fs. 81 a 82, efectuó dúplica sosteniendo que el demandante no se pronunció sobre el contenido de la contestación, por lo que no se puede suplir la falta de carga argumentativa.

II. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 799/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

En principio se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario 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 de legalidad sobre los actos ejercidos por la entonces Superintendencia Tributaria General hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese sentido, de la revisión de obrados se advierte lo siguiente:

- II.1.** Orden de fiscalización parcial 00100FE00102, emitida por GRACO La Paz del SIN, destinada al contribuyente PAT Ltda., del período: enero a diciembre de 2008, solicitando entre otros, la presentación de duplicados de D.D.J.J. del impuesto **IVA**, IT e IUE, libro de ventas-IVA, libro de compras-IVA, notas fiscales de respaldo al crédito fiscal IVA, extractos bancarios, comprobante de ingresos y egresos con respaldo, que fue notificado al contribuyente el 19 de octubre de 2010 (fs. 90 del anexo 1; y, fs. 1 del anexo 3)
- II.1.1.** Vista de cargo 32-0065-2011 de 14 de octubre de 2011, que determina el adeudo tributario sobre base cierta, por los periodos fiscales enero a diciembre de 2008, de 11.674.454.- UFV que debe ser pagada por el contribuyente PAT Ltda., indicando que el "...importe que se conforma del tributo omitido, intereses, la sanción preliminar de la conducta e incumplimiento a deberes formales..." (sic) (fs. 91 a 102 del anexo 1).
- II.1.2.** Resolución Determinativa 17-1052-2011 de 16 de diciembre de 2011, que muestra entre otros la verificación al impuesto IVA de los periodos enero a diciembre 2008 y el establecimiento del reparo adeudado al fisco por dicho periodo (fs. 2 a 20 del anexo 3).
- II.1.3.** Interpuesto recurso de alzada por el contribuyente PAT Ltda., se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0554/2012 de 25 de junio, que entre otros, revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-1052-2011 (fs. 34 a 50 del anexo 3).
- II.1.4.** Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1006/2012 de 22 de octubre, que entre otros, revocó parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0554/2012, manteniendo firme el tributo omitido más el mantenimiento de valor y las multa por incumplimiento a deberes formales (fs. 51 a 81 vta. del anexo 3).
- II.2.** Orden de verificación 0012OVE02446 de 19 de septiembre de 2012, emitida por GRACO La Paz del SIN, destinada al contribuyente PAT Ltda., correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (**IVA**) de los periodos: febrero, abril a diciembre de la gestión 2008 (fs. 3 del

anexo 1), que fue notificada por cédula el 25 de septiembre de ese año (fs. 10 del citado anexo).

II.2.1. Mediante nota presentada el 2 de octubre de 2012, el citado contribuyente solicitó la ampliación en el plazo de la respuesta (fs. 12 del anexo 1), que mereció una respuesta favorable por Auto N° 25-0259-2012 que aumentó el plazo para la presentación de documentos hasta el 8 de octubre de ese año (fs. 13 del anexo 1).

II.2.2. Luego, por nota de 5 del mes y año antes citado, PAT Ltda., pidió se tenga por cumplida la orden de verificación señalando que la documentación requerida por el SIN fue entregada a la administración tributaria dentro del proceso de fiscalización 00100FE0102 de 9 de octubre de 2010 (fs. 15 del anexo 1), obteniendo la dictación del Auto 25-0285-2012 de 16 de octubre que indica que **se tendrá presente en su oportunidad** (fs. 16 del anexo 1).

II.2.3. Requerimiento de solicitud de documentación 00097315 - **reiteración**- emitida por el SIN pidiendo al contribuyente entre otros, libros de compra-IVA y duplicados de DD.JJ. al IVA (fs. 18 del anexo 1), que es notificada a PAT Ltda., mediante cédula el 26 de octubre de 2012 (fs. 21 del anexo 1).

II.2.4. Nota presentada por el contribuyente, el 30 de octubre de 2012, solicitando a GRACO La Paz del SIN tenga por cumplido el requerimiento en razón a que la documentación pedida fue entregada en el proceso de fiscalización 00100FE102 de 9 de octubre de 2010 (fs. 26 a 27 del anexo 1).

II.2.5. Acta por contravención tributaria de 1 de noviembre de 2012, N° 00040893, se impuso multa de UFV 3.000.- (tres mil) al contribuyente PAT Ltda., por incumplimiento al deber formal de entrega de información y documentación requerida por la administración tributaria durante la ejecución de la orden de verificación 0012OVE02446 (fs. 28 del anexo 1).

II.2.6. Acta por contravención tributaria de 1 de noviembre de 2012, N° 00040894, se impuso multa de UFV 3000 (tres mil) a PAT Ltda., por incumplimiento al deber formal de entrega de información y documentación requerida por la administración tributaria por Requerimiento N° 97315 (fs. 29 del anexo 1).

II.2.7. Vista de Cargo 32-0315-2012 de 5 de noviembre de 2012, que determinó el adeudo tributario de UFV 359.057.- (trescientos cincuenta y nueve mil cincuenta y siete unidades de fomento de vivienda) correspondiente al periodo febrero, abril a diciembre de 2008 (fs. 153 a 156 del anexo 1), notificándose a PAT Ltda., el 9 del mismo mes y año (fs. 162).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 799/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

- II.2.8.** Resolución Determinativa 17-1153-2012 de 21 de diciembre de 2012, que entre otros, resolvió sancionar al contribuyente PAT Ltda., -hoy tercero interesado- con una multa de UFV 3.000.- por cada acta de Contravención Tributaria, haciendo un total de UFV 6.000.- (fs. 177 a 182).
- II.2.9.** La citada resolución fue impugnada por el contribuyente mediante recurso de alzada indicando que dentro de la orden de fiscalización externa 00100FE00102 presentó descargos correspondientes al IVA, IT e IUE de todo el periodo 2008 (fs. 28 a 30). La Gerencia GRACO La Paz del SIN respondió sosteniendo que la orden de fiscalización externa no tiene relación con la orden de verificación; los descargos presentados por el contribuyente a la orden de fiscalización no fueron probados; y, como la Orden de Fiscalización culminó con la Resolución Determinativa N° 17-1052-2011 de 16 de diciembre, fue impugnada por el contribuyente el 17 de enero de 2012 mediante recurso de alzada y, al tener la orden de verificación y el requerimiento fecha de septiembre y octubre de 2012 fue remitida a la Autoridad de Impugnación Tributaria mientras que los documentos originales fueron devueltos al contribuyente que bien pudo volverlos a presentar (fs. 38 a 41 vta. del anexo 2).
- II.2.10.** Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0364/2013 de 15 de abril, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012 de 21 de diciembre de 2012, dejando sin efecto el importe total de 6.000.- UFV por incumplimiento de deberes formales establecidas en las actas de contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación N° 40893 y 40894 ambas de 1 de noviembre de 2012, manteniendo firme subsistente el tributo omitido por el IVA, más intereses y sanción de omisión de pago de los periodos fiscales febrero, abril a octubre de 2008 (fs. 82 a 95 del anexo 2).
- II.2.11.** Presentado recurso jerárquico por parte de la Gerencia GRACO La Paz del SIN (fs. 99 a 101 vta. del anexo 2), se pronunció Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0953/2013 de 1 de julio, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0364/2013 de 15 de abril y, en consecuencia, revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012 de 21 de diciembre de 2012, dejando sin efecto las multas de 3.000.- UFV por cada una de las actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de determinación N° 40893 y 40894, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago de los periodos fiscales febrero, abril a octubre de 2008 (fs. 121 a 129 del anexo 2).

III. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En base a lo descrito y los argumentos expuestos por ambas partes se advierte que la controversia radica en lo siguiente: Si la Autoridad de

Impugnación Tributaria en la resolución Jerárquica AGIT-RJ 0953/2013 de 1 de julio, aplicó erróneamente el principio *non bis in ídem* al dejar sin efecto las multas de 3.000.- UFV's impuestas al contribuyente por incumplimiento a deberes formales.

Fijado el *thema decidendum* y revisados los antecedentes descritos ut supra, corresponde verificar la veracidad de los hechos precedentemente expuestos.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Identificada la problemática corresponde examinar los *razonamientos* empleados por la autoridad demandada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0953/2013 de 1 de julio -hoy cuestionada-, *en lo que respecta a la sanción por incumplimiento a deberes formales*; en ese sentido, se advierte que aplicó el principio *non bis in ídem* indicando lo siguiente:

- a) "...se advierte la **identidad de sujeto** en las sanciones establecidas, en primer lugar en la Resolución Determinativa N° 17-1052-2011 y es segundo lugar en la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012, siendo dicho sujeto la empresa Periodistas Asociados Televisión LTDA."
- b) En cuanto a la identidad de objeto indicó que "... el objeto de los procesos sancionadores es el de establecer la responsabilidad sobre el incumplimiento de presentar la documentación requerida por la Administración Tributaria en los plazos y la forma establecida, así como el de aplicar la sanción correspondiente, por dichas contravenciones, aclarando que la documentación requerida es idéntica; (...) solicitud realizada en virtud a la Orden de Verificación N° 0012OVE02446 y mediante Requerimiento N° 97315 para el caso de las sanciones impuestas por la Resolución Determinativa N° 17-1153-2012. Por lo cual se establece también la identidad de objeto, puesto que en los procesos sancionadores unificados a los procesos de determinación respectivos, **se resolvió la misma sanción**" (el resaltado fue añadido).
- c) Sobre la identidad de causa agregó: "...**la documentación solicitada por la Administración Tributaria en todos los casos fue la misma, así como también la conducta** desarrollada por el sujeto pasivo en diferentes ocasiones fue la misma; por lo que se puede **establecer identidad de causa en los procesos sancionadores unificados** a los respectivos procesos para determinar la deuda tributaria" (las negrillas nos corresponden), agregando luego que: "...mediante Resolución Determinativa N° 17-1052-2011, se sancionó al sujeto pasivo con 3.000 UFV (...), y mediante Resolución Determinativa N° 17-1153-2012 se sancionó con 6.000.- UFV por la misma conducta (sanciones correspondientes a las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 40893 y 40894); evidenciándose la identidad de sujeto, objeto y causa..."



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 799/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

- d) "...la posibilidad de presentar o no la documentación solicitada, por la que anteriormente se sancionó su incumplimiento, no altera el hecho que se trata de una solicitud de presentar documentación que antes ya se realizó, y por la cual fue sancionado el sujeto pasivo, además de advertirse que si fue sancionado por dicho incumplimiento, no corresponde el argumento que la documentación fue devuelta y en virtud a esto podía cumplirse con la presentación de la misma, puesto que de ser suficiente dicha información no se habría sancionado en primera instancia por su incumplimiento".

La SC 0506/2005-R de 10 de mayo, citada por la SC 1564/2011-R de 11 de octubre, indicó: **"El principio non bis in idem implica, en términos generales, la imposibilidad de que el Estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos. En la doctrina y jurisprudencia española, el principio implica la prohibición de imponer una doble sanción, cuando existe identidad de sujeto, del hecho y del fundamento respecto a una conducta que ya fue sancionada con anterioridad"** (las negrillas fueron añadidas), agregando luego el citado fallo **"...se vulnera el non bis in idem no sólo cuando se sanciona sino también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho"**.

En ese contexto, los antecedentes expuestos ut supra muestran que los procedimientos empleados por la administración tributaria tuvieron la misma finalidad, comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente (identidad de objeto) y en función ello exigió la presentación de documentos al contribuyente. La jurisprudencia de este Tribunal en lo que respecta a la orden de fiscalización y de verificación indicó: **"Lo que implica que la razón y el objeto de ambos procesos de verificación y fiscalización, es la misma, diferenciados únicamente por su alcance, periodos y hechos, de conformidad al art. 29 del DS 27310, por esta razón el Código Tributario se refiere a ambos procedimientos de manera indistinta y análoga porque se complementan adecuadamente en su tratamiento legal"** (Sentencia de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia N° 013/2013 de 6 de marzo); asimismo, se constata la existencia de la identidad de sujeto, PAT Ltda.; y, en cuanto a la identidad de causa (sanción por la no presentación de documentación), se evidencia que las multas impuestas al sujeto pasivo mediante Actas por contravención tributaria N° 00040893 y 00040894, no correspondían en razón a que el sujeto pasivo cumplió con dicho deber formal en el proceso de fiscalización parcial 00100FE00102 del cual emergió ser sancionado. Y, pese a que el contribuyente hizo conocer oportunamente a la administración tributaria que cumplió con dicha obligación, conforme se mostró en los puntos II.2.1 y II.2.2. del presente fallo judicial, obteniendo el pronunciamiento favorable del Auto 25-0285-2012 de 16 del mismo mes y año, que decretó que se tendría presente en su oportunidad (fs. 16 del anexo 1); sin embargo, luego fue sancionado incurriéndose así en un doble castigo por un mismo hecho, consecuentemente, la afirmación de la entidad demandante en sentido de que la Autoridad de Impugnación Tributaria aplicó erróneamente el principio *non bis in idem* al dejar sin efecto las multas impuestas al contribuyente -PAT Ltda.- no resultan evidentes.

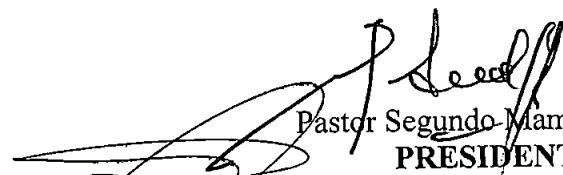
V. CONCLUSIONES.

Por lo expuesto, este Tribunal llega al convencimiento de que no corresponde imponer las multas contenidas en las Actas por contravención tributaria de 1 de noviembre de 2012, en razón a que vulnera la garantía del contribuyente del *non bis in idem* que prohíbe a la administración tributaria sancionar dos veces por un mismo hecho.

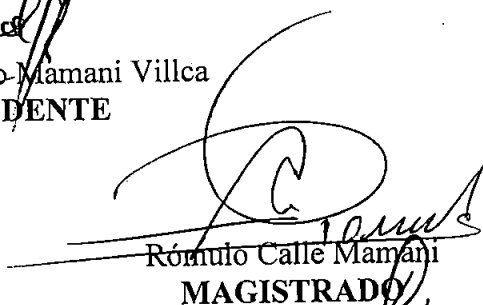
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 27 a 32, interpuesta por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, sin costas; y, en consecuencia, mantiene firme la decisión contenida en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0953/2013 de 1 de julio, por haber actuado correctamente al liberar al contribuyente PAT Ltda. de la multa de 6.000.- UFV impuestas mediante Actas por contravenciones tributarias de 1 de noviembre de 2012.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

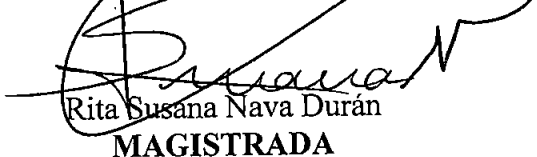

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Galdames Segovia
MAGISTRADO

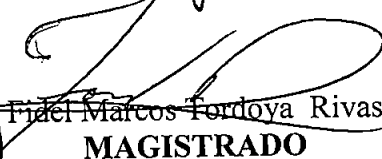

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

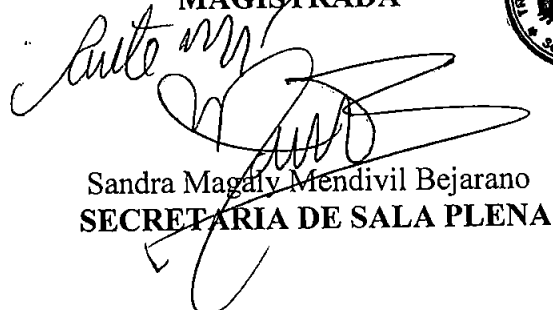

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA




Fidel Marcos Fordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017.....
SENTENCIA Nº ..S.G.... FECHA 15 de febrero
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017.....
Confirma-
VOTO DISIDENTE:

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejoreno
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA