



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

70327
76-06-17

SALA PLENA

SENTENCIA: 117/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 908/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: **Norka Natalia Mercado Guzmán.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 37 vta., en la que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1065/2013 de 17 de julio de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 121 a 124 vta., réplica de fs. 130 a 131, dúplica de fs. 134 a 134 vta., antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señaló que a través de la información remitida por las Administradoras del Fondo de Pensiones, asumió conocimiento que en la planilla de sueldos de los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, de la Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios Potosí S.A. (EPSA -AIP- SA), existía personal dependiente que percibía salario o sueldo superior a los Bs. 7.000.-, información que debía ser remitida a través del módulo Da Vinci RC-IVA, obligación que al haber sido omitida configuró una contravención a lo dispuesto en la RND No. 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, por ello se labraron los correspondientes Autos Iniciales de Sumario Contravencional y consecuentemente se emitieron las Resoluciones Sancionatorias de 26 de noviembre de 2011, actuados que fueron impugnados y a consecuencia de ello se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012 de 6 de febrero, que revocó las Resoluciones Sancionatorias, con el fundamento de falta de tipicidad.

Continúa relatando que el 7 de octubre de 2011, la Administración Tributaria emitió la RND No. 10-0030-11, la cual en el punto 4.9 del numeral 4 del párrafo II, del Art. 1, estableció una sanción para el incumplimiento al deber formal inherente a la no remisión de información consolidada a través del módulo Da Vinci RC-IVA, respecto al personal dependiente o empleados que percibían una remuneración o salario superior a los Bs. 7.000, por ello, la Administración Tributaria emitió las Resoluciones Sancionatorias No. 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, No. 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, todas de 28 de diciembre de 2012; las mismas que fueron impugnadas por la Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios S.A., emitiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0055/2013 de 22 de abril de 2013, que resolvió



revocar totalmente las referidas resoluciones sancionatorias dejándolas sin efecto; resolución de alzada que fue impugnada por la Administración Tributaria, emitiéndose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1065/2013 de 17 de julio de 2013, la cual confirmó la resolución de alzada, con el fundamento que el objeto como la causa de las Resoluciones emitidas el 2011 y de las emitidas el 2012 son idénticos, por lo que se vulneró el principio Non Bis In Idem.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señala que la Autoridad de Impugnación Tributaria omitió subsumir el objeto del litigio y las pretensiones, por lo que considera necesario realizar un contraste entre las sanciones establecidas en la RND 10-0021-04, RND 10-00-37-07 y la RND 10-0030-11.

Refiere que la Administración Tributaria emitió la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, con la finalidad de reglamentar el Software RC-IVA (Da Vinci), por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, asimismo el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, el cual permite consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de la planilla tributaria, normativa que en su art. 5 detalla que los agentes de retención que no cumplan con dicha obligación serán sancionados conforme establece el art. 162 de la Ley N° 2492 y el numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004; estableciendo una sanción de 5.000 UFV's para el incumplimiento al deber formal de remitir información consolidada de los dependientes cuyos ingresos sean superiores a Bs. 7.000.

Precisa que una vez promulgada la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, en su disposición transitoria sexta abrogó la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, dejando sin cuantía a la sanción establecida en el art. 5 de la RND 10-0029-05.

Argumenta que ante el incumplimiento del contribuyente y por corresponder a la gestión 2008, se aplicó la sanción establecida en el numeral 4.3. del Anexo A de la RND 10-0037-07, en las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, de 26 de septiembre de 2011, las mismas que fueron impugnadas por el contribuyente, razón a ello, se emitió la Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, con el fundamento que ante la ausencia de una cuantía que sancione el incumplimiento al deber formal de los Agentes de Retención y/o empleadores, el art. 5 de la RND 10-0029-05 perdió la validez y la eficacia jurídica parcial, simplemente en cuanto a convertirse en un vínculo o nexo jurídico que relaciona esta dos disposiciones, y que a partir de enero de la gestión 2008, se ha generado una fisura jurídica entre la RND 10-0029-05 y la RND 10-0037-07, que establece una sanción, empero, para los agentes de información y no así para los agentes de retención.

Añade que en el 7 de octubre de 2011, se emitió la RND No. 10-0030-11, a través de esta resolución se complementó la RND 10-0037-07 de 14 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 908/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

diciembre de 2007, incorporándose la sanción para los Agentes de Retención de 3.000 UFV's, para personas jurídicas, subsanando así la fisura jurídica respecto a la sanción, en ese entendido y ante la Circular No. 12-0223-12, emitida por la Gerencia de Fiscalización se estableció que ante el incumplimiento del deber formal de remisión de información a través del módulo RC IVA Da. Vinci, se establezca de forma retroactiva la sanción de UFV's 3.000.- descrita en el numeral 4.9 del art. 2 de la RND 10-0030-11, ello en razón a que esta sanción es inferior a la descrita en el numeral 4.3 del sub numeral 4 del Anexo A de la RND 10-0021-04. Con ese antecedentes y al encontrarse vigente el incumplimiento al deber formal, cometido por la empresa contribuyente, la Administración Tributaria emitió las Resoluciones Sancionatorias No. 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, todas de 28 de diciembre de 2012, estableciéndose una sanción en base a una normativa distinta utilizada en la emisión de las Resoluciones Sancionatorias emitidas el 26 de septiembre de 2011; por lo que el objeto o pretensión de la Administración consiste en establecer una sanción conforme a la nueva normativa descrita en las Resoluciones Sancionatorias emitidas el 28 de diciembre de 2012 que difiere de las emitidas el 26 de septiembre de 2011, por lo que el objeto del litigio y las pretensiones en ambos casos son distintos.

Señala que no se ha efectuado una valoración apropiada respecto a los elementos del non bis in ídem, si bien de forma precisa se advierte la existencia de identidad del sujeto, sin embargo no se subsume la identidad del litigio y las pretensiones.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se mantengan vigentes e incólumes las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, todas de 28 de diciembre de 2012.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 25 de abril de 2014, que cursa de fs. 121 a 124, señalando que, no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, debe considerarse que el 5 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria, notificó a la Empresa de Servicios Ambientales-Asociación de Ingenios Potosí SA con los Autos Iniciales de Sumarios Contravencionales Nos. 501200176, 501200177, 501200178, 501200179, 501200180, 501200181, 501200182 de 4 de diciembre de 2012, por la no presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, de los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, ante lo cual, el sujeto pasivo presentó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CH/RA 0017/2012, que revocó totalmente las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, todas de 26 de septiembre de 2011, que establecían la sanción de 5.000 UFV para cada una de ellas, por el incumplimiento a la

presentación del software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por los periodos fiscales de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, asimismo acompañó el proveído que declara firme dicha Resolución.

Continúa señalando que la descripción de los hechos anteriores, evidencia que ambos procesos sancionatorios se refieren al sujeto pasivo Empresa de Servicios Ambientales-Asociación de Ingenios Potosí SA (sujeto); el alcance está referido al incumplimiento del deber formal de presentar la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente a los periodos abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008 (objeto), y en tercer lugar, la contravención está tipificada y sancionada en el art. 5 de la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, con cuantías establecidas en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y en el numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004 (causa); consecuentemente se evidenció que existe identidad de objeto y causa, lo que demuestra sin lugar a dudas violación al principio Non Bis In Idem y por consiguiente vulneración a lo establecido en los arts. 117 Parágrafo II de la Constitución Política del Estado, 213, 214 de la Ley 3092 (CTB); 35 de la Ley 2341 (LPA) y 54 del DS 27113; de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1065/2013 de 17 de julio fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso acreditan que el 5 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 501200176, 501200177, 501200178, 501200179, 501200180, 501200181, 501200182 todos de 4 de diciembre de 2012, en contra de la Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, por el incumplimiento de lo establecido en el art. 5 de la RND 10-0029-05 respecto a los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, por la no presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, señalando que la sanción que corresponde aplicar es la establecida en el punto 4.9, numeral 4 del parágrafo II del art. 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, por un monto de UFV's 3.000, en aplicación de la retroactividad conforme al art. 150 del CTB (fs. 1 de los cuadernillos de antecedentes administrativos, Anexos 2 al 8).

El 24 de diciembre de 2012, Limber Paredes Avilés, representante legal de la empresa contribuyente, presentó descargos, entre otros, fotocopia de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, más el proveído que declara firme dicha resolución y las respectivas diligencias de notificación; alegando que la Administración Tributaria anteriormente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 908/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

emitió las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, todas de 26 de septiembre de 2011, por el mismo hecho y periodos fiscales, las cuales fueron revocadas totalmente mediante la Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, con el argumento de que nadie puede ser juzgado dos veces por un mismo hecho (fs. 6 del anexo 2 y fs. 5 en los anexos 3, 4, 5, 6, 7 y 8).

El 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó las Resoluciones Sancionatorias N°s 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 1800000193-12, de 28 de diciembre de 2012, mediante las cuales sancionó al contribuyente Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, con la multa de 3.000 UFV's por cada uno de los periodos, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, por el incumplimiento de deberes formales, en previsión del art. 162 de la Ley 2492 (CTB), subnumeral 4.9, numeral 4 del Anexo A de la RND 10-0037-07, adicionado de acuerdo al parágrafo I del art. 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre, aplicable por disposición del art. 150 del CTB (fs. 42 a 48, del anexo 2 y fs. 41 a 47 de los anexos 3, 4, 5, 6, 7 y 8).

El contribuyente, planteó recurso de alzada contra las Resoluciones Sancionatorias N°s 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, de 28 de diciembre de 2012, el mismo que fue resuelto con Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0055/2013 de 22 de abril, la cual revocó totalmente las indicadas resoluciones sancionatorias, decisión que fue confirmada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la resolución impugnada en el presente proceso (fs. 139 a 142 y 192 a 199, anexo 1 de antecedentes)

Planteado el proceso contencioso administrativo, materia de autos, fue tramitado como ordinario de puro derecho, habiéndose citado al tercero interesado Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, conforme consta en la diligencia de fs.87.

Concluido el trámite se decretó autos para Sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

La entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria en sus dos instancias, de anular las Resoluciones Sancionatorias emitidas por la Administración Tributaria, con el argumento que la AIT omitió subsumir el objeto del litigio y las pretensiones, no habiéndose efectuado una valoración correcta respecto a los elementos del principio non bis in ídem, que si bien se advierte la existencia de identidad de sujeto, sin embargo no subsume la identidad del litigio y las pretensiones.

Por su parte, la autoridad demandada observa que en los procesos sancionatorios existe identidad de objeto y causa, por consiguiente la violación al principio non bis in ídem, ya que en ambos casos, el objeto, el alcance y la causa son los mismos.

En autos, se tiene que el contribuyente una vez notificado con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N°s 501200176, 501200177, 501200178, 501200179, 501200180, 501200181, 501200182 de 4 de diciembre de 2012, mediante memorial de 24 de diciembre de 2012, presentó descargos, consistentes en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, más el proveído de 10 de abril de 2012 que la declara firme y subsistente; resolución de alzada que revocó totalmente las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, de 26 de septiembre de 2011, que establecían la sanción de 5.000 UFV's por cada una de ellas, por **incumplimiento a la presentación del Software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por los periodos fiscales de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008.**

Se evidencia también, que el 28 de diciembre de 2012, se emitieron las Resoluciones Sancionatorias N°s 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, con las cuales se sanciona al contribuyente Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, con la multa de 3.000 UFV's, por cada periodo fiscal, por el **incumplimiento de presentar la información Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención correspondiente a los periodos abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008**, en previsión de la Ley 2492 (CTB), subnumeral 4.9, numeral 4 del Anexo A de la RND 10-0037-07, adicionado de acuerdo al parágrafo I del art. 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre, aplicable por disposición del art. 150 del CTB.

En consecuencia, ambos procesos sancionatorios seguidos contra el contribuyente **Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA**, tuvieron como alcance el **incumplimiento del deber formal de presentar la información Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención correspondiente a los periodos abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008**, es decir, contra el mismo contribuyente, por el mismo hecho y por los mismos periodos fiscales, contravención tipificada y sancionada en la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, 162 del Código Tributario y numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004; por consiguiente se evidencia la existencia de identidad de sujeto, objeto y causa, habida cuenta que la Administración Tributaria activó por segunda vez un procedimiento sancionatorio contra el sujeto pasivo, por el mismo incumplimiento y los mismos periodos fiscales, es decir, existió un doble juzgamiento por un mismo hecho que ya fue decidido con Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, cursante a fs. 7 a 17 del anexo 2 de antecedentes, la misma que adquirió firmeza conforme consta en el proveído de 10 de abril de 2012, que cursa a fs. 20 del anexo 2 de antecedentes administrativos.

Que, en la Constitución Política del Estado, el principio Non Bis In Idem se encuentra enunciado en el art. 117-II que señala "Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho", lo cual implica que el principio del Non Bis In Idem es un principio garantista de los derechos, y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 908/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tiene una doble significación, por un lado es un principio material conforme al cual nadie puede ser sancionado o castigado dos veces por los mismos hechos por los que ya ha sido absuelto o condenado, y por otro lado, es un principio de carácter procesal o adjetivo que implica que ninguna persona puede ser juzgada más de una vez por el mismo hecho, por el que también ya haya sido absuelto o condenado, de ahí que existirá vulneración a este principio cuando se sanciona o también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho, impidiendo así que una persona pueda estar indefinidamente sujeta a persecuciones litigiosas cuando ya ha sido condenado o absuelto.

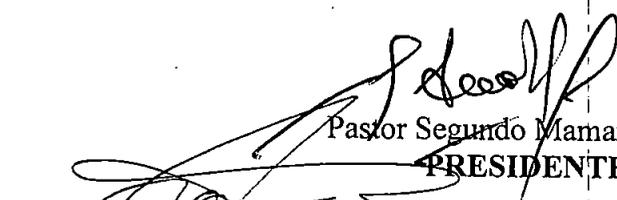
En ese entendido, en el presente caso se establece que el principio Non Bis In Idem recogido en el art. 117 de la Constitución Política del Estado ha sido vulnerado, ya que en ambos procedimientos concurren la identidad de sujeto, el objeto y la causa, como se tiene explicado precedentemente, y conforme consta en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, la misma que adquirió firmeza según proveído de 10 de abril de 2012.

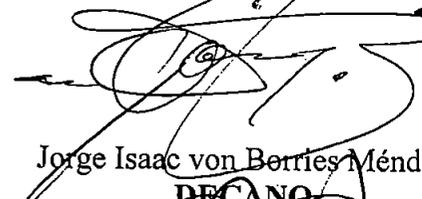
Por lo expuesto, se concluye que la actuación de la autoridad demandada es correcta, decidiendo la causa conforme a ley, habiendo observado el principio señalado precedentemente, en resguardo del derecho al debido proceso y a la seguridad jurídica consagrados en los arts. 115 y 178 de la Constitución Política del Estado.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1065/2013 de 17 de julio de 2013.

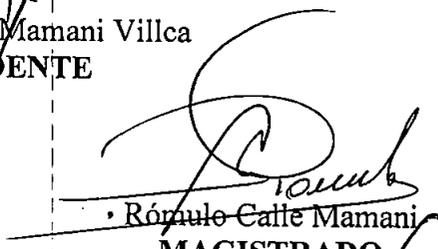
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

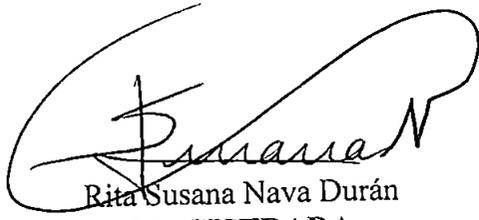

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

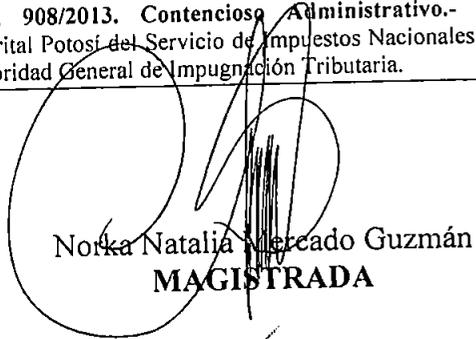

Jorge Isaac von Berries Méndez
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

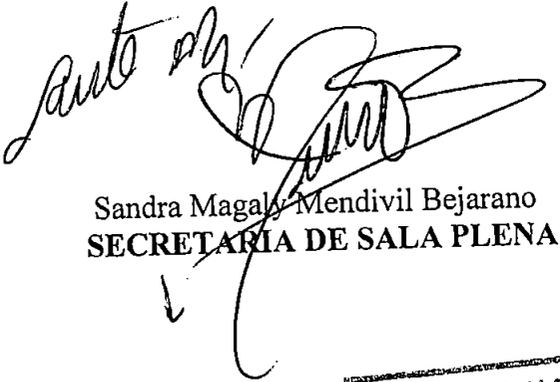

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

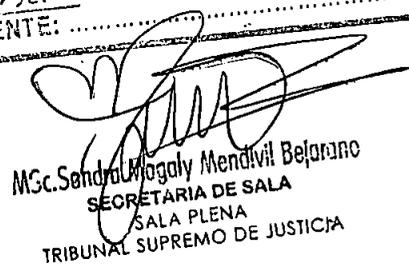

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017
SENTENCIA N° 117... FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017

Conforma
VOTO DISIDENTE:


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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 117/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 908/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 37 vta., en la que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1065/2013 de 17 de julio de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 121 a 124 vta., réplica de fs. 130 a 131, dúplica de fs. 134 a 134 vta., antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señaló que a través de la información remitida por las Administradoras del Fondo de Pensiones, asumió conocimiento que en la planilla de sueldos de los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, de la Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios Potosí S.A. (EPSA -AIP- SA), existía personal dependiente que percibía salario o sueldo superior a los Bs. 7.000.-, información que debía ser remitida a través del módulo Da Vinci RC-IVA, obligación que al haber sido omitida configuró una contravención a lo dispuesto en la RND No. 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, por ello se labraron los correspondientes Autos Iniciales de Sumario Contravencional y consecuentemente se emitieron las Resoluciones Sancionatorias de 26 de noviembre de 2011, actuados que fueron impugnados y a consecuencia de ello se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012 de 6 de febrero, que revocó las Resoluciones Sancionatorias, con el fundamento de falta de tipicidad.

Continúa relatando que el 7 de octubre de 2011, la Administración Tributaria emitió la RND No. 10-0030-11, la cual en el punto 4.9 del numeral 4 del párrafo II, del Art. 1, estableció una sanción para el incumplimiento al deber formal inherente a la no remisión de información consolidada a través del módulo Da Vinci RC-IVA, respecto al personal dependiente o empleados que percibían una remuneración o salario superior a los Bs. 7.000, por ello, la Administración Tributaria emitió las Resoluciones Sancionatorias No. 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, No. 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, todas de 28 de diciembre de 2012; las mismas que fueron impugnadas por la Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios S.A., emitiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0055/2013 de 22 de abril de 2013, que resolvió

revocar totalmente las referidas resoluciones sancionatorias dejándolas sin efecto; resolución de alzada que fue impugnada por la Administración Tributaria, emitiéndose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1065/2013 de 17 de julio de 2013, la cual confirmó la resolución de alzada, con el fundamento que el objeto como la causa de las Resoluciones emitidas el 2011 y de las emitidas el 2012 son idénticos, por lo que se vulneró el principio Non Bis In Idem.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señala que la Autoridad de Impugnación Tributaria omitió subsumir el objeto del litigio y las pretensiones, por lo que considera necesario realizar un contraste entre las sanciones establecidas en la RND 10-0021-04, RND 10-00-37-07 y la RND 10-0030-11.

Refiere que la Administración Tributaria emitió la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, con la finalidad de reglamentar el Software RC-IVA (Da Vinci), por los sujetos pasivos del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, asimismo el Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, el cual permite consolidar la información declarada por los dependientes de cada entidad o empresa, así como la generación de la planilla tributaria, normativa que en su art. 5 detalla que los agentes de retención que no cumplan con dicha obligación serán sancionados conforme establece el art. 162 de la Ley N° 2492 y el numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004 de 11 de agosto de 2004; estableciendo una sanción de 5.000 UFV's para el incumplimiento al deber formal de remitir información consolidada de los dependientes cuyos ingresos sean superiores a Bs. 7.000.

Precisa que una vez promulgada la RND 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, en su disposición transitoria sexta abrogó la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, dejando sin cuantía a la sanción establecida en el art. 5 de la RND 10-0029-05.

Argumenta que ante el incumplimiento del contribuyente y por corresponder a la gestión 2008, se aplicó la sanción establecida en el numeral 4.3. del Anexo A de la RND 10-0037-07, en las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, de 26 de septiembre de 2011, las mismas que fueron impugnadas por el contribuyente, razón a ello, se emitió la Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, con el fundamento que ante la ausencia de una cuantía que sancione el incumplimiento al deber formal de los Agentes de Retención y/o empleadores, el art. 5 de la RND 10-0029-05 perdió la validez y la eficacia jurídica parcial, simplemente en cuanto a convertirse en un vínculo o nexo jurídico que relaciona esta dos disposiciones, y que a partir de enero de la gestión 2008, se ha generado una fisura jurídica entre la RND 10-0029-05 y la RND 10-0037-07, que establece una sanción, empero, para los agentes de información y no así para los agentes de retención.

Añade que en el 7 de octubre de 2011, se emitió la RND No. 10-0030-11, a través de esta resolución se complementó la RND 10-0037-07 de 14 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 908/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

diciembre de 2007, incorporándose la sanción para los Agentes de Retención de 3.000 UFV's, para personas jurídicas, subsanando así la fisura jurídica respecto a la sanción, en ese entendido y ante la Circular No. 12-0223-12, emitida por la Gerencia de Fiscalización se estableció que ante el incumplimiento del deber formal de remisión de información a través del módulo RC IVA Da. Vinci, se establezca de forma retroactiva la sanción de UFV's 3.000.- descrita en el numeral 4.9 del art. 2 de la RND 10-0030-11, ello en razón a que esta sanción es inferior a la descrita en el numeral 4.3 del sub numeral 4 del Anexo A de la RND 10-0021-04. Con ese antecedentes y al encontrarse vigente el incumplimiento al deber formal, cometido por la empresa contribuyente, la Administración Tributaria emitió las Resoluciones Sancionatorias No. 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, todas de 28 de diciembre de 2012, estableciéndose una sanción en base a una normativa distinta utilizada en la emisión de las Resoluciones Sancionatorias emitidas el 26 de septiembre de 2011; por lo que el objeto o pretensión de la Administración consiste en establecer una sanción conforme a la nueva normativa descrita en las Resoluciones Sancionatorias emitidas el 28 de diciembre de 2012 que difiere de las emitidas el 26 de septiembre de 2011, por lo que el objeto del litigio y las pretensiones en ambos casos son distintos.

Señala que no se ha efectuado una valoración apropiada respecto a los elementos del non bis in ídem, si bien de forma precisa se advierte la existencia de identidad del sujeto, sin embargo no se subsume la identidad del litigio y las pretensiones.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se mantengan vigentes e incólumes las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, todas de 28 de diciembre de 2012.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 25 de abril de 2014, que cursa de fs. 121 a 124, señalando que, no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, debe considerarse que el 5 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria, notificó a la Empresa de Servicios Ambientales-Asociación de Ingenios Potosí SA con los Autos Iniciales de Sumarios Contravencionales Nos. 501200176, 501200177, 501200178, 501200179, 501200180, 501200181, 501200182 de 4 de diciembre de 2012, por la no presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, de los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, ante lo cual, el sujeto pasivo presentó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CH/RA 0017/2012, que revocó totalmente las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, todas de 26 de septiembre de 2011, que establecían la sanción de 5.000 UFV para cada una de ellas, por el incumplimiento a la

presentación del software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por los periodos fiscales de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, asimismo acompañó el proveído que declara firme dicha Resolución.

Continúa señalando que la descripción de los hechos anteriores, evidencia que ambos procesos sancionatorios se refieren al sujeto pasivo Empresa de Servicios Ambientales-Asociación de Ingenios Potosí SA (sujeto); el alcance está referido al incumplimiento del deber formal de presentar la información del Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, correspondiente a los periodos abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008 (objeto), y en tercer lugar, la contravención está tipificada y sancionada en el art. 5 de la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, con cuantías establecidas en el art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y en el numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004 (causa); consecuentemente se evidenció que existe identidad de objeto y causa, lo que demuestra sin lugar a dudas violación al principio Non Bis In Ídem y por consiguiente vulneración a lo establecido en los arts. 117 Parágrafo II de la Constitución Política del Estado, 213, 214 de la Ley 3092 (CTB); 35 de la Ley 2341 (LPA) y 54 del DS 27113; de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1065/2013 de 17 de julio fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso acreditan que el 5 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó los Autos Iniciales de Sumario Contravencional Nos. 501200176, 501200177, 501200178, 501200179, 501200180, 501200181, 501200182 todos de 4 de diciembre de 2012, en contra de la Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, por el incumplimiento de lo establecido en el art. 5 de la RND 10-0029-05 respecto a los periodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, por la no presentación de la información del software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención, señalando que la sanción que corresponde aplicar es la establecida en el punto 4.9, numeral 4 del parágrafo II del art. 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre de 2011, por un monto de UFV's 3.000, en aplicación de la retroactividad conforme al art. 150 del CTB (fs. 1 de los cuadernillos de antecedentes administrativos, Anexos 2 al 8).

El 24 de diciembre de 2012, Limber Paredes Avilés, representante legal de la empresa contribuyente, presentó descargos, entre otros, fotocopia de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, más el proveído que declara firme dicha resolución y las respectivas diligencias de notificación; alegando que la Administración Tributaria anteriormente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 908/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

emitió las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, todas de 26 de septiembre de 2011, por el mismo hecho y periodos fiscales, las cuales fueron revocadas totalmente mediante la Resolución de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, con el argumento de que nadie puede ser juzgado dos veces por un mismo hecho (fs. 6 del anexo 2 y fs. 5 en los anexos 3, 4, 5, 6, 7 y 8).

El 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó las Resoluciones Sancionatorias N°s 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 1800000193-12, de 28 de diciembre de 2012, mediante las cuales sancionó al contribuyente Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, con la multa de 3.000 UFV's por cada uno de los periodos, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008, por el incumplimiento de deberes formales, en previsión del art. 162 de la Ley 2492 (CTB), subnumeral 4.9, numeral 4 del Anexo A de la RND 10-0037-07, adicionado de acuerdo al parágrafo I del art. 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre, aplicable por disposición del art. 150 del CTB (fs. 42 a 48, del anexo 2 y fs. 41 a 47 de los anexos 3, 4, 5, 6, 7 y 8).

El contribuyente, planteó recurso de alzada contra las Resoluciones Sancionatorias N°s 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, de 28 de diciembre de 2012, el mismo que fue resuelto con Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0055/2013 de 22 de abril, la cual revocó totalmente las indicadas resoluciones sancionatorias, decisión que fue confirmada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la resolución impugnada en el presente proceso (fs. 139 a 142 y 192 a 199, anexo 1 de antecedentes)

Planteado el proceso contencioso administrativo, materia de autos, fue tramitado como ordinario de puro derecho, habiéndose citado al tercero interesado Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, conforme consta en la diligencia de fs.87.

Concluido el trámite se decretó autos para Sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

La entidad demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria en sus dos instancias, de anular las Resoluciones Sancionatorias emitidas por la Administración Tributaria, con el argumento que la AIT omitió subsumir el objeto del litigio y las pretensiones, no habiéndose efectuado una valoración correcta respecto a los elementos del principio non bis in ídem, que si bien se advierte la existencia de identidad de sujeto, sin embargo no subsume la identidad del litigio y las pretensiones.

Por su parte, la autoridad demandada observa que en los procesos sancionatorios existe identidad de objeto y causa, por consiguiente la violación al principio non bis in ídem, ya que en ambos casos, el objeto, el alcance y la causa son los mismos.

En autos, se tiene que el contribuyente una vez notificado con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional N°s 501200176, 501200177, 501200178, 501200179, 501200180, 501200181, 501200182 de 4 de diciembre de 2012, mediante memorial de 24 de diciembre de 2012, presentó descargos, consistentes en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, más el proveído de 10 de abril de 2012 que la declara firme y subsistente; resolución de alzada que revocó totalmente las Resoluciones Sancionatorias Nos. 18-000-0093-11, 18-000-0094-11 18-000-0095-11, 18-000-0096-11, 8-000-0097-11, 18-000-0098-11 18-000-0099-11, de 26 de septiembre de 2011, que establecían la sanción de 5.000 UFV's por cada una de ellas, por **incumplimiento a la presentación del Software RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, por los periodos fiscales de abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008.**

Se evidencia también, que el 28 de diciembre de 2012, se emitieron las Resoluciones Sancionatorias N°s 18-00000187-12, 1800000188-12, 1800000189-12, 18-00000190-12, 1800000191-12, 1800000192-12 y 1800000193-12, con las cuales se sanciona al contribuyente Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA, con la multa de 3.000 UFV's, por cada periodo fiscal, por el **incumplimiento de presentar la información Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención correspondiente a los periodos abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008**, en previsión de la Ley 2492 (CTB), subnumeral 4.9, numeral 4 del Anexo A de la RND 10-0037-07, adicionado de acuerdo al parágrafo I del art. 1 de la RND 10-0030-11 de 7 de octubre, aplicable por disposición del art. 150 del CTB.

En consecuencia, ambos procesos sancionatorios seguidos contra el contribuyente **Empresa de Servicios Ambientales Asociación de Ingenios de Potosí SA**, tuvieron como alcance el **incumplimiento del deber formal de presentar la información Software RC-IVA (Da Vinci) Agentes de Retención correspondiente a los periodos abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2008**, es decir, contra el mismo contribuyente, por el mismo hecho y por los mismos periodos fiscales, contravención tipificada y sancionada en la RND 10-0029-05 de 14 de septiembre de 2005, 162 del Código Tributario y numeral 4.3 del Anexo A de la RND 10-0021-2004; por consiguiente se evidencia la existencia de identidad de sujeto, objeto y causa, habida cuenta que la Administración Tributaria activó por segunda vez un procedimiento sancionatorio contra el sujeto pasivo, por el mismo incumplimiento y los mismos periodos fiscales, es decir, existió un doble juzgamiento por un mismo hecho que ya fue decidido con Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, cursante a fs. 7 a 17 del anexo 2 de antecedentes, la misma que adquirió firmeza conforme consta en el proveído de 10 de abril de 2012, que cursa a fs. 20 del anexo 2 de antecedentes administrativos.

Que, en la Constitución Política del Estado, el principio Non Bis In Idem se encuentra enunciado en el art. 117-II que señala "Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho", lo cual implica que el principio del Non Bis In Idem es un principio garantista de los derechos, y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 908/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tiene una doble significación, por un lado es un principio material conforme al cual nadie puede ser sancionado o castigado dos veces por los mismos hechos por los que ya ha sido absuelto o condenado, y por otro lado, es un principio de carácter procesal o adjetivo que implica que ninguna persona puede ser juzgada más de una vez por el mismo hecho, por el que también ya haya sido absuelto o condenado, de ahí que existirá vulneración a este principio cuando se sanciona o también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho, impidiendo así que una persona pueda estar indefinidamente sujeta a persecuciones litigiosas cuando ya ha sido condenado o absuelto.

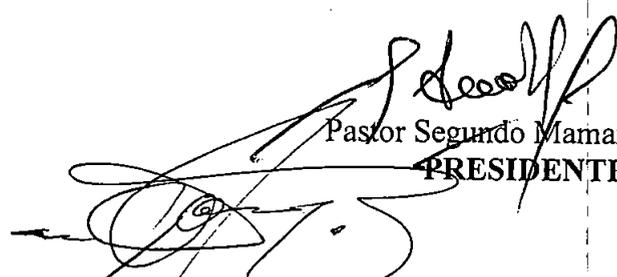
En ese entendido, en el presente caso se establece que el principio Non Bis In Idem recogido en el art. 117 de la Constitución Política del Estado ha sido vulnerado, ya que en ambos procedimientos concurren la identidad de sujeto, el objeto y la causa, como se tiene explicado precedentemente, y conforme consta en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0017/2012, la misma que adquirió firmeza según proveído de 10 de abril de 2012.

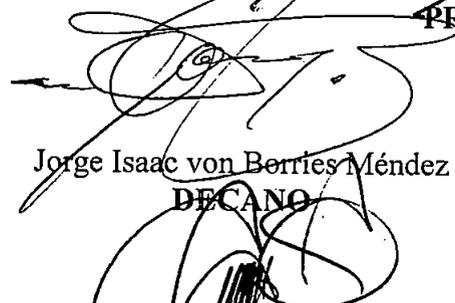
Por lo expuesto, se concluye que la actuación de la autoridad demandada es correcta, decidiendo la causa conforme a ley, habiendo observado el principio señalado precedentemente, en resguardo del derecho al debido proceso y a la seguridad jurídica consagrados en los arts. 115 y 178 de la Constitución Política del Estado.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1065/2013 de 17 de julio de 2013.

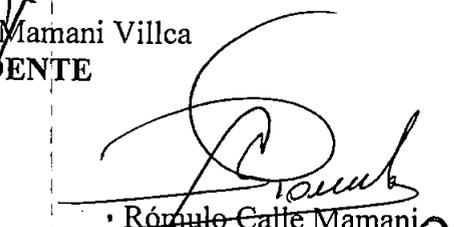
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

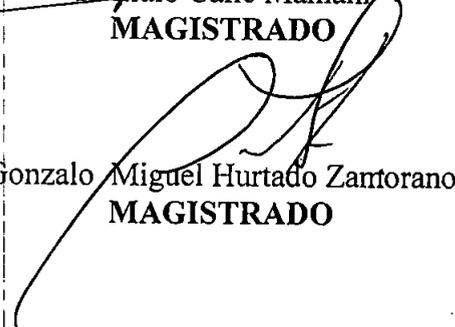
Regístrese, notifíquese y archívese.

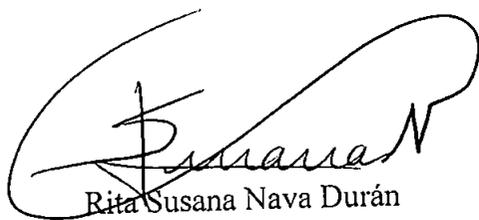

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

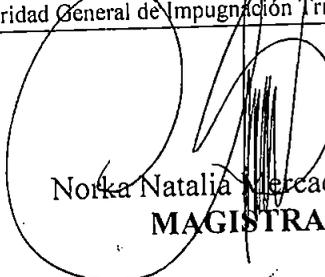

Jorge Isaac von Berries Méndez
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

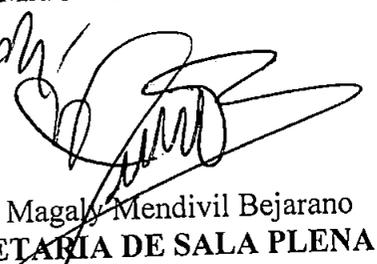

Gonzalo Miguel Hurtado Zamtorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suñtura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Auto p/

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2013
SENTENCIA N° 117... FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2013
Conforme
VOTO DISIDENTE:


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