



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA**

Sentencia N° 45

Sucre, 7 mayo de 2018

Expediente : 332/2016
Demandante : Gonzalo Villegas Vacaflor
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tercero Interesado : Gerencia Distrital Oruro del Servicio de
Impuestos Nacionales
Tipo de proceso : Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada: AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre
Magistrado Relator : María Cristina Díaz Sosa

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 13 a 21 vta., interpuesta por Gonzalo Villegas Vacaflor, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 85 a 92, intervención de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales en calidad de tercero interesado de fs. 97 a 99, réplica de fs. 102 a 103 vta., dúplica de fs. 107 a 108 vta., antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1. Demanda y petitorio.

Mediante escrito de demanda de 2 de diciembre de 2016, el demandante Gonzalo Villegas Vacaflor, manifiesta que:

La administración tributaria, dentro del proceso Sumario Administrativo por Derivación de Acción Administrativa, aplica erróneamente los arts. 32, 66.10 y 85 de la Ley 2492 y la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0020-13 de 31 de mayo de 2013 y pronuncia la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, declarando –de manera subjetiva, infundada, ilegal y forzada–, su condición de Responsable Solidario y/o Subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda., sin considerar que mediante Testimonio de Escritura Pública N°

1152/2013 de 19 de agosto, transfirió –a título de venta definitiva y perpetua a terceros–, sus cuotas capital y demás derechos y obligaciones, a favor de Pedro Eusebio Castro Puente y Celenia Arias Gutiérrez; formulados los recursos de alzada y jerárquico, adjuntó oportunamente el Testimonio de Escritura Pública de Revocatoria de Poder N° 942/2013 de 26 de agosto, demostrando plenamente que no posee facultades de representación alguna de la empresa SIC-OR Ltda.; y, el Testimonio de Escritura Pública de Poder N° 943/2013 de 26 de agosto, mediante el cual asume la representación Eusebio Castro Puente, se registró en el Padrón de contribuyentes el 18 de septiembre de 2013.

Dicha transferencia, se considera subjetivamente defraudación al fisco por conducta dolosa, “*iter criminis*”, concebida por la doctrina como una conducta antijurídica que se comete con la intención de producir un mal o simplemente, con la previsión del resultado dañoso, aunque no medie intención y también como toda aserción de lo que es falso o simulación de lo que es verdadero, a través de un artificio, astucia o maquinación; sin embargo, no existe un proceso contradictorio previo de nulidad, resolución de contrato u otra figura jurídica civil o comercial donde se dilucide el supuesto dolo de la venta de cuotas de capital al que hace referencia la administración tributaria, que deje sin efecto la venta.

Las deudas tributarias que se atribuyen erradamente como Responsable Solidario y/o Subsidiario, son:

N°	PIET	RESOLUCIÓN DETERMINATIVA	PERIODOS FISCALES	MONTO ADEUDADO (Bs)
1	2128/2011 de 7 de diciembre	85/2011 de 5 de octubre (IVA)	enero, febrero, marzo, mayo, junio, octubre, noviembre, diciembre/2008	810.602.-
2	249/2014 de 2 de junio	443/2013 de 28 de noviembre (IVA)	enero, febrero, marzo, abril, junio, noviembre, diciembre/2009	1.197.900.-
3	83/2015 de 24 de marzo	034/2015 de 19 de febrero (IVA)	enero/2011	153.300.-
4	232/2015 de	352/2014 de	noviembre/2003	



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

	18 de mayo	10 de julio (IVA e IT)	julio, septiembre/2004	312.938.- (*)
--	------------	---------------------------	---------------------------	---------------

(*) La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 consigna Bs.664.215.-

En cuanto a la RD N° 034/2015, el Proveído de Ejecución Tributaria (PIET) N° 083/2015, también está siendo perseguida contra el actual representante legal, Eusebio Pedro Castro Puente, conforme consta en el CITE: SIN/GDOR/DJCC/UCC/PROV/083/2015 de 24 de marzo, situación que conlleva a someter a un doble procesamiento a la empresa SIC-OR Ltda.

En alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, anula totalmente la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 de 7 de enero de 2016 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el art. 8 de la RND N° 10-0020-13; ello, en procura de cumplir el debido proceso y la seguridad jurídica, sin referirse al fondo o al derecho material reclamado y en la vía del saneamiento procesal, castiga con nulidad actos procesales defectuosos, sin que constituya un criterio extra petita, por cuanto no se otorgó más de lo pedido en alzada.

Impugnada la Resolución de Alzada por la administración tributaria, la AGIT pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, de manera injusta y arbitraria, anulando obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 y disponiendo que se pronuncie una nueva en la que se absuelva congruentemente sobre lo expuesto y solicitado en el recurso de alzada, por considerarla extra petita e incongruente con lo reclamado en alzada.

Solicita se declare **probada** la demanda, disponiendo la **revocatoria** de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto.

2. Contestación a la demanda y petitorio.

El representante legal de la AGIT, Daney David Valdivia Coria, se apersona al proceso el 23 de febrero de 2017 y responde la demanda en forma negativa, con los siguientes argumentos:

El demandante omite los antecedentes procesales que demuestran que existió consentimiento de su parte. Una vez pronunciada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre que anula la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, la ARIT pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, que resuelve anular la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, hasta el vicio más antiguo, en este caso, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 de 7 de enero de 2016 y ordena que se pronuncie uno nuevo observando los requisitos exigidos por el art. 8 de la RND N° 10-0020-13 de 31 de mayo de 2013.

La notificación con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, se practicó el mismo 28 de diciembre de 2016, conforme consta en la diligencia cursante a fs. 205 del expediente de Recurso de Alzada y Jerárquico; y, al no existir recurso de impugnación alguno contra dicha decisión jerárquica, se emitió el Auto de Declaratoria de Firmeza de 18 de enero de 2017, correspondiendo su ejecución y consiguiente emisión de un nuevo Auto Administrativo de Derivación de Acción; en consecuencia, la presente demanda constituye únicamente un acto dilatorio por parte del demandante, frente a un acto consentido al no haber presentado impugnación alguna contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, pronunciada en definitiva.

Peticiona declarar improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

El Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 de 7 de enero de 2016, resuelve iniciar sumario administrativo contra Gonzalo Villegas Vacaflor, por Derivación de Acción Administrativa como Responsable Solidario y/o Subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda. con NIT 1010261024 (fs. 1055 a 1060 Anexo 7).



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

La Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, concluye el sumario administrativo y declara a Gonzalo Villegas Vacaflor, Responsable Solidario y/o Subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda. (fs. 1069 a 1074 Anexo 7).

Formulado el recurso de Alzada por Gonzalo Villegas Vacaflor, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, la ARIT, anula la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el art. 8 de la RND N° 10-0020-13, Derivación de la Acción Administrativa, de 31 de mayo de 2013 (fs. 83 a 98 vta. Anexo 1).

Presentado el recurso Jerárquico por la Gerencia Distrital Oruro (GDOR) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), la AGIT, pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, que anula obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, inclusive, ordenando que la ARIT emita una nueva en la que se pronuncie congruentemente sobre lo expuesto y solicitado por el recurrente (fs. 151 a 160 Anexo 1).

En cumplimiento a dicha Resolución Jerárquica, la ARIT, pronuncia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, que anula la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16, hasta el Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el citado art. 8 de la RND N° 10-0020-13 (fs. 187 a 204 Anexo 1).

Las diligencias de comunicación con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, se practicaron a ambas partes, Gonzalo Villegas Vacaflor y a la GDOR del SIN, el mismo 28 de diciembre de 2016 (fs. 205 Anexo 1).

Mediante Auto ARIT-ORU-0116/2016 de 18 de enero, se declara la firmeza de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 (fs. 206 Anexo 1).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, que anula obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 de 1 de agosto, y que la pretensión del demandante Gonzalo Villegas Vacaflor, se circunscribe a determinar si la administración tributaria, aplicó correctamente la normativa sobre Derivación de Acción.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE), constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: *“En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”*.

En ese contexto, el resguardo del derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino también abarcan a los procesos administrativos, en razón a que la Constitución Política del



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Estado lo consagra como un principio, un derecho y una garantía (triple dimensión), esto debido a la naturaleza y sus elementos constitutivos como instituto jurídico y mecanismo de protección de los derechos fundamentales que le faculta a todo ciudadano afectado, exigir del Estado un juzgamiento imparcial y justo, ante un juez responsable, competente e independiente, puesto que el Estado no sólo está obligado a proveer la prestación jurisdiccional, sino que está obligado a proveerla bajo determinadas garantías mínimas que le aseguren tal juzgamiento imparcial y justo.

Por su parte, la SC 0281/2010-R de 7 de junio, establece que: *“Como se puede advertir la jurisprudencia del Tribunal Constitucional establece claramente que el derecho al debido proceso no solamente es exigible dentro de los procesos judiciales, sino que también abarcan a los procesos administrativos, jurisprudencia que no contradice los principios constitucionales; y que por lo tanto, es compatible con la Constitución vigente...”*, razonamiento reiterado en la SCP 0169/2012 de 14 de mayo, entre otras.

En cuanto al procedimiento tributario, es evidente que el art. 74 del Código Tributario boliviano (CTb) de 2 de agosto de 2003, bajo el epígrafe de Normas Principales y Supletorias señala: *“los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria: 1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa. 2. Los procesos tributarios jurisdiccionales se sujetarán a los principios del Derecho Procesal y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas del Código de Procedimiento Civil y del Código de Procedimiento Penal, según corresponda.”*

Además, debe considerarse que, basado en el principio de legalidad, la norma positiva regula con precisión los actos administrativos contra los

cuales se puede interponer los recursos de Alzada y Jerárquico, actos administrativos que derivan de hechos concretos establecidos por el legislador; En ese contexto, el art. 131 de la citada Ley 2492, dispone que: *“Contra los actos de la Administración Tributaria de alcance particular podrá interponerse Recurso de Alzada en los casos, forma y plazo que se establece en el presente Título. Contra la resolución que resuelve el Recurso de Alzada solamente cabe el Recurso Jerárquico, que se tramitará conforme al procedimiento que establece este Código. Ambos recursos se interpondrán ante las autoridades competentes..”*, de lo que antes se denominaba Superintendencia Tributaria, instancia que actualmente, por imperio del Decreto Supremo (DS) 29894 de 7 de febrero de 2009, quedó instituida como Autoridad de Impugnación Tributaria. Norma concordante con el art. 143 del CTb que en ese sentido, señala: *“El Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos administrativos: 1. Resoluciones Determinativas; 2. Las Resoluciones Sancionatorias; 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos; 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas, y; 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo (...)”*; por su parte el art. 144 del citado CTb, refiere: *“Quién considere que la resolución que resuelve el Recurso de Alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, Recurso Jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el Recurso de Alzada, **dentro del plazo de veinte (20) días improrrogables**, computables a partir de la notificación con la respectiva Resolución (...)”*.

La materialización del ejercicio del derecho a la defensa a través de los medios recursivos de impugnación en la vía administrativa, está supeditada a su interposición oportuna, para de esa forma pretender la revisión de las decisiones en instancias de alzada, jerárquica e inclusive en la vía contenciosa administrativa si así corresponde, observando los plazos y la forma que la normativa procesal exige para su consideración efectiva.

V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

La demanda contenciosa administrativa está vinculada a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre, que anula



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

obrados con reposición hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0558/2016 y además a los fundamentos expuestos por la administración tributaria en el Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 de 7 de enero de 2016, que resuelve iniciar el proceso sumario administrativo contra Gonzalo Villegas Vacaflor, por Derivación de Acción Administrativa como Responsable Solidario y/o Subsidiario del contribuyente SIC-OR Ltda. y en la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16 de 23 de marzo de 2016, que declara al demandante, Responsable Solidario y/o Subsidiario de dicho contribuyente, por considerarlos subjetivos, infundados, ilegales y forzados.

Conforme consta en los antecedentes procesales, en cumplimiento a la Resolución Jerárquica que el demandante impugna en la presente demanda (AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre), la ARIT pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016 de 28 de diciembre, que anula obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, la Resolución Administrativa de Derivación de Acción N° 28-0001-16 e inclusive el Auto Administrativo de Derivación de Acción N° 25-00019-16 y dispone que la administración tributaria emita uno nuevo observando los requisitos exigidos por el citado art. 8 de la RND N° 10-0020-13, decisión cursante a fs. 187 a 204 del Anexo 1; y, la diligencia de notificación a Gonzalo Villegas Vacaflor con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, se practicó el 28 de diciembre de 2016, conforme consta a fs. 205 del Anexo 1.

No consta en antecedentes impugnación alguna contra la última decisión jerárquica y por dicha razón, la administración tributaria pronunció el Auto ARIT-ORU-0116/2016 de 18 de enero, que declara la firmeza de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016, actuado procesal que consta a fs. 206 del Anexo 1.

De acuerdo al análisis fáctico, normativo y jurisprudencial citado precedentemente, y de la relación de antecedentes administrativos descritos, se concluye que el demandante no impugnó oportunamente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1077/2016; en consecuencia, la demanda contenciosa administrativa carece de fundamento jurídico que justifique el pronunciamiento de éste Tribunal

Supremo de Justicia sobre una Resolución Jerárquica que fue debidamente cumplida y en su mérito la ARIT emitió una nueva Resolución de Recurso de Alzada que no fue impugnada oportunamente por el ahora demandante, es decir, dentro de los siguientes 20 días computables a partir de su notificación.

Por lo expuesto, lógicamente, impide que esta sala ingrese a considerar los aspectos de fondo que hacen a la declaratoria de responsable solidario y/o subsidiario a Gonzalo Villegas Vacaflor, por la Derivación de Acción Administrativa del contribuyente SIC-OR LTda., impetrado por la parte actora en su demanda contenciosa administrativa, por cuanto ello supondría efectuar el control de legalidad de algo inexistente en la Resolución Jerárquica impugnada, debido a que dicha resolución, al igual que la Resolución de Alzada, no contemplan dicho examen en su contenido, sino una nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, debiendo limitarse el examen de esta sala, sólo al motivo por el cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió anular la Resolución de Alzada, más aun, considerando que el demandante no impugnó la segunda decisión de alzada pronunciada en cumplimiento al primer fallo jerárquico que de igual forma anula obrados hasta la decisión de alzada, dentro del plazo de 20 días que exige el art. 144 del CTb.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del CPC-1975, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 13 a 21 vta. interpuesta por **Gonzalo Villegas Vacaflor**; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1252/2016 de 24 de octubre.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal y sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Abog. María Carolina Díaz Sosa
MAGISTRADA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
10

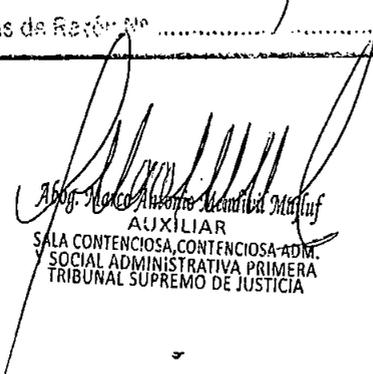

Lic. Esteban Miranda Torán
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Ante mí:

María del Rosario Vilar Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia Nº 45 Fecha: 7 de mayo de 2018

Libro Temas de Referencia Nº 1


Abg. Néstor Antonio Alcántara Masfuf
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA-ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA