



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

21

SALA PLENA

SENTENCIA: 74/2014.
FECHA: Sucre, 14 de mayo de 2014
EXP. N°: 337/2007.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Francisco Javier Vargas Luza contra la Superintendencia Tributaria General
MAGISTRADO RELATOR: Jorge I. von Borries Méndez

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Francisco Javier Vargas Luza contra la Superintendencia Tributaria General, en cumplimiento a la Resolución de Acción de Amparo Constitucional, Auto N° 25/14 de 04 de febrero de 2014.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 77 a 81, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0210/2007 de 18 de mayo; la respuesta de fs. 118 a 125 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Francisco Javier Vargas Luza, se apersona por memorial de fs. 77 a 81, interponiendo demanda contencioso administrativa, y señala en su petitorio que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/2010/2007 de 18 de mayo, habiendo expuesto la controversia en su fundamentación en la parte de “*II. IMPUGNA RESOLUCIÓN Y FUNDAMENTA*” (sic), al indicar que la Resolución impugnada al igual que la Resolución del Recurso de Alzada manifestaron que su persona realizó venta de material eléctrico, industrial y ferretería en general en calidad de Gerente de FERRELEC, empresa de propiedad de Antenor Mendieta Mendizábal, que realizó operaciones comerciales y que cuenta con poder especial y bastante N° 380/2001.

Indica que Antenor Mendieta Mendizábal era y es el único obligado a presentar declaraciones juradas ante la Administración Tributaria por su calidad de contribuyente y sujeto pasivo, y que su obligación -del ahora demandante- en calidad de mandatario, se limitó a las establecidas en el testimonio del referido poder N° 380/2001, no pudiendo realizar otros actos que excedan a lo señalado en el mandato. Que es cierto la existencia de Antenor Mendieta Mendizábal; sin embargo, la Superintendencia Tributaria Regional La Paz y la “*Superintendencia General*” (sic), no realizaron toma de declaraciones a personas que compraron productos comercializados por FERRELEC, menos inspecciones y otras actuaciones probatorias sobre el particular, desconociendo en su valoración el “*Requerimiento de Rechazo de la denuncia*” (sic), donde el Representante del Ministerio Público estableció a través de prueba obtenida legalmente, la existencia de Antenor Mendieta



21

Estado Plurinacional de Bolivia

Organo Judicial

Mendizábal.

En cuanto a que su persona -Francisco Javier Vargas Luza- habría realizado actividades de comercio de materiales eléctricos, industriales y de ferretería en general, utilizando dolosa e ilegalmente el rótulo comercial FERRELEC, señala que es una apreciación subjetiva, más aun cuando hubo una *“investigación realizada dentro de un proceso penal instaurado por los mismos motivos, causas y fundamentos que conoció la Superintendencia Tributaria General”* (sic), dentro de la cual se le exoneró y libró de responsabilidad en relación a los manejos de FERRELEC.

Manifiesta que existe incongruencia entre los cargos girados y contenidos en la Vista de Cargo, Resolución Determinativa y Resolución del Recurso de Alzada, porque en cada uno de los referidos documentos se consignó monto diferente, *“sin explicar o fundamentar las razones técnicas y/o legales para ello”* (sic). Asimismo, señala que el caso tiene origen en la fiscalización realizada por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales al RUC 7767480 cuyo único titular era Antenor Mendieta Mendizábal en su calidad de sujeto pasivo y que en ningún momento se le pidió la documentación correspondiente a su RUC, por lo que indica es un contrasentido que se le exija la presentación de descargos de un RUC ajeno a su persona, del que no es sujeto pasivo y que tampoco se expresó con claridad las causas por las que le atribuyen responsabilidad. También invoca que la Vista de Cargo girada, omite fijar la base imponible, por lo que se encuentra viciada de nulidad absoluta. Manifiesta que el número de NIT que le asignó la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, de forma inconsulta, no fue en ningún momento sujeto de fiscalización, tampoco le solicitó presentar descargos sobre dicho NIT, el mismo que además no tuvo actividad económica, por lo que la Vista de Cargo es girada en su contra como contribuyente y sujeto pasivo responsable del cumplimiento de obligaciones tributaria del NIT N° 3042089015, pero contradictoriamente se le atribuye cargos y se le solicita la presentación de descargos correspondientes al RUC N° 7767480, cuyo único titular era Antenor Mendieta Mendizábal.

Señala que hubo desconocimiento al principio general de Derecho del *“non bis in ídem”*, por el que nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho, citando Sentencias Constitucionales que indica, refieren la prohibición de doble persecución y juzgamiento, donde el mismo hecho material no puede generar doble proceso, señalando que la Resolución Determinativa N° 0177/2006 nuevamente califica los hechos en que le atribuyen delito de defraudación tributaria; y que al respecto, la Superintendencia Tributaria General hizo distinción de jurisdicciones, señalando que la jurisdicción tributaria busca declarar la existencia o inexistencia de un adeudo tributario y que la jurisdicción penal juzga una



214

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

conducta tipificada como delito, arguyendo el ahora demandante, que se le quiere condenar a cumplir una supuesta responsabilidad civil sin haberle comprobado primero la “*responsabilidad penal tributaria*” (sic) (fs. 80). Finalmente, alega prescripción, indicando que el art. 59 de la Ley 2492 establece prescripción en cuatro años de las acciones de la Administración Tributaria; manifestando que este plazo podría ser ampliado cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumple con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda, y que no se da en su caso, porque Antenor Mendieta Mendizábal, propietario de FERRELEC contaba con su RUC N° 7767480; y, su persona -ahora demandante- contaba con su RUC N° 7399987, por lo que en relación a la gestión enero de 2000 a diciembre de 2001, prescribió, antes de que le notificaran con la Vista de Cargo el 14 de junio de 2006; sin embargo, la Superintendencia Tributaria General rechazó esta fundamentación, con el argumento de que entiende que “*la retroactividad del cómputo de plazos de prescripción contenida en el Art. 150 de la Ley 2492, sólo se aplica a ilícitos tributarios y no así al presente caso, por lo que se aplica el Art. 52 de la Ley 1340*” (sic), además que Francisco Javier Vargas Luza no se encontraba registrado como contribuyente, que según el ahora demandante, es un error ese aspecto, porque su persona se encuentra registrada con RUC desde 1994.

Con estos argumentos el demandante solicita se declare probada su demanda contenciosa administrativa y en consecuencia “*se disponga la nulidad del proceso determinativo seguido por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, dejando sin efecto la obligación tributaria*” (sic), ordenando el archivo definitivo de obrados.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 99, es corrida en traslado a la autoridad demandada, y citado legalmente el Superintendente Tributario General, apersonándose en base a los argumentos expuestos en su memorial cursante a fs. 118 a 125, responde la demanda con los siguientes argumentos:

Indica que en relación al argumento del demandante en sentido que se le estaría atribuyendo responsabilidad tributaria por haber realizado venta de material eléctrico, industrial y ferretería en calidad de Gerente de FERRELEC, empresa unipersonal de Antenor Mendieta Mendizábal, quién se constituye en sujeto pasivo; al respecto, señala que el procedimiento de determinación de Tributo, tiene su origen en la Orden de Fiscalización N° 00050FE0090 de 12 de septiembre de 2005, por las gestiones 2000, 2001 y 2002 en referencia a los impuestos IVA, IT e IUE, en la que requiere a Francisco Javier Vargas Luza, la presentación de documentación respecto a lo señalado, habiendo recibido como respuesta memorial por el que éste devuelve actuados con el argumento de “*desconocer al sujeto pasivo y sin*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

presentar la documentación requerida” (sic) (fs. 120).

Asimismo señala que en el Banco Mercantil existen cuentas en moneda nacional y extranjera, y como sus titulares, Francisco Javier Vargas Luza y Paola Vargas. También refiere que el Banco de Crédito certificó que estas mismas personas mantienen cuentas en dicha entidad bancaria, donde además “realizan constante operaciones bancarias” (sic) en los diferentes meses de las gestiones fiscalizadas; posteriormente, la autoridad demandada, señala que son corroborados por la existencia de facturas comerciales que dan cuenta de la venta de diferente tipo de mercancías emitidos por FERRELEC y pagos correspondientes con cheques cobrados por Javier Vargas Luza, además de la información contenida en el libro de compras IVA de la empresa Metalúrgica VINTO, en cuyo detalle aparecen muchísimas veces los pagos a la referida empresa comercial. También indica que se pudo establecer con claridad que su presunto empleador Antenor Mendieta Mendizabal, “no existe como contribuyente y probablemente ni como persona” (sic) (fs. 121), en vista de que en el proceso de determinación concluido contra la Empresa Minera Sinchi Wayra, Javier Vargas Luza es la que “aparece como responsable de FERRELEC” (sic) (fs. 121) y encargado de cobrar los cheques con los que dicha empresa pagaba las compras realizadas a FERRELEC.

Por otra parte, la autoridad demandada indica que el demandante argumenta que Antenor Mendieta Mendizabal es el titular del RUC 7767480 y que él sólo ejercía las facultades de apoderado; y al respecto, la Superintendencia Tributaria General indica que Francisco Javier Vargas Luza no aclara por qué los cobros efectuados mediante cheques o a través de terceras persona, y algunos casos de cobros personales que realizó por ventas a Allied Déais Estaño Vinto S.A., Empresa Ferroviaria Andina S.A. y Ferrari Ghezzi Ltda., en la gestión 2000 por cuenta de FERRELEC, cuyo supuesto propietario fue Antenor Mendieta Mendizabal, más aún, cuando “varios cobros se realizaron con anterioridad a la fecha en la que se otorgó el Poder 380/2001” (sic) (fs. 121); arguyendo además, que prevalece la realidad económica frente a las formas jurídicas que adopten los contribuyentes “y/o responsables” (sic) (fs. 122) y que no vinculan a la Administración Tributaria.

También refiere que la Administración Tributaria formuló consulta a la “Corte Departamental Electoral” (sic), de cuya respuesta se advirtió que no existe registro correspondiente a Antenor Mendieta Mendizabal en el Padrón de la referida Corte.

Asimismo, señala que de acuerdo con la certificación emitida por la Policía Nacional de Bolivia, el “Carnet” (sic) de Identidad utilizado por Antenor Mendieta Mendizabal en la inscripción en registros tributarios, “corresponde a otro ciudadano” (sic) (fs. 122); y que consiguientemente, al no existir

215



216

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Antenor Mendieta Mendizábal en los registros públicos, alega que no es propietario de FERRELEC.

La autoridad demandada indica que en relación a la incongruencia argüida por “*el recurrente*” en los importes tanto en la Vista de cargo como en la Resolución Determinativa y la Resolución del recurso de Alzada, que no es evidente, porque la Vista de Cargo fue emitida por 684.052 UFV, que incluye actualizaciones y accesorios de ley, cálculo efectuado al 2 de junio de 2006; que la Resolución Determinativa establece un importe por deuda tributaria de 664.814 UFV que incluye actualizaciones e intereses, y que fue calculada al 01 de septiembre de 2006; y, que la resolución del recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0021/2007 de 19 de enero de 2007, en su parte resolutive mantiene firme y subsistente la obligación tributaria de 491.119 UFV, que constituye el tributo omitido sin incluir los intereses, siendo el mismo monto registrado en el Cuadro de Pagos no Conformados y no Pagados por IVA, IT e IUE de la resolución Determinativa.

Con referencia “*a la supuesta confusión en relación a los cargos y responsabilidades que se le atribuyen*” (sic) (fs. 123), la autoridad demandada señala que el proceso de determinación se sigue a Francisco Javier Vargas Luza, con el NIT 3042089015, y la Vista de Cargo en la que se otorga un plazo de 30 días para presentar descargos, fue emitida a ese número de NIT, por lo que “*no existe contradicción argüida por el contribuyente*” (sic) (fs. 123).

Señala que el argumento del demandante, de que la obligación tributaria que se le atribuye por las gestiones 2000 a diciembre de 2002, se encuentra prescrita de conformidad a lo establecido por el art. 150 de la Ley N° 2492, porque la Orden de Fiscalización y la Vista de Cargo fueron giradas en plena vigencia de esta Ley; al respecto, la autoridad demandada indica que de conformidad al último párrafo de la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310, las obligaciones tributarias cuyos hecho generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340; y que en ese entendido, es aplicable el art. 52 de la Ley N° 1340, independientemente de que el proceso de fiscalización se hubiera iniciado en vigencia de la Ley N° 2492, y que en sujeción al citado artículo, el término de prescripción de cinco años se extiende a siete cuando el contribuyente no cumple con la obligación de inscripción, no declara el hecho generador o no presenta declaraciones tributarias y en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración Tributaria no tuvo conocimiento del hecho generador, por lo que al haberse verificado las condiciones “*dispuestas por ley*” (sic), se opera la ampliación del término de prescripción a siete años, alegando que no corresponde la aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492. También refiere que el art. 150 de la Ley N° 2492 que contempla la excepción al principio de la



217

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

irretroactividad de la ley “*en concordancia con el art. 33 de la CPE*” (sic) (fs. 125), sólo se aplica a disposiciones sobre ilícitos tributarios, concluyendo que no corresponde la aplicación de dicho artículo.

Argumentos en virtud de los cuales solicita sea declarada improbadamente la demanda y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0210/2007 de 18 de mayo de 2007.

Prosiguiendo el trámite de la causa corriendo en traslado a la entidad demandante para réplica; y por proveído de fs. 140 se pronunció el correspondiente decreto de “AUTOS para Sentencia”.

CONSIDERANDO III: Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil establecen que “*el procedimiento contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado*”.

En consecuencia, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio 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 sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

CONSIDERANDO IV: Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.



Estado Plurinacional de Bolivia

Organo Judicial

En el caso de autos, **la controversia radica** según afirma Francisco Javier Vargas Luza en la parte subtitulada “*INCONSISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA*” (sic) de su demanda, en lo siguiente: **a)** Según su **primer y tercer punto**, que la Resolución impugnada al igual que la Resolución del Recurso de Alzada, manifestaron que su persona realizó venta de material eléctrico, industrial y ferretería en general en calidad de Gerente de FERRELEC, empresa de propiedad de Antenor Mendieta Mendizábal, el mismo que es inexistente, que FERRELEC no presentó declaraciones juradas de IVA, IT e IUE ante la Administración Tributaria por los periodos enero de 2000 a diciembre de 2002, por lo que establece que su persona -demandante- realizó actividades de comercio utilizando dolosa e ilegalmente el rótulo comercial de FERRELEC y que era su deber en su “*calidad de propietario o, aún de simple mandatario de FERRELEC*” (sic) presentar declaración jurada de los hechos gravados y facilitar su fiscalización y determinación de tributos; **sin embargo, arguye el demandante**, que Antenor Mendieta Mendizábal era y es el único obligado a presentar las declaraciones juradas ante la Administración Tributaria; **b)** En su **segundo punto**, refiere que la indicada Superintendencia, desconoce el Requerimiento de Rechazo de la denuncia presentada por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales por el que se demostró la existencia real de Antenor Mendieta Mendizábal. Asimismo en su **quinto punto**, señala que hubo desconocimiento al principio general de Derecho del “*non bis in ídem*”, por el que nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho, habiendo la Superintendencia Tributaria General realizado la distinción de la jurisdicción tributaria con relación a la jurisdicción penal, pero que el demandante alegó que se le quiere condenar a cumplir una supuesta responsabilidad civil sin haberle comprobado primero la “*responsabilidad penal tributaria*” (sic) (fs. 80 vta.); **c)** En su **cuarto punto**, que existe incongruencia entre los cargos girados y contenidos en la Vista de Cargo, Resolución Determinativa y Resolución que Resuelve el Recurso de Alzada, porque en cada uno de los referidos documentos se consignó monto diferente, “*sin explicar o fundamentar las razones técnicas y/o legales para ello*” (sic) (fs. 78 vta.); y, **d)** En su **sexto punto**, argumenta que hubo prescripción en las gestiones correspondientes de enero de 2000 a diciembre de 2001, porque el art. 59 de la Ley N° 2492 establece prescripción de cuatro años, por lo que al haber sido notificado con la Vista de Cargo el 14 de junio de 2006, se habría producido la prescripción, fundamentación que alega, fue rechazada por la Superintendencia Tributaria General porque entiende que “*la retroactividad del cómputo de plazos de prescripción contenida en el Art. 150 de la Ley 2492, sólo se aplica a ilícitos tributarios y no así al presente caso, por lo que se aplica el Art. 52 de la Ley 1340*” (sic) (fs. 81).

Al respecto, del examen de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0210/2007 de 18 de mayo de 2007, se tiene que:



219

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- a) En relación a que el demandante realizó venta de material eléctrico, industrial y ferretería en general en calidad de Gerente de FERRELEC, empresa de propiedad de Antenor Mendieta Mendizábal, el mismo que es inexistente, FERRELEC no presentó declaraciones juradas de IVA, IT e IUE ante la Administración Tributaria por los periodos enero de 2000 a diciembre de 2002, por lo que establece que Francisco Javier Vargas Luza realizó actividades de comercio utilizando dolosa e ilegalmente el rótulo comercial de FERRELEC (primer y tercer punto de la demanda).

Al respecto, la referida Resolución impugnada, en su punto “IV.4.2. Titularidad” si bien es cierto que no utiliza los mismos términos que utiliza el demandante; sin embargo, argumenta que “Francisco Javier Vargas Luza, no aclara el por qué de los cobros efectuados mediante cheques” (sic) indicando posteriormente que: “dichos cobros se realizaron con anterioridad a la fecha en la que se otorgó el Poder 380/2001” (sic). Asimismo refirió que se evidencia que la Administración Tributaria formuló consulta a la Corte Departamental Electoral, de cuya respuesta advirtió que “no existe registro en el Padrón de la Corte Electoral, correspondiente a Antenor Mendieta Mendizábal (fs. 487 de antecedentes administrativos)” (sic); y por otra parte, señala que “se evidencia de acuerdo a la Certificación emitida por la Policía Nacional de Bolivia, el Carnet de Identidad utilizado por Antenor Mendieta Mendizábal en la inscripción en registros tributarios corresponde a otro ciudadano (fs. 488 de antecedentes administrativos); consiguientemente, al no existir Antenor Mendieta Mendizábal en los registros públicos, no es propietario de FERRELEC” (sic) (fs. 122), y Vargas Luza se convierte en sujeto pasivo de los impuestos al Valor Agregado, a las Transacciones y al Impuesto a las Utilidades de las Empresas.

- b) En relación a que la indicada Superintendencia, desconoce el Requerimiento de Rechazo de la denuncia presentada por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales por el que se demostró la existencia real de Antenor Mendieta Mendizábal; y que hubo desconocimiento al principio general de Derecho del “non bis in ídem”, por el que nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho (segundo y quinto punto de la demanda). Al respecto, la Resolución impugnada, en su punto “IV.4.1. Denuncia ante el Ministerio Público”, argumentó que se trata de jurisdicciones distintas para conocer materias diferentes, que en “materia y jurisdicción tributarias se busca declarar la existencia o inexistencia de un adeudo tributario y en materia y jurisdicción penal, se juzga una conducta tipificada como delito y sancionada conforme dispone la ley penal, por cuanto el inicio de acciones penales no inhibe la facultad de la Administración Tributaria para fiscalizar y determinar tributos” (sic).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- c) En relación a que existe incongruencia entre los cargos girados y contenidos en la Vista de Cargo, Resolución Determinativa y Resolución que Resuelve el Recurso de Alzada, porque en cada uno de los referidos documentos se consignó monto diferente (cuarto punto de la demanda). Al respecto, la Resolución impugnada, en su punto “IV.4.3. Importes” (sic), señaló que “*el argumento en sentido de que existirían contradicciones en los montos establecidos como adeudos entre las actuaciones mencionadas, no es válido*” (sic).

- d) En relación a que hubo prescripción en las gestiones correspondientes de enero de 2000 a diciembre de 2001, porque el art. 59 de la Ley N° 2492 establece prescripción de cuatro años, por lo que al haber sido notificado con la Vista de Cargo el 14 de junio de 2006, se habría producido la prescripción (sexto punto de la demanda); la Resolución impugnada señaló que se aplicó el art. 52 de la Ley N° 1340, porque los hechos generadores acaecieron antes de la vigencia de la Ley N° 2492 y porque la prescripción se extiende a siete años cuando el contribuyente no cumple con la obligación de inscripción, no declara el hecho generador o no presenta declaraciones tributarias y en los casos de determinación de oficio, cuando la Administración Tributaria no tuvo conocimiento del hecho generador, por lo que al haberse verificado las condiciones dispuestas por ley, se operó la ampliación del término de la prescripción a siete años, no correspondiendo la aplicación del art. 150 de la Ley N° 2492.

Del análisis del caso en concreto, corresponde señalar como antecedentes legales, lo siguiente:

1. El inc. d) del art. 4 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002, señala como principios Generales de la Actividad Administrativa: “*d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil*”. (sic) (las negrillas son nuestras)
2. El párrafo 1 del art. 200 de la Ley N° 2492, indica:
“**ARTICULO 200º. (PRINCIPIOS).**- *Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes:*
 1. *Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario;*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo". (sic) (las negrillas y subrayado son nuestros).

3. La Jurisprudencia Constitucional, que es de carácter vinculante, señaló en la S.C. 1888/2011-R de 7 de noviembre de 2011, lo siguiente:

“III.7. Principio de prevalencia del derecho sustancial frente al derecho formal

La doctrina diferencia entre el derecho material, de fondo o sustantivo y el derecho formal, ritual o adjetivo; el primero, como su nombre lo indica, es sustancial pues consagra en abstracto los derechos; el segundo, establece la forma de la actividad jurisdiccional, cuya finalidad es la realización de tales derechos, es decir se traduce en un medio que tienen los integrantes de una determinada sociedad para lograr la efectiva tutela de sus derechos. De ahí, el derecho formal tiene una naturaleza instrumental y adjetiva frente al derecho sustancial.

Al respecto, la SC 0897/2010-R de 10 de agosto, en su fundamento jurídico III.4 precisó que: ‘En ese contexto, la doctrina y la jurisprudencia comparada reconocen el denominado ‘principio de prevalencia del derecho sustancial’, que se ha desarrollado ante la problemática emergente de la prevalencia de lo formal o lo material que tiene particular importancia en materia constitucional...’ (sic) (las negrillas son nuestras)

Posteriormente indica: ***“El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desprende del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado democrático de derecho y que se encuentra consagrado por el art. 8.II de la Constitución Política del Estado vigente (CPE), pues en mérito a éste los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la CPE que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de ‘verdad material’, debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional”.*** (sic) (las negrillas son nuestras).

4. Al respecto se tiene que el demandante, arguye que Antenor Mendieta Mendizábal era y es el único obligado a presentar declaraciones juradas ante la Administración Tributaria por su calidad de contribuyente y sujeto pasivo; y, que la Superintendencia Tributaria Regional La Paz y la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

222

“Superintendencia General” (sic) desconocieron en su valoración el “Requerimiento de Rechazo de la denuncia” (sic), donde el Representante del Ministerio Público estableció a través de prueba obtenida legalmente, la existencia de Antenor Mendieta Mendizábal. Sin embargo, de la revisión de antecedentes, se evidencia que **el Requerimiento de Rechazo** de 28 de octubre de 2005 de parte del Ministerio Público sobre la denuncia que hizo la Administración Tributaria, entre lo argumentado en su *ratio decidendi*, transfirió al denunciante aquello que era su propia obligación, señalando que: “...**el Servicio de Impuestos Nacionales a través de su representante legal una vez que conoció el requerimiento de RECHAZO y revocado el mismo, a la fecha no aportó otras pruebas que funden la imputación, mas al contrario el imputado ha aportado elementos más claros y convincentes que establecen que no participó en el hecho que se investiga**”. (sic) (fs. 2 del proceso de demanda contencioso administrativa) (las negrillas son nuestras).

Y la Resolución de 18 de noviembre de 2006 de la Fiscalía, a tiempo de ratificar la Resolución de rechazo, entre sus conclusiones afirma: “...se debe tener presente el art. 6to. del Código de Procedimiento Penal que señala que **la carga de la prueba corresponde a los acusadores...**”. (sic) (fs. 4 vta. del proceso de demanda contencioso administrativa) (las negrillas son nuestras).

Por otra parte, también se advierte que la autoridad demandada realizó valoración sobre el contenido de la documentación que **por separado obtuvo la Administración Tributaria de parte de la Corte Departamental Electoral y de la Policía Boliviana**, mismas que fueron referidas en la Resolución del Recurso Jerárquico demandada, la que indica que la Administración Tributaria formuló consulta a la Corte Departamental Electoral, de cuya respuesta advirtió que “no existe registro en el Padrón de la Corte Electoral, correspondiente a Antenor Mendieta Mendizábal (fs. 487 de antecedentes administrativos)” (sic); y por otra parte, señala que “se evidencia de acuerdo a la Certificación emitida por la Policía Nacional de Bolivia, el Carnet de Identidad utilizado por Antenor Mendieta Mendizábal en la inscripción en registros tributarios corresponde a otro ciudadano (fs. 488 de antecedentes administrativos)”.

Al respecto, se deduce que las pruebas señaladas precedentemente **que permitió a la autoridad demandada llegar a la conclusión de la inexistencia de Antenor Mendieta Mendizábal, correspondieron ser consideradas y mejor valoradas, frente a la resolución del Ministerio Público**, que esperó de la parte denunciante el aporte de pruebas al indicar: “...a la fecha no aportó otras pruebas que funden la imputación...” (sic) (fs. 4 vta. del proceso de demanda contencioso administrativa); y, “...la carga de la prueba corresponde a los acusadores...” (sic) (fs. 4 vta. del proceso de demanda contencioso



223

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

administrativa), por lo que el argumento de la parte demandante de hacer valer la Resolución de Rechazo de parte del Ministerio Público, no tiene valor superior a las evidencias obtenidas por la Administración Tributaria; más aún, cuando la autoridad demandada -Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria- está obligada a cumplir la normativa relacionada e **investigar la verdad material en oposición a la verdad formal**. Este Tribunal Supremo de Justicia, en mérito a los argumentos expuestos, llega a la conclusión que la autoridad demandada actuó en sujeción a la ley, que le exige en el ámbito administrativo la investigación y el establecimiento de la verdad material conforme lo dispone el inc. d) del art. 4 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002 y el parágrafo 1 del art. 200 de la Ley N° 2492, además que se tiene jurisprudencia sobre el principio de **prevalencia del derecho sustancial sobre el formal**, conforme se tiene señalado en la Sentencia Constitucional N° 1888/2011-R de 7 de noviembre de 2011.

5. Arribada a la conclusión señalada precedentemente, corresponde determinar quién desarrolló actividades en la empresa FERRELEC.

Al respecto, el demandante no niega haber realizado estas actividades, pero con el argumento que lo hizo en condición de apoderado, señalando que sus "*obligaciones como mandatario de conformidad a lo previsto en el Art. 811 parágrafo II del Código Civil se limitan a las establecidas en el testimonio de poder N° 380/2001, cursante de fs. 54 a 55 de obrados...*" (sic) (fs. 78).

Arribando a la conclusión de que no existe la supuesta persona Antenor Mendieta Mendizábal, y sí existe la persona que desarrolló actividades en la empresa FERRELEC, aunque con el argumento de que se trataría del apoderado, corresponde analizar los siguientes aspectos:

a) El art. 808 del Código Civil, señala:

“ARTÍCULO 808.- (PRESUNCION DE ONEROSIDAD).

I. El mandato se presume oneroso, salva prueba contraria.

II. Cuando consiste en actos que debe ejecutar el mandatario propios de su oficio o profesión o por disposición de la ley, es siempre oneroso”.

b) El art. 817 del mismo cuerpo de normas sustantivas, indica:

“ARTICULO 817.- (INFORMACION AL MANDANTE Y OBLIGACION DE RENDIR CUENTAS).

I. El mandatario está obligado a informar sobre su actuación al mandante y a hacerle conocer las circunstancias sobrevenidas que puedan determinar la modificación del mandato.

II. Está obligado asimismo a rendir cuentas al mandante, y abonarle todo cuanto haya recibido a causa del mandato, aun cuando lo que haya recibido no se debiera al mandante”.

c) Consiguientemente, a los fines del cumplimiento de las referidas dos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 337/2007 Contencioso Administrativo.- Francisco Javier Vargas Luza c/ la Superintendencia Tributaria General

227

normas, entre otras, se entiende que el demandante conoce el domicilio y demás datos de su poderconferente. Sin embargo, Francisco Javier Vargas Luza en la demanda interpuesta, no alega haber proporcionado esa información a la autoridad demandada; tampoco proporciona información alguna en la referida demanda, sobre el domicilio y otros datos de su poderconferente, que acredite realmente su existencia, por lo que tan sólo considerando estas dos de otras normas afines, permite deducir nuevamente que **Antenor Mendieta Mendizábal no existe y que el demandante fue el único responsable de la empresa FERRELEC**. Es decir, no otra cosa se puede inferir, frente al silencio respecto a la necesaria individualización de la persona del supuesto mandante, tanto en sede administrativa como en la judicial, advirtiéndose en el accionar del ahora demandante, falta de buena fe, lealtad procesal y cooperación con los entes del Estado, como normas de conducta que deben observar las partes, destinadas a la correcta tramitación del proceso.

Al respecto, la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada en la demanda, motivo de autos, señaló: “...*al no existir Antenor Mendieta Mendizábal en los registros públicos, no es propietario de FERRELEC, y siendo que las transacciones comerciales las realizó Francisco Javier Vargas Luza, a nombre de FERRELEC, al existir actividad gravada conforme a los arts. 1 al 5, 72 al 75 y 36, 37 y 39 de la Ley 843, Vargas Luza se convierte en sujeto pasivo de los impuestos al Valor Agregado, a las Transacciones y al Impuesto a las Utilidades de las Empresas*” (sic) (fs. 93) (las negrillas son nuestras).

Por consiguiente este **Tribunal Supremo de Justicia, en mérito a los argumentos expuestos, llega a la conclusión que la autoridad demandada, actuó en sujeción a la ley, que le exige en el ámbito administrativo la investigación y el establecimiento de la verdad material conforme lo dispone el inc. d) del art. 4 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002 y el parágrafo 1 del art. 200 de la Ley N° 2492.**

6. En cuanto a lo manifestado por el demandante, en sentido que de “*conformidad a lo establecido en el Art. 59 de la Ley 2492, prescriben en cuatro años las acciones de la Administración Tributaria...*” (sic) (las negrillas son nuestras), señalando posteriormente que “*Este término únicamente puede ser ampliado cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumple con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda, causales que no se dan en el presente caso, toda vez que consta en obrados Antenor Mendieta Mendizábal propietario de FERRELEC, contaba con el registro correspondiente ante la Administración Tributaria...*”, para luego argumentar: “*que la gestión de*



225

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

enero a diciembre de 2000, ha prescrito el día 1 de enero de 2005, mucho antes del inicio de la fiscalización o giro de la vista de cargo notificada en fecha 14 de junio de 2006..." (sic) (fs. 80 vta.), y posteriormente: "En relación a la gestión comprendida entre enero y diciembre de 2001, tenemos que esta ha prescrito el día 1 de enero de 2006, antes de la notificación con la Vista de Cargo acontecida en fecha 14 de junio de 2006..." (sic) (fs. 81); sin embargo, habiendo este Tribunal Supremo de Justicia arribado a la conclusión de que no existe Antenor Mendieta Mendizábal y que Francisco Javier Vargas Luza es el sujeto pasivo de los impuestos adeudados, por actividades comerciales en las gestiones de enero de 2000 a diciembre de 2002, **sin que esté legalmente inscrito a su nombre el RUC (posteriormente NIT) para realizar dicha actividad como FERRELEC, HACE PROCEDENTE QUE LA PRESCRIPCIÓN SE DÉ EN SIETE AÑOS** conforme lo dispone el art. 52 de la Ley N° 1340, en cuanto refiere a la extensión del término cuando el contribuyente o responsable no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes; aplicándose la Ley N° 1340, en razón de que el último párrafo de la Disposición Transitoria Primera del DS N° 27310 de 09 de 2004, indica:

"Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley N° 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley N° 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1992" (sic) (las negrillas son nuestras)

Por consiguiente, habiéndose determinado en el caso de autos, sólo obligaciones tributarias y no multas, como sanciones tributarias para la aplicación de la retroactividad normativa, se deduce que las acciones realizadas por la Administración Tributaria contra el demandado, no prescribieron a la fecha en que éste -Francisco Javier Vargas Luza- fue notificado con la referida Vista de Cargo en fecha 14 de junio de 2006.

7. En relación a lo señalado por el demandante, en sentido que sus "obligaciones como mandatario de conformidad a lo previsto en el Art. 811 parágrafo II del Código Civil se limitan a las establecidas en el testimonio de poder N° 380/2001, cursante de fs. 54 a 55 de obrados..." (sic) (fs. 78); y posteriormente indicar: "De forma completamente irresponsable, arbitraria y subjetiva, pese a existir prueba documental al respecto se manifiesta que Antenor Mendieta Mendizábal es inexistente puesto que no apareció en ningún acto público o privado después de haber otorgado el poder N° 380/2001,..." (sic) (fs. 78 vta.), por lo que a los efectos de considerar o no el referido testimonio de poder, corresponde aplicar lo dispuesto en el parágrafo II inc. a) del art. 3 de la Ley N° 2492, que indica:

"II. Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni



224

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

apartarse expresamente de ellas, la interpretación deberá asignar el significado que más se adapte a la realidad económica. Para determinar la verdadera naturaleza del hecho generador o imponible, se tomará en cuenta:

- a) *Cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados, actos o relaciones económicas subyacentes en tales formas, **la norma tributaria se aplicará prescindiendo de esas formas, sin perjuicio de la eficacia jurídica que las mismas tengan en el ámbito civil u otro***. (sic) (las negrillas son nuestras).

Además que corresponde a la autoridad demandada, aplicar la verdad material dispuesta para el ámbito administrativo y mucho más en el tributario, por encima de la verdad formal, **conforme lo dispone el inc.**

d) del art. 4 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002 y el parágrafo 1 del art. 200 de la Ley N° 2492. Consiguientemente este **Tribunal Supremo de Justicia, en mérito a los argumentos expuestos, llega a la conclusión que la autoridad demandada, actuó en sujeción a la ley**, al no dar mayor valor al referido Testimonio de Poder N° 380/2001, frente a la verdad material obtenida en sentido de que no existe Antena Mendietta Mendizábal como sujeto pasivo.

8. En cuando a lo señalado por el demandante al indicar que: *“...existe incongruencia entre los cargos girados y contenidos tanto en la Vista de Cargo, Resolución Determinativa y Resolución que resuelve el Recurso de Alzada, puesto que en cada uno de estos documentos se ha consignado un monto diferente...”* (sic) (fs. 78 vta.), se advierte que si bien es cierto lo señalado por Francisco Javier Vargas Luza en relación a lo establecido en la Vista de Cargo respecto a las demás resoluciones; sin embargo, no es menos evidente que es uniforme entre la Resolución Determinativa y la Resolución que resuelve el Recurso de Alzada; así, en la Vista de Cargo y concretamente en fs. 10 de obrados, señala que la deuda tributaria alcanza a la suma total de “684,052.00” (sic) que de conformidad al cuadro en que se encuentra el referido monto, está expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda; sin embargo, en la Resolución Determinativa N° 0177/2006 de 01 de septiembre de 2006, concretamente en fs. 34 existe un cuadro que en la columna de “TRIBUTO OMITIDO” está consignado el TOTAL de 491.119 que también está expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda, monto que es uniforme y coincidente con el señalado en la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0021/2007 de 19 de enero de 2007, concretamente en fs. 61 de obrados, con la diferencia que en la Resolución Determinativa, además fue calculada con los intereses; entretanto que en la mencionada Resolución del Recurso de Alzada, no fueron calculados los intereses porque indicó: *“...se mantiene firme y*



227

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

subsistente la obligación tributaria de 491.119 UFV's, a ser actualizada más intereses..." (sic) (fs. 61) (las negrillas son nuestras).

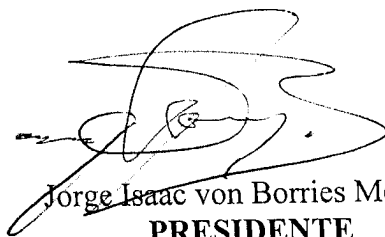
Al respecto, de conformidad al art. 143 de la Ley N° 2492, las **Vistas de Cargo no son objeto de impugnación en Recurso de Alzada, sino las Resoluciones Determinativas**; consiguientemente, la congruencia debe exigirse entre la última determinación dada por la Administración Tributaria que en el caso de autos, se trataría de la Resolución Determinativa y la Resolución del Recurso de Alzada; y, al haberse evidenciado uniformidad en los montos señalados entre estas dos resoluciones, este **Tribunal Supremo de Justicia, concluye que entre la Resolución Determinativa y la Resolución del Recurso de Alzada, no existe la incongruencia** manifestada por el demandante, por ende, no existe conculcación a derecho alguno del contribuyente.

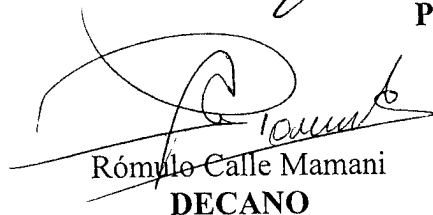
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 77 a 81 planteada por Francisco Javier Vargas Luza; y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0210/2007 de 18 de mayo de 2007, emitida por el Superintendente Tributario General, que confirma la Resolución STR/LPZ/RA 0021/2007, de 19 de enero de 2007, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Francisco Javier Vargas Luza contra la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); quedando firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 0177/2006, de 1 de septiembre de 2006.

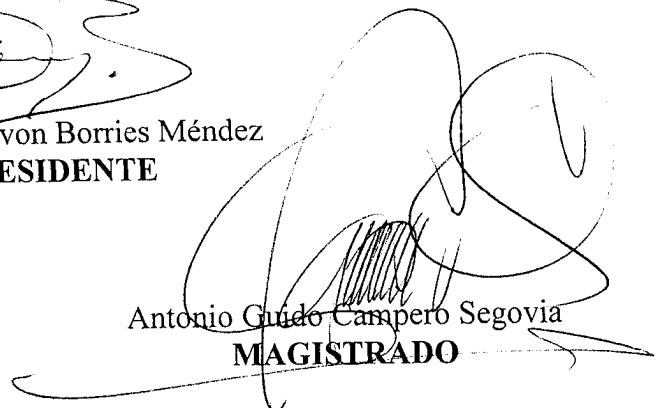
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

No interviene la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por no encontrarse presente.

Regístrese, notifiqués y cúmplase.


Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Rómulo Calle Mamani
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO