



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Informe 159 de 28/02/15  
N.º. 1932 de 01/07/15

75-08-15

54  
462

14:30

SALA PLENA

14

**SENTENCIA:** 36/2015.  
**FECHA:** Sucre, 23 de febrero de 2015.  
**EXPEDIENTE:** 699/2012.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Dolly Julia de Chazal Vda. de Masanés contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADO RELATOR:** Maritza Suntura Juaniquina.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Dolly Julia de Chazal Vda. de Masanés, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0587/2012 de 3 de agosto de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda cursante de fs. 332 a 344; la respuesta que cursa de fs. 387 a 390, la réplica de fs. 394 a 397, la dúplica a fs. 402 y los antecedentes de emisión de la Resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:** La demandante señala que mediante Liquidación por determinación Mixta N° 4/2011 de 30 de septiembre, la Administración Tributaria de Santa Cruz, intimó a su difunto esposo José Masanés Solé, a pagar la suma de Bs.778.203 (setecientos setenta y ocho mil doscientos tres bolivianos), por concepto del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), correspondiente a la gestión 2006, del inmueble con Registro N° 531229, ubicado "en 'no determinado', zona nor este, UV ....., MZ....., Lote..." (sic), tal cual y de manera literal, imprecisa y desordenada reza en dicha Determinación Mixta, la cual le fue notificada el 30 de diciembre de 2011, y como heredera forzosa interpuso recurso de alzada, indicando que tanto su difunto esposo como la demandante no son propietarios del inmueble desde el año 2003, en el cual transfirieron la propiedad a Marco Antonio Masanés Rodríguez, quien tiene perfeccionado su derecho propietario desde el 7 de marzo de 2005, fecha en la cual él mismo realizó la inscripción en las oficinas de Derechos Reales, bajo la Matrícula Computarizada N° 7012010000600; dicho recurso fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, mediante Resolución ARIT-SCZ/RA 0083/2012 de 09 de abril, por la cual anuló obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la referida Determinación Mixta N° 4/2011, debiendo la Administración Tributaria Municipal identificar plenamente al verdadero sujeto pasivo.

Añade que contra dicha Resolución Administrativa, la Administración Tributaria Municipal de Santa Cruz, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante Resolución AGIT-RJ-0587/2012 de 3 de agosto de 2012, anulando totalmente la Resolución ARIT-SCZ/RA 0083/2012 de 09 de abril.

En base a esos antecedentes, denuncia que la autoridad demandada vulneró, interpretó erróneamente y aplicó indebidamente los arts. 51 y 52 de la Ley N° 843 y 2, 3 y 5 del Decreto Supremo (DS) N° 24204 de 23 de

diciembre de 1995, porque de dicha normativa se pone de manifiesto que la demandante como su difunto esposo no son sujetos pasivos del IPBI desde el 20 de enero de 2003, fecha en la cual transfirieron el inmueble a su nuevo propietario Marco Antonio Masanés Rodríguez, fecha a partir de la cual dejaron de ser tenedores, poseedores, ocupantes o detentadores, bajo ningún título, debiendo además considerarse que el nuevo propietario perfeccionó su derecho el 7 de marzo de 2005, al inscribir su derecho en las oficinas de Derechos Reales.

Asimismo, refiere que ninguna normativa dispone la “supuesta” obligación que tiene el vendedor de efectuar una comunicación expresa a la Administración Tributaria Municipal, ya que las normas citadas se limitan a establecer que el sujeto pasivo es el propietario del bien; que el derecho de propiedad está constituido por el ejercicio del derecho de propiedad o por la posesión; o que cuando éste no haya sido perfeccionado o no conste titularidad alguna se considerarán a los tenedores, poseedores, ocupantes o detentadores bajo cualquier título, no existiendo en consecuencia disposición jurídica, legal o reglamentaria, que obligue al vendedor de comunicar de manera expresa el acto de disposición a la Administración Tributaria Municipal.

Argumenta que las pruebas deben ser valoradas racionalmente, de acuerdo a las reglas del correcto entendimiento humano, reglas trastocadas en el presente caso, debido a que pese a la abundante prueba documental, muchas de las cuales fueron producidas en el recurso jerárquico, la autoridad demandada ignoró por completo la eficacia probatoria de las mismas, no consideró que el nuevo propietario tenía perfeccionado su derecho de propiedad desde el 7 de marzo de 2005, al inscribirlo en Derechos Reales, tampoco valoró las múltiples contradicciones existentes en los formularios impresos, sin considerar el art. 108 inc. 7) del Código Tributario boliviano (CTb), el cual establece que la Determinación Mixta es Título de Ejecución Tributaria “*siempre que refleje fielmente los datos aportados por el contribuyente...*”, por lo que la autoridad demandada, realizó una valoración arbitraria e irrazonable.

Finalmente demanda la prescripción del tributo perseguido a través de la Determinación Mixta N° 4/2011, ya que la misma señala la fecha de vencimiento del IPBI de la gestión 2006, el día 27 de diciembre de 2007, mientras que la notificación con dicha Determinación Mixta fue realizada el 30 de diciembre de 2011; es decir, que el ejercicio de la facultad de cobro fue ilegalmente intentado después de cuatro años y tres días de la fecha de vencimiento de la obligación de pago.

Con esos argumentos solicita se declare probada la demanda y se deje sin efecto la Resolución Jerárquica impugnada.

**CONSIDERANDO II:** Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, mediante memorial presentado el 1 de abril de 2013, que cursa de fs. 387 a 390, se apersona al proceso y responde negativamente a la demanda, señalando que:

La Administración Tributaria mediante el Sistema de Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT), se realizó la “Consulta



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Inmuebles sobre Datos Técnicos”, del inmueble N° 531232, con Código Catastral X000489250Y008040500 y Matrícula de la Partida Computarizada 7012010000600 asignada en Derechos Reales el 7 de marzo de 2005; asimismo, realizó la misma consulta del inmueble N° 531229, con Código Catastral X000489200Y008040500 y Matrícula de la Partida Computarizada 7102010000600 de 25 de junio de 1987; de la misma manera el 13 de marzo de 2012, la referida Administración, presentó dos planos en fotocopias legalizadas; el primero con fecha mayo 2006, correspondiente a la provincia Andrés Ibáñez del departamento de Santa Cruz, urbanización **Zona Nor-Este UVE-207**, en el cual figura como propietario Marco Antonio Masanés R.; el segundo con fecha julio 2003, correspondiente a la provincia Andrés Ibáñez del departamento de Santa Cruz, urbanización **Zona Este UVE-202**, en el cual figura como propietario a José Masanés Solé, de lo cual se evidencia que se trata de dos inmuebles distintos, pero con una misma Matrícula de Derechos Reales, que para efectos tributarios no determinan que sea una misma propiedad, ni tampoco configura el cobro de un mismo impuesto para ambas propiedades, ya que cada uno configura su propio hecho imponible como fue calculado por la Administración Tributaria Municipal.

Añade que en base a estos fundamentos, la Administración tributaria conforme a los arts. 93. I. 3 y 97. III del CTb, realizó la Determinación Mixta N° 4/2011, al sujeto pasivo José Masanés Solé, al no haber sido cancelado el IPBI de la gestión 2006, del inmueble con registro N° 531229, y seguir registrado como sujeto pasivo, puesto que no existe evidencia de que éste hubiese comunicado a la Administración Tributaria Municipal la modificación de su situación tributaria, como era su obligación de conformidad a lo dispuesto por el art. 70. num. 2 de la Ley N° 2492, es decir comunicar que ya no era propietario del inmueble.

Agrega que el sujeto pasivo adjuntó a su recurso de alzada los antecedentes a los cuales hace referencia en el mismo, en fotocopias simples, señalando que no puede obtener documentación original porque la única persona que dispone dicha documentación es el propietario Marco Antonio Masanés, solicitando se oficie a Derechos Reales a efectos de que remita la información, por lo que dichos documentos no pueden ser valorados al no cumplir los requisitos establecidos en el inc. a) de la Ley N° 3092.

Concluye señalando que no corresponde ingresar a valorar el aspecto de la prescripción a la cual hace referencia el sujeto pasivo, toda vez que el mismo se constituye en un nuevo fundamento que no fue motivo de impugnación al momento de la interposición del recurso de alzada, ni mucho menos manifestado en la sustanciación del recurso jerárquico.

Por todo lo expuesto solicita se declare improbadada la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica y consiguiente dúplica, disponiéndose “Autos” para sentencia.

**CONSIDERANDO III:** Que la presente controversia radica en: **a)** Determinar el sujeto pasivo del IPBI; **b)** Si la autoridad demandada realizó

correcta valoración de los elementos de prueba producidos en el presente proceso; y, **c)** Establecer si corresponde la prescripción del IPBI.

A efecto de resolver la controversia, los antecedentes administrativos contenidos informan:

- 1) Que el Secretario de Recaudaciones y Gestión Catastral del Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz de la Sierra, Rubín Dorado Leigue, emite la Liquidación por Determinación Mixta N° 4/2011, estableciendo a José Masanés Solé como sujeto pasivo del IPBI, respecto al bien inmueble con Registro N° 531229, ubicado en “no determinado zona nor este UV. – MZ. – Lote” (sic), determinando una liquidación del importe a pagar por la gestión 2006, que asciende a un total de Bs. 778.203, que incluye el tributo omitido, interés y multa por incumplimiento a los deberes formales, realizada en base a los datos registrados en el sistema informático de esa Administración Tributaria (fs. 1 del segundo anexo).
- 2) El 18 de enero de 2012, la demandante interpone recurso de alzada señalando que el mismo hecho imponible es perseguido en forma paralela y simultánea por la Administración Tributaria Municipal, a través de la Determinación Mixta N° 5/2011, en la cual figura como sujeto pasivo el actual propietario del bien, Marco Antonio Masanés Rodríguez, quien es el único obligado al pago del IPBI correspondiente a la gestión 2006 (fs. 13 a 17 del segundo anexo); dicho recurso fue resuelto por el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz en suplencia legal, mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0083/2012 de 9 de abril, resolviendo Anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Liquidación de la Determinación Mixta N° 4/2011, debiendo emitirse una nueva determinación identificando plenamente al sujeto pasivo (fs. 115 a 125 del segundo anexo).
- 3) Contra dicha Resolución, la Administración Tributaria Municipal de Santa Cruz interpuso recurso jerárquico solicitando se revoque la Resolución de alzada y se declare firme y subsistente la Determinación Mixta N° 4/2011 (fs. 128 a 130), recurso que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0587/2012 de 3 de agosto, emitida por la Directora Ejecutiva a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, resolviendo revocar totalmente la Resolución ARIT-SCZ/RA 0083/2012 de 9 abril, manteniendo firme y subsistente la Determinación Mixta N° 4/2011, con el argumento que la Administración Tributaria Municipal identificó correctamente a José Masanés Solé como el sujeto pasivo inscrito en los registros municipales (fs. 155 a 164).

**CONSIDERANDO IV:** Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

Primero se resolverá la denuncia sobre la prescripción del IPBI de la gestión 2006, argumento expresado ante esta instancia de control



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

jurisdiccional; ante esta pretensión es preciso señalar que el proceso contencioso administrativo, tiene por objeto la revisión y control de legalidad de los actos y antecedentes del proceso administrativo, motivo por el cual, al identificar que el argumento de la prescripción no fue parte del análisis o propuesto en la instancia administrativa, ni llevado por el ahora demandante ante esas instancias, no corresponde referirse a ese argumento.

Ahora bien, se pasa a resolver los agravios señalados por la parte demandante. <sup>de la ley</sup>

El art. 52 de la Ley N° 843 prescribe: "Créase un impuesto anual a la propiedad inmueble situada en el territorio nacional que se regirá por las disposiciones de este Capítulo. Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas, propietarias de cualquier tipo de inmuebles, incluidas tierras rurales obtenidas por títulos ejecutoriales de reforma agraria, dotación, consolidación, adjudicación y por compra y por cualquier otra forma de adquisición. Los copropietarios de inmuebles colectivos de uso común o proindivisos serán responsables del tributo por la parte en prorrata que les correspondiere". En ese sentido, sobre la naturaleza del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, el artículo citado precedentemente señala que es un impuesto anual a la propiedad inmueble situado en el territorio nacional, disposición que es aclarada por el art. 1 del DS N° 24204, que señala que grava a la propiedad inmueble urbana y rural, ubicada dentro de la jurisdicción municipal respectiva, cualquiera sea el uso que se le dé o el fin al que esté destinada, consecuentemente, se grava la titularidad de los inmuebles o derechos que recaigan en los mismos, independientemente de qué sujeto ocupe su titularidad. Tiene carácter objetivo porque cuantifica el valor del objeto (art. 54 Ley N° 843).

El hecho generador, de acuerdo al art. 2 del DS N° 24204, **está constituido por el ejercicio del derecho de propiedad** o la posesión de inmuebles urbanos y/o rurales sitios en la jurisdicción de la Municipalidad.

El sujeto pasivo son las personas jurídicas o naturales y las sucesiones indivisas **propietarias de cualquier tipo de inmuebles** (art. 52, parte *in fine*, reglamentado por los arts. 3 y 4 del DS N° 24204).

A su vez el art. 5 del DS N° 24204, dispone que: "Cuando el derecho propietario del inmueble urbano o rural **no haya sido perfeccionado o ejercitado por el titular o no conste titularidad alguna sobre él en los registros públicos pertinentes**, se considera como sujetos pasivos a los tenedores, poseedores, ocupantes o detentadores, bajo cualquier título, sin perjuicio del derecho de estos últimos a repetir el pago contra los respectivos propietarios, o a quienes beneficie la declaratoria de derechos que emitan los tribunales competentes" (negrillas agregadas); norma que es bastante clara al establecer que cuando no se haya perfeccionado el derecho propietario, se crea la obligación sobre el poseedor del inmueble, sin perjuicio del derecho de repetir el pago contra los propietarios.

Lo expuesto permite concluir entonces, que **el sujeto pasivo es quien efectivamente ejerce el derecho propietario sobre el inmueble que es objeto del gravamen y origen**, que en el caso de autos, de la revisión de los antecedentes arrimados al expediente, podemos concluir que los esposos José Masanés Solé y Dolly Julia de Chazal Vda. de Masanés, transfirieron la titularidad de dominio del inmueble con Registro N° 531229, sito "en 'no determinado', zona nor este, UV ...., MZ....., Lote..." (sic), a Marco Antonio Masanés Rodríguez, quien **ejerció su derecho propietario, el cual inclusive fue inscrito en registro** público de Derechos Reales bajo la Matrícula N° 7012010000600, el 7 de marzo de 2005 (fs. 9 a 12 del segundo anexo), por lo que claramente se constituye en el sujeto pasivo de las obligaciones tributarias respecto al Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, conforme fue valorado en la instancia administrativa; a mayor abundamiento, cursa en obrados Minuta de "Cesión de Terreno Destinado para Uso Público" con fecha 7 de diciembre de 2005, en favor del Gobierno Municipal de Santa Cruz de la Sierra, por parte de Marco Antonio Masanés Rodríguez, respecto al bien que declaró haber adquirido de José Masanés Solé y Dolly Julia de Chazal Vda. de Masanés, inscrito en Derechos Reales bajo la Matrícula N° 7012010000600 (fs. 29 a 30 del primer cuerpo de antecedentes administrativos), concluyéndose entonces que la revocatoria de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0083/2012 fue errónea.

En ese sentido, si bien la demandante no adjuntó en instancia administrativa documentación original que acredite el derecho propietario de Marco Antonio Masanés Rodríguez; empero, no puede desconocerse la documentación que cursa en los antecedentes administrativos, como ser la descrita en el párrafo anterior, que acredita la transferencia del inmueble en cuestión, cursando incluso el pago del Impuesto a la Transferencia, realizado por Marco Antonio Masanés Rodríguez el 4 de marzo de 2005, en las oficinas de recaudación del Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz de la Sierra, acto que se encuentra inserto en su sistema computarizado, situación que no puede desconocerse por la misma Administración Tributaria Municipal poseedora de dicha información.

Asimismo, corresponde aclarar que se considera equivocado el criterio esgrimido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sobre la aplicabilidad del num. 2 del art. 70 de la Ley N° 2492, relativo a la obligación de los sujetos pasivos respecto a la inscripción en los registros habilitados por la administración tributaria, y comunicar ulteriores modificaciones en su situación tributaria, porque no existe normativa que imponga a los vendedores de inmuebles, la obligación de comunicar a la Administración Tributaria, la disposición de sus bienes inmuebles en ejercicio de su derecho propietario.

De lo expuesto se establece que si bien la Administración Tributaria tiene amplias facultades para la materialización del pago de los tributos, y en su caso imponer sanciones, lo que a su vez permite al Estado satisfacer las necesidades de la sociedad y realizar sus fines, debe ejercer dichas facultades dentro de los límites que la ley tributaria y sus reglamentos le imponen, lo que no ha ocurrido en el presente caso, en que la Autoridad de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0587/2012, ha incurrido en errónea o falsa aplicación del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

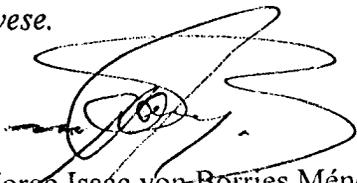
derecho en relación al art. 52 de la Ley N° 843, arts. 95 a 99 y 104 del Código Tributario boliviano, así como error de hecho en la valoración de las pruebas producidas en el proceso administrativo.

La argumentación precedente, permite concluir que corresponde acoger favorablemente la pretensión de los demandantes.

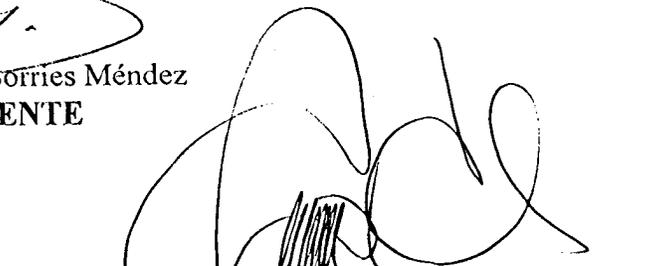
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **PROBADA** la demanda y en su mérito, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0587/2012 de 03 de agosto de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, manteniéndose firme y subsistente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0083/2012 de 9 de abril.

**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.**

Regístrese, notifíquese y archívese.

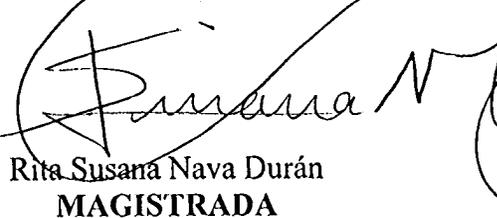
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

  
Antonio Guido Calmpere Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

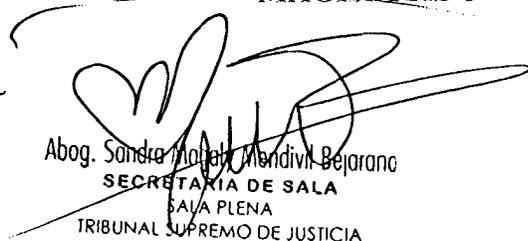
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Surtura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcós Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

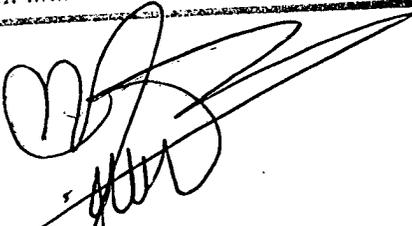


  
Abog. Sandra Malabán Mendiola Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

SENTENCIA N° 36... FECHA 23 de febrero  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015

Conforme.  
VOTO DISIDENTE



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