



**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 64/2020

EXPEDIENTE	: 93/2018
DEMANDANTE	: Construcciones y Arquitectura CONSARQ S.A.
DEMANDADO	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	: Resolución Jerárquica 1765/2017 de 22 de junio
MAGISTRADO RELATOR	: Abog. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 12 de febrero de 2020

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 81 a 88, interpuesta por el representante legal de la Empresa Construcciones y Arquitectura CONSARQ S.A, en adelante "CONSARQ S.A.", contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria "AGIT", quien emitió la **Resolución Jerárquica N° 1765/2017, de 22 de junio**, copia que cursa de fs. 50 a 57, contestación de fs. 95 a 104, apersonamiento del tercero interesado de fs. 111 a 114 y vta., réplica de fs. 141 a 144 y vta., dúplica de fs. 149 a 151 y vta., los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

De la lectura del memorial de demanda, se evidencian los siguientes antecedentes:

a) El 3 de abril de 2017, CONSARQ S.A. mediante su representante se apersonó ante el GAM de Santa Cruz (GAM-SC), a objeto de comunicarle que mediante Testimonio de Escritura Pública N° 119/2016, realizó el aumento de Capital Social de la Sociedad a Bs.81.167.000 que fue efectuado en su integridad con aporte en especie de 296 lotes de terreno que el socio mayoritario de la empresa poseía en la Urbanización "Casa de Campo" por un valor total de Bs.68.173.000.

b) Cumplidas las formalidades administrativa-tributarias, la Administración Tributaria Municipal del GAM-SC, emitió el Auto de 16 de junio de 2017, mediante el cual dispuso: "*Revisada la documentación y establecidos los fundamentos jurídicos se debe proceder al cobro del IMT por transferencia de dominio sobre los inmuebles en el Aumento de Capital Social*", impuesto que

asciende a Bs.2.045.190, resolución con que se notificó el representante de CONSARQ S.A. el 27 de junio de 2017.

c) Contra esta decisión CONSARQ S.A. interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la ARIT, quien emitió la Resolución de Alzada N° 0602/2017 de 06 de octubre, disponiendo: *"REVOCAR TOTALMENTE el Auto de 16 de junio de 2017, emitido por la Secretaria Municipal de Recaudaciones del GAM-SC, toda vez que los aportes de capital bajo la previsión de los arts. 72 y 107 de la Ley 843, se encuentran excluidos del objeto del Impuesto a las Transacciones y del Impuesto Municipal a las Transacciones de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)..."*

d) Es contra esta Resolución de Alzada que el GAM-SC interpuso recurso jerárquico, medio de impugnación que fue resuelto por la AGIT, mediante la Resolución Jerárquica N° 1765/2017 de 19 de diciembre, disponiendo: *"ANULAR la Resolución del Recurso de Alzada N° 0602/2017 de 6 de octubre... (...)... con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Auto de 16 de junio de 2016, inclusive a objeto de que la citada Administración Tributaria Municipal, emita un nuevo acto administrativo, en el que fundamente y explique los motivos de su decisión; en cumplimiento del art. 28 inc. e) de la Ley 2341 y art.31 de su Reglamento..."*

I.2.Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes CONSARQ S.A. interpuso demanda contenciosa administrativa contra la AGIT, argumentando que:

1°. Los arts. 72 y 107 de la Ley 843, son taxativos en cuanto a establecer que en el caso concreto no corresponde exigir el pago del IMT por la transferencia de los 296 Lote de Terreno, que uno de los socios de la empresa poseía en la Urbanización "Casa de Campo", toda vez que estas transferencias fueron realizadas como consecuencia del Aporte de Capital en especie que este socio realizó a la empresa. Al ser ambas disposiciones legales especiales son de preferente aplicación a cualquier otra, aspecto que la AGIT no tomó en cuenta a tiempo de disponer la nulidad de obrados, *situación que no fue solicitada por ninguna de las partes, convirtiendo esta situación a la resolución jerárquica en ultra petita.*

2°. La referida transferencia de los lote de terreno, en calidad de Aporte de Capital, realizado por uno de los socios de CONSARQ S.A. tampoco se encuentra alcanzado por la Ley Municipal N° 004/2011 emitida por el GAM-SC, en mérito a que la transferencia de los 296 lotes de terreno no es a título oneroso, sino gratuito.



I.3. Petitorio.

En su parte final, solicita se emita sentencia declarando probada la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución Jerárquica N° 1765/2017 y deliberando en el fondo, revoque el Auto Administrativo de fecha 16 de junio de 2017, emitida por el GAM-SC.

Admitida la referida demanda por decreto de 22 de marzo de 2018, cursante a fs. 91, se corre traslado a la parte contraria.

Asimismo se dispone la notificación del representante del GAM-SC, en su condición de tercero interesado.

I.4. De la contestación a la demanda.

El representante de la AGIT por escrito de fs. 95 a 104, contestó en forma negativa a las pretensiones de la parte actora, en mérito a los siguientes argumentos:

1°. En un inicio refiere: *"Para ser claros la Resolución Jerárquica demandada no ingresó a resolver sobre la aplicabilidad del art. 72 de la Ley 872, del Decreto Municipal N° 001/2012 o si la transferencia de 296 Lotés de Terreno...(…)... esta alcanzada por el IMT..."*

Lo que se hizo –refiere la parte demandada- es corroborar que evidentemente la Administración Tributaria emita resoluciones: *"motivadas expresamente, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto; línea doctrinal que incumplió el Auto de 16 de junio de 2018..."*

A mérito de estas consideraciones, manifiesta que los argumentos expuestos por la parte actora, en su escrito de demanda no tienen relación alguna con el contenido de la Resolución Jerárquica, en consecuencia pide se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, disponiendo se mantenga firme y subsistente la Resolución Jerárquica N° 1765/2017 de 19 de diciembre.

El GAM-SC, mediante su representante, por escrito de fs. 111 a 114, se apersonó en calidad de tercero interesado dentro la presente causa.

CONSIDERANDO II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, previo a pronunciarse a las pretensiones contenidas en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda, para conocer y resolver la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo y art. 131 del Código Tributario Boliviano.

II.2. De la problemática planteada.

De los argumentos expuestos por CONSARQ S.A., mediante su representante, en su escrito de demanda, se concluye en que la controversia planteada, radica en establecer si la AGIT al emitir la Resolución Jerárquica N° 1765/2017 de 19 de diciembre, vulneró o no el ordenamiento legal vigente, aplicable al caso de autos.

II.3. Consideraciones previas.

3.1. En principio se debe tener presente que dentro un proceso de derecho, como es un contencioso administrativo, el expediente y demás anexos se constituyen en el medio idóneo para acreditar la verdad material, por cuanto el mismo contiene los actuados administrativos, como judiciales que fueron oportunamente activados por los sujetos procesales y las autoridades competentes, en cada una de sus etapas, cronológicamente ordenados.

3.2. El Derecho Procesal, sea judicial o administrativo se constituye en el medio idóneo para materializar los derechos sustantivo. El Derecho Procesal se rige por determinados principios que tienen por finalidad garantizar su efectividad y su eficacia, uno de estos es el Principio de Preclusión que es concordante con el principio de convalidación, entendido como la pérdida o extinción de una facultad o potestad procesal, encontrando su fundamento en el orden consecutivo del proceso, es decir, en la especial disposición en que deben desarrollarse los actos procesales. El Profesor Pedro J. Barsallo precisa que el principio de preclusión en síntesis hace que: *"El mismo reparta el ejercicio de la actividad procesal de las partes y de la autoridad judicial o administrativa, dentro de las fases y periodos, de manera que determinados actos*



procesales deben corresponder necesariamente a determinados momentos, fuera de los cuales no pueden ser efectuados y de ejecutarse carecen totalmente de eficacia". De ello se establece que el proceso consta de una serie de fases o etapas en las cuales han de realizarse determinados actos, por lo que una vez concluida la fase procesal, las partes no pueden realizar dichos actos y de realizarlos carecerán de eficacia, surgiendo así una consecuencia negativa traducida en la pérdida o extinción del poder procesal involucrado, pues se entenderá que el principio de preclusión opera para todas las partes.

3.3. El art. 1 del Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492) refiere: "Las disposiciones de este Código establecen los principios, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano y son aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental, municipal y universitario".

El art. 131 del mismo cuerpo legal es taxativo al indicar 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...**" (Las negrillas son nuestras).

Conforme lo explicado en el anterior numeral, dentro el régimen de impugnación administrativa se establece un orden procesal que activa imperativamente el principio de preclusión y de convalidación, el Recurso Jerárquico únicamente tiene como finalidad la de pronunciarse respecto de la Resolución de Alzada, es decir que ninguno de los sujetos procesales, puede impugnar mediante un recurso jerárquico otros actos administrativos que hubieren sido emitidos en forma anterior a la Resolución de Alzada, por cuanto su derecho de impugnar los mismos a precluido.

3.4. Otro principio que rige el proceso de impugnación administrativa es el principio de verdad material, conforme se acredita de la lectura del art. 200 núm.1 de la Ley 2492 que dispone: "La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos...", concordante con el art. 4 inc. d) de la Ley 2341 que hace referencia al principio de verdad material, indicando que: "La Administración Pública investigara la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil", norma legal aplicable al caso de autos por expresa disposición del art. 201 del Código Tributario Boliviano.

II.4. Fundamentación y Motivación de la presente decisión

El representante del GAM-SC por escrito de fs. 106 a 110 del Anexo que forma parte integrante del expediente contra la Resolución de Alzada interpuso Recurso Jerárquico argumentando que los arts. 72 (que regula el IT) y 107 (que regula el IMT) ambos de la Ley 843 ya no son aplicables al Municipio de la ciudad de Sucre, en previsión de la vigencia de la Ley Municipal N° 004/2011, consiguientemente ello implica que el Auto de 16 de junio de 2017 tiene toda la eficacia jurídica.

El representante del GAM-SC en este escrito pide que la AGIT emita Resolución Jerárquica, revocando la Resolución de Alzada N° 0602/2017 de 6 de octubre y confirme el Auto Administrativo de fecha 16 de junio de 2017 *"mismo que resuelve que se debe proceder al cobro del IMT por transferencia de dominio sobre los inmuebles en el aumento de capital social en favor del GAM-SC"*.

La AGIT, conforme se acredita de la lectura de la Resolución Jerárquica N° 1765/2017 de 19 de diciembre de 2017, copia que cursa de fs. 50 a 57 del expediente, se acredita que no ingreso a analizar los argumentos jurídicos y fácticos contenidos en la Resolución de Alzada N° 0602/2017, que conforme se precisó en el art. 137 del CTB es el objeto de un Recurso Jerárquico, lo que hace la AGIT oficiosamente es analizar el contenido del Auto Administrativo de 16 de junio de 2017, situación que la propia AGIT admite en forma espontánea a tiempo de contestar la presente demanda contenciosa administrativa, vulnerando de esta manera el principio de preclusión y por ende el de convalidación, que a su vez son parte del debido proceso que tiene raíz constitucional.

Desde este punto de vista ni duda cabe que la decisión asumida por la AGIT mediante la referida resolución jerárquica es *ultra petita* en sentido que no se llegó a pronunciar respecto de los argumentos y fundamentos expuestos por el GAM-SC expuestos en su recurso jerárquico.

El error *in procedendo* en el que incurrió la autoridad demandada, dentro la presente causa, desde el punto de vista formal, debe ser corregido aplicando el principio de saneamiento, sin embargo dentro un proceso contencioso administrativo, con la finalidad de hacer efectivo el principio de celeridad, economía procesal y el valor justicia, en el caso concreto, corresponde aplicar el **principio de equidad** previsto en el art. 178.I de la CPE, *"que favorece a la más perfecta realización de justo jurídico y que en la realización de ese principio se concreta la trascendente función de los jueces de impartir justicia en la resolución de las controversias que son sometidas a su conocimiento, ya sea que recurran al mismo cuando: 1) no encuentran en el*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

ordenamiento jurídico la fuente formal para fundar su decisión, o 2) esencialmente, para interpretar la ley considerando las circunstancias particulares de cada caso frente al rigorismo de la norma general y abstracta, con miras de lograr, más que una justicia legal y formal, una justicia equilibrada y equitativa que se constituya en una respuesta efectiva para el caso concreto. Siendo allí donde la equidad juega un rol preponderante en miras de desentrañar la justicia que la ley pretende realizar, **se debe tener presente que el principio de equidad no supone ir contra la ley, juzgarla o modificarla por el contrario supone encontrar el límite del campo de aplicación de una norma en un caso concreto, impidiendo que alguien sea injustamente tratado al aplicarle la literalidad de los términos abstractos y generales de la ley, cuando su caso, por cualquier circunstancia, no debe ser considerado dentro esa generalidad o abstracción prevista.**¹

El Código Iberoamericano de Ética Judicial, reformado el 2 de abril de 2014, en la XVII, Reunión Plenaria de la Cumbre Iberoamericana en Santiago de Chile, **APROBADO, por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Acuerdo N° 36/2018**, respecto de este principio dispone: "Art. 35. El fin último de la actividad judicial es realizar la justicia por medio del Derecho. Art. 36. La exigencia de equidad deriva de la necesidad de atemperar, con criterio de justicia, las consecuencias personales, familiares o sociales desfavorables surgidas por la inevitable abstracción y generalidad de las leyes. Art. 37. El juez equitativo es el que, sin transgredir el Derecho vigente, toma en cuenta las peculiaridades del caso y lo resuelve basándose en criterios coherentes con los valores del ordenamiento y que puedan extenderse a todos los casos sustancialmente semejantes. Art. 38. En las esferas de discrecionalidad que le ofrece el Derecho, el juez deberá orientarse por consideraciones de justicia y equidad. Art. 39. En todos los procesos, el uso de la equidad estará especialmente orientado a lograr una efectiva igualdad de todos ante la ley. Art. 40. El juez debe sentirse vinculado no sólo por el texto de las normas jurídicas vigentes, sino también por las razones en las que ellas se fundamentan".

Estando precisada esta situación y en el entendido que dentro una demanda contenciosa administrativa, el límite de la competencia de este Tribunal son los argumentos jurídicos y fácticos expuestos por la parte actora en su escrito de demanda, de conformidad al art. 24 de la CPE corresponde analizar la pertinencia de los mismos en mérito a los siguientes argumentos:

¹ Revista de Jurisprudencia 2do número-2014. Unidad de Sistematización de Jurisprudencia, del Tribunal Supremo de Justicia de Bolivia. Pág. 18-19.

1. El art. 72 de la Ley 843 en su tercer párrafo taxativamente dispone: "No se consideran comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas..."

En el caso de autos de la lectura del Testimonio de Escritura Pública N° 119/2016, debidamente protocolizado ante Notaría de Fe Pública el 30 de marzo de 2016, copia legalizada que cursa de fs. 23 a 44 del expediente se acredita que dentro la Sociedad Anónima "Empresa Construcciones y Arquitectura CONSARQ S.A." el socio Edwin Santos Saavedra Toledo dispuso el Aumento del Capital, incorporando 296 lotes de terreno de su propiedad, equivalente a Bs.68.173.000, presupuesto fáctico que tiene plena correspondencia con lo establecido en el art. 72 de la referida Ley 843.

2. El art. 107 de la Ley 843 que regula el Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT), precisa que se regula bajo las mismas normas establecidas para el Impuesto a las Transferencias (IT), lo que implica que es plenamente aplicable al IMT lo previsto en el art. 72 de la tantas veces mencionada Ley N° 843.

De la lectura de los arts. 5 y 6 del Código Tributario Boliviano, se asume que el principio de Jerarquía Normativa y el Principio de Especialidad son plenamente aplicables al caso de autos en sentido que lo previsto en la Ley 843 desde el punto de vista sustantivo -si vale el término- en cuanto hace a los Tributos y en especial al Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT) se constituye en una norma especial y jerárquicamente superior a otras Leyes Generales, emitidas por la Asamblea Plurinacional y con mayor razón, respecto de las Leyes Departamentales o Leyes Municipales, que en su forma sustituyen a lo que en otrora se denominaba Ordenanzas Municipales, desconocer esta jerarquía normativa implicaría atentar contra el Estado de Derecho que si bien se rige por un ordenamiento jurídico, el mismo debe ser coherente en cuanto a un orden de prelación y vigencia de las diferente normas legales que se emiten por los distintos entes.


A ello se suma que de conformidad a los arts. 4 y 14 del Código Procesal Constitucional, se presume la constitucionalidad de los arts. 72 y 107 ambos de la Ley 843 mientras una autoridad judicial competente no disponga su inconstitucionalidad.

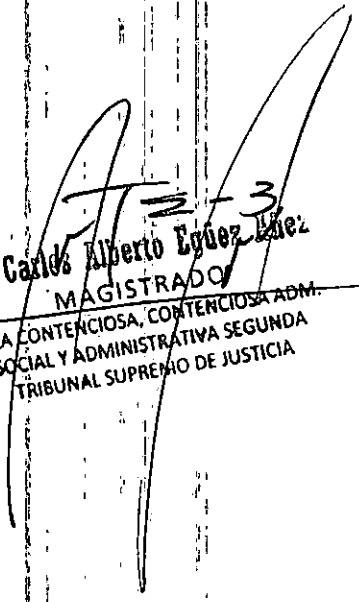
En virtud de todos estos argumentos jurídicos, corresponde en el caso de autos aplicar lo establecido en estos dos artículos, respecto del IMT, que reiteramos tiene preferente aplicación, respecto de una Ley Municipal.



POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 81 a 88 interpuesta por la Empresa Construcciones y Arquitectura "CONSARQ S.A." mediante su representante, en consecuencia se deja sin efecto la **Resolución Jerárquica N° 1765/2017 de 19 de diciembre**, manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Alzada N° 0602/2017 de 6 de octubre. Sin costas y costos, en previsión del art. 39 de la Ley 1178. Una vez ejecutoriada la presente resolución, por Secretaría mediante nota de atención, devuélvase los respectivos antecedentes administrativos.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Mgdo. Ricardo Torres Echalar
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Dr. Carlos Alberto Egozabe
 MAGISTRADO
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:


Dr. Cesar Camargo Alfaro
 SECRETARIO DE SALA
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 COMANDO JUDICIAL PERU VIVA
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

63 2020


Msc. Alejandra Romero Zarza
 AUXILIAR
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 93/2018

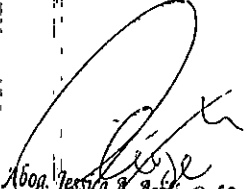
En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **09:40** minutos del día **MIÉRCOLES 12** de **AGOSTO** del año **2020**.
Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACIÓN TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

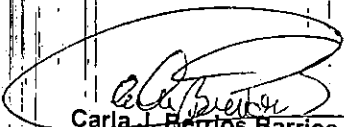
Con **SENTENCIA N° 64/2020**, de fecha **12 de febrero de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO


Abog. Jessica A. Aviles Baldivieso
OFICIAL DE DINAMICAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA




Carla J. Barrios Barrios.
C.I 10387359 Ch.