



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

29/09/15  
22-3-15  
17:75

SALA PLENA

**SENTENCIA:** 109/2015.  
**FECHA:** Sucre, 24 de marzo de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 674/2008.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Simona Huaranca Vilca Vda. de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la Superintendencia Tributaria General.

**MAGISTRADA RELATORA:** Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Simona Huaranca Vilca Vda. de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la Superintendencia Tributaria General.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 217 a 257, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0414/2008 de 1 de agosto de 2008, emitida por la entonces Superintendencia General Tributaria; la contestación a la demanda de fs. 264 a 270; renuncia a réplica al no haberse ejercido este derecho; decreto de Autos para Sentencia de fs. 399 y demás antecedentes.

**CONSIDERANDO I:** Que Faustino Mamani Huaranca, por sí y en representación de su madre Simona Huaranca Vda. de Mamani y sus hermanos Olga y Richard Mamani Huaranca, en el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo declarar probada la demanda y se dispone la nulidad del proceso de determinación de la deuda tributaria, o en su caso se declare la nulidad hasta la notificación con el Acta de Conclusión de Resultados y Finalización de la Fiscalización, a los herederos de Félix Mamani Olmedo, con los siguientes fundamentos:

**1. Nulidad de la notificación con el Acta de Conclusión de Resultados y Finalización de Fiscalización.**

Manifiesta que en todo proceso de fiscalización iniciado conforme los arts. 92, 93 num. 2), 95 y 104 del Código Tributario (Ley N° 2492), se deben respetar los derechos concedidos en el art. 68 de la citada norma, a ser informado (notificado), a la reserva, confidencialidad, al buen trato, al debido proceso, a ser informado al inicio y a la conclusión de la fiscalización tributaria y a la defensa, este último establecido en la Constitución Política del Estado en su art. 16, sintetizando que en aplicación del derecho a la información debe ser notificado por cualquiera de las formas establecidas en el art. 83 del Código Tributario, lo contrario es sancionado con nulidad.

Que el proceso de Determinación Tributaria objeto del presente proceso, se inició con la Orden de Fiscalización N° 000700FE0000, con el que si bien se notificó al sujeto pasivo Félix Mamani Olmedo por cédula conforme establece el art. 85 del Código Tributario, no ocurrió lo mismo con el Acta de Comunicación de Resultados y Finalización de la Fiscalización, que fue notificada al contribuyente el 12 de septiembre de 2007, empero éste ya había fallecido el **16 de junio de 2007**, en consecuencia la notificación con el citado acto es nulo por mandato del art. 83. II del Código Tributario. Si la Ley dispone la notificación al

sujeto pasivo, es intrascendente lo manifestado por la Resolución Jerárquica, en el sentido de que la cédula con ese actuado, fue dejada al hijo del contribuyente, puesto que no puede ser legal una notificación a una persona inexistente.

Agrega que dicho actuado debió ser puesto a conocimiento de los herederos del contribuyente, en atención a que la administración tuvo conocimiento del fallecimiento de éste último, no siendo evidente lo afirmado por la resolución impugnada que recién el 27 de septiembre de 2007, la administración tuvo conocimiento del fallecimiento.

Refiere que la resolución impugnada, para validar las actuaciones de la administración tributaria aplicó impertinente el art. 90 del Código Tributario, al haber manifestado que el Acta de Conclusión de Resultados podía haberse inclusive notificado en secretaría, sin comprender que este trámite fue instituido para una persona viva y no así cuando esa persona falleció, por lo que esa afirmación es inaceptable ya que no podía entenderse una notificación a un fallecido, siendo distinto que la diligencia fuese hecha a sus herederos, que sin embargo, no fueron incorporados legalmente al trámite administrativo, por lo que no hubo sustitución procesal *mortis causa* mediante providencia expresa; asimismo, que la notificación a uno de los herederos, no es válida, ni vincula a los otros coherederos. También señala que la afirmación de la resolución impugnada para no admitir la nulidad de obrados y reponer el proceso, fue que los herederos asumieron defensa desde el momento que hicieron conocer el deceso de su padre; que esto es falso y en consecuencia consideran vulnerados los arts. 16 de la Constitución Política del Estado y 35. I) de la Ley N° 2492.

**2. Nulidad de la Vista de Cargo N1 082/2007 y su notificación.**

Refiere que el informe de Actuación CDP/DF/FE/012/2007 da cuenta de la muerte del contribuyente, empero la administración tributaria el mismo día que emitió Acta de Conclusiones de Resultados y Finalización Fiscalización, emitió Vista de Cargo N° 082/2007, misma que es dirigida al contribuyente fallecido y no así a terceros sucesores conforme establecen los arts. 35. I de la Ley N° 2492, en consecuencia al no haber consignado a los sucesores universales en la Vista de Cargo, se vulneró los arts. 95 y 96 de la normativa citada precedentemente, causando indefensión a éstos últimos.

No obstante lo manifestado, en el mismo acto la administración reconoce el fallecimiento del contribuyente y por ello declara la extinción de la sanción por contravención tributaria, conforme el art. 109 de la Ley N° 2492 y debido a la solicitud expresa, recién se emitió Resolución Administrativa N° 176/2007 de 28 de septiembre, disponiendo la notificación por edictos a los herederos, notificación que adolece de vicios por no contener el texto del informe de actuación y menos la Vista de Cargo, como disponen los arts. 84 y 85 de la Ley N° 2492, por todos esos antecedentes, la notificación con dicho actuado debe ser anulada en sujeción del art. 83 del Código Tributario.

**3. Nulidad de la Resolución Determinativa N° 104/2007 y su notificación por edicto.**

Citando el art. 13 del Ley N° 2492 refiere que el sujeto pasivo (persona natural o jurídica) del tributo es el contribuyente, respecto al cual recae la verificación del hecho generador de dicha obligación, en ese sentido para una cabal aplicación del art. 35. I con relación al art. 28 del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 674/2008. Contencioso Administrativo.- Simona Huaranca Vilca  
Vda. de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la  
Superintendencia Tributaria General.

Código Tributario, esencialmente la Resolución Determinativa debía comprender a los sustitutos del contribuyente fallecido, y la nulidad de la Resolución Determinativa se inscribe por la falta del elemento personal o sujeto pasivo, error sustancial que determina su nulidad conforme establece el art. 35 incs. c), d) y e) de la Ley N° 2341 aplicable por disposición del art. 74 de la Ley N° 2492.

Asimismo refiere que la notificación de la citada resolución fue por cédula a Faustino Mamani Huaranca, a título de heredero del contribuyente, sin haber sido integrado al proceso, por otro lado la resolución de 4 de diciembre de 2007 dispuso la notificación con la Resolución Determinativa al propio contribuyente y no así a sus herederos, en consecuencia la notificación por cédula y la notificación por edicto carecen de legalidad por no cumplir lo dispuesto en los art. 85 y 86 de la Ley N° 2492, por lo que debe ser anulada.

**4. Nulidad por falta de base legal.**

Manifiesta que al ser fiscalizadas las actividades de Minería, las observaciones son a la fiscalización de la actividad del contribuyente, en ese sentido no podía la administración tributaria aplicar en dicho proceso de fiscalización, la Ley N° 843 ni el DS N° 23670 de 9 de noviembre de 1993, por haber sido este último abrogado por el art. 96 de la Ley N° 1777 de **17 de marzo**, en consecuencia la administración tributaria vulneró el principio de legalidad a la actividad minera del contribuyente, si bien correspondió a la Ley N° 1243 de 11 de abril de 1991 y a la Ley N° 1297 de 27 de noviembre de 1991, incorporar a la actividad minera al régimen tributario de la Ley N° 843, estos fueron abrogados por la Ley la Ley N° 1777 de 17 de marzo de 1997 y dicha abrogatoria arrastró al DS N° 23670, en ese entendido la Orden de fiscalización, Vista de Cargo, Resolución Determinativa y las resoluciones dictadas en etapa recursiva, tienen como base legal al DS N° 23670 y la Ley N° 843.

Por otro lado, el art. 96 de la Ley N° 1777 (Código de Minería) evidencia la inaplicabilidad del régimen general establecido en la Ley N° 843 a la sector minero, asimismo la nueva Ley N° 3787 de 24 de noviembre de 2007 en la parte final del art. 2 encomienda a los Ministerios de Minería y Metalurgia y de Hacienda, reglamentar el IVA al sector minero, sin embargo no existe normativa coherente respecto al régimen impositivo minero, por lo que corresponde la nulidad del todo el proceso de fiscalización en aplicación del art. 35 de a la Ley N° 2341 incs. c), d) y e), en virtud de haberse vulnerado el principio de legalidad.

**5. Nulidad por Incompetencia del Gerente a. i. del Servicio de Impuestos Nacionales de Potosí.**

Manifiesta que un interinato no dura más allá de 90 días calendario, a cuyo cumplimiento por ministerio de la Ley, cesa en funciones, criterio que es compartido por el Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional 018/2007 y que en el caso, el Gerente Interino de SIN Potosí fue designado en esa calidad, por lo que sus actos más allá del tiempo establecido son sancionados con nulidad.

La incompetencia puede ser denunciada *intra* proceso o en proceso posterior, e inclusive por recurso directo, siendo un presupuesto esencial la competencia, y faltando esta, todo acto es viciado de nulidad absoluta como establece el art. 35 inc. a) de la Ley N° 2341.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de 11 de noviembre de 2008 (fs. 260), y corrido traslado a la Superintendencia Tributaria General, representada por Rafael Rubén Vergara Sandoval, éste responde negativamente (fs. 264 a 270), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

1. Citando el art. 36 de la Ley N° 2341, manifiesta que los defectos de forma sólo determinan la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o dé lugar a la indefensión de los interesados; asimismo, refiere que el art. 84. I de la Ley N° 2492 dispone "*Las Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas que superen la cuantía por la reglamentación a que se refiere el art. 89 de este código; así como los que impongan sanciones, decreten apertura de término de prueba y la derivación de la acción administrativa a los subsidiarios serán notificados personalmente al sujeto pasivo, tercero responsable, o a su representante legal*". No obstante que las órdenes de fiscalización no están comprendidas en estas normas legales, el contribuyente fue notificado mediante cédula el 1 de febrero de 2007 con Orden de Fiscalización Parcial N° 00070FE0006, por el IVA e IT por los períodos octubre y noviembre de 2003, enero febrero, marzo, abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2004, febrero, marzo, abril, agosto y septiembre de 2005, cuya copia fue recibida por Faustino Mamani hijo del contribuyente, así como el primer aviso de la Vista de Cargo de 30 de enero de 2007.
2. Como efecto de la legal notificación con la citada Orden de Fiscalización, el contribuyente en pleno ejercicio de su derecho a la defensa, **solicitó ampliación de plazo para presentar documentación requerida**, en consecuencia no hubo vulneración al derecho de defensa, asimismo, el 12 de octubre se notificó por cédula con el Acta de Comunicación de Resultados y Finalización de Fiscalización, mediante copia que fue recibida por Faustino Mamani Huaranca, hijo del contribuyente y ahora demandante, quien mediante carta de 27 de septiembre de 2007, informó a la Administración del fallecimiento de su padre, adjuntando certificado de defunción y en cumplimiento de lo establecido en el art. 35 de la Ley N° 2492 y en mérito de la representación de desconocerse el nombre de todos los herederos y sus respectivos domicilios, mediante Resolución N° 176/2006 de 28 de septiembre de 2007, se dispuso la notificación por edictos con la Vista de Cargo conforme establece el art. 86 de la Ley N° 2492.
3. La Resolución Determinativa N° 194/2007 de 28 de noviembre de 2007 cumple con todos los requisitos previstos en el art. 99 de la Ley N° 2492, aclarándose que los herederos universales no asumen la condición de sustitutos del contribuyente, como erróneamente aduce el demandante, por no ser agentes de retención ni antes de percepción conforme establece el art. 25 de la Ley N° 2492; por contrario los sucesores del sujeto pasivo tienen la calidad de terceros responsables y no tienen carácter de sujeto pasivo de acuerdo al art. 27 de la norma citada precedentemente, por lo que la Resolución Determinativa consignó correctamente como sujeto pasivo a Félix Mamani Olmedo y no así a los herederos universales de éste, por consiguiente no se verificó la ausencia de requisitos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 674/2008. Contencioso Administrativo.- Simona Huaranca Vilca  
Vda. de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la  
Superintendencia Tributaria General.

- esenciales en el nombre del sujeto pasivo, desvirtuando la nulidad pretendida.
4. Continúa señalando que en sujeción al art. 85 de la Ley N° 2492 se notificó a Faustino Mamani Huaranca y por edictos a los demás herederos, estableciendo el sujeto pasivo, el NIT, el número de Resolución Determinativa, los períodos fiscalizados, la identificación de los tributos y el importe determinado, conforme al art. 86 de la Ley N° 2492, normativa que no exige que la notificación por edictos contenga la transcripción del texto o contenido de la Resolución Determinativa, y tampoco prevé que su omisión comporte nulidad de la notificación, por lo que el demandante tuvo conocimiento de la Vista de Cargo, Resolución Determinativa con la cual interpuso recurso de alzada, en virtud de que la notificación cumplió su finalidad y no hubo indefensión conforme el art. 36 de la Ley N° 2341.
  5. El argumento referido a la ausencia de base legal, no fue planteado en el recurso de alzada, tampoco en recurso jerárquico, por tal razón la resolución impugnada no consideró ni emitió pronunciamiento al respecto, en observancia del principio de congruencia y en virtud a lo establecido en el art. 211. I de la Ley N° 2492, en consecuencia no corresponde la consideración de este argumento. Sin perjuicio de lo manifestado, el objeto de la Resolución Determinativa es el IVA e IT y no así el Impuesto Complementario a la Minería ICM previsto en el art. 96 de la Ley N° 1777 de 17 de marzo de 1997, antes de la modificación dispuesta por Ley N° 3787, normativa que no es aplicable al caso.
  6. Que no es evidente que el Decreto Reglamentario del art. 96 de la Ley N° 1777, aun no se ha aprobado ni puesto en vigencia, como equivocadamente aduce el demandante, desconociendo que el DS N° 24780 de 31 de julio de 1997, en sus arts. 2 a 18 Reglamenta la aplicación del art. 96 de dicha Ley, en cuanto al sujeto pasivo, base imponible, cotización oficial, alícuota, liquidación y pago de impuesto Complementario a la Minería, quedando claro que no tienen ninguna incidencia ni relevancia sobre la aplicación del IVA ni del IT.
  7. Por otro lado manifiesta que tampoco es evidente que el DS N° 23670 de 9 de noviembre de 1993 hubiera sido expresamente abrogado por el art. 12 de las Disposiciones Transitorias y Finales de la Ley N° 1777, por lo que su art. 30 está plenamente vigente. Y es aplicable al caso, confirmado por el art. 2 de la Ley N° 3787 de 24 de noviembre de 2007 que únicamente deroga el art. 28 del citado Decreto Supremo. Agrega que el art. 24 de la Ley N° 3787 cuya aplicabilidad pretende el demandante, no tiene efecto jurídico retroactivo, por lo tanto no es aplicable al caso, concluyendo que el argumento esgrimido por el demandante no tiene sustento jurídico.
  8. Finalmente respecto a la falta de competencia del Gerente Regional, expresa, que mediante Resolución Administrativa N° 03-0355-06 de 30 de agosto de 2006 dictada por el Presidente Ejecutivo del SIN, se funda en el DS N° 26462, mismo que le faculta nombrar de manera temporal al personal necesario, mientras dure el proceso de institucionalización, aclarando que la incompetencia aducida por el demandante únicamente procede por Recurso Directo de Nulidad, conforme prevé el art. 79 de la Ley N° 1836, que habiendo sido

notificado el Gerente Distrital el 17 de diciembre de 2007, el demandante no interpuso recurso directo de nulidad en el plazo de 30 días, por lo que la Resolución Determinativa resulta válida en cuanto a la competencia de la autoridad que la emitió.

CONSIDERANDO III: Que ejercido que fue el derecho de réplica y dúplica, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al parágrafo III del art. 354 del Código de Procedimiento Civil.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a tres aspectos, que son:

- a) Si las notificaciones con el Acta de Comunicación de Resultados y Finalización de la Fiscalización, Vista de Cargo y Resolución Determinativa adolecen de vicios de nulidad, y en consecuencia deben ser anulados.
- b) Si todo el Proceso de Fiscalización carece de base legal, y debe ser anulado.
- c) Si el procedimiento de fiscalización debe ser anulado porque el Gerente Distrital a.i. del Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales, actuó sin competencia.

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensa formuladas por las partes en la presente controversia, corresponde realizar las siguientes precisiones sobre los antecedentes del proceso:

- a) El 23 de enero de 2007, la Gerencia Distrital Regional Potosí, emitió Orden de Fiscalización Parcial N° 0007OFE0006 contra Félix Mamani Olmedo, gerente propietario de la Empresa Minera Boliviana Andina EMIBA S.R.L., por los períodos fiscales de octubre y noviembre de 2003, enero, febrero, marzo, abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2004, febrero, marzo, abril, junio, agosto y septiembre de 2005 con relación al IVA e IT (fs.7 de Anexo 1).
- b) El 27 de septiembre de 2007, se emite Vista de Cargo N° 082/2007 por omisión de pago por ingresos percibidos por ventas en el mercado interno de minerales, ingresos por bono de calidad por servicios de alojamiento respecto al IVA y omisión de pago del IT, estableciendo una deuda tributaria de 2.037.666 UFV's. (fs. 2498 a 2500 Anexo 16).
- c) Posteriormente el 28 de noviembre de 2007, se emite Resolución Determinativa N° 194/2007, que estableció una deuda tributaria de Bs.2.474.781,00, resolución que fue impugnada mediante recurso de alzada por Faustino Mamani Huaranca, que fue resuelto por Resolución de Alzada STR/CHQ/RA 0055/2008 de 9 de mayo de 2008 que confirma la Resolución Determinativa; interpuesto el recurso jerárquico fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico STC-RJ/0414/2008 de 1 de agosto, que confirmó la resolución de alzada. (fs. 2656 a 2661 de anexo 18 y fs. 17 a 160 de antecedentes administrativos en alzada).

Relacionados así los hechos suscitados en instancia administrativa, corresponde resolver el primer punto de controversia referido a: "Si las notificaciones con Acta de Comunicación de Resultados y Finalización de la Fiscalización, Vista de Cargo y Resolución Determinativa carecen de vicios de nulidad, y en consecuencia deben ser anulados"; al respecto se debe realizar las siguientes disquisiciones:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 674/2008. Contencioso Administrativo.- Simona Huaranca Villea  
Vda. de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la  
Superintendencia Tributaria General.

- a) **Con relación a la nulidad de notificación con Acta de Comunicación de Resultados y Finalización de la Fiscalización**, el demandante alega la vulneración de los arts. 16 de la Constitución Política del Estado y 35. I de la Ley N° 2492, toda vez que este actuado fue notificado al contribuyente el 12 de septiembre de 2007, empero éste último ya había fallecido el **16 de junio de 2007**, y no fue puesto a conocimiento de sus herederos e incorporados legalmente al trámite administrativo, por sustitución procesal *mortis causa* mediante providencia expresa. Por otro lado señala que la notificación a uno de los herederos (Faustino Mamani Huaranca) no válida ni vincula a los otros coherederos del contribuyente, en consecuencia la diligencia con este actuado debe ser anulado.

De la revisión de antecedentes administrativos (fs. 2472 a 2475 de Anexo 16) constan el Acta de Comunicación de Resultados y Notificación de Finalización de Fiscalización, ambos de 12 de septiembre de 2007; asimismo fs. 2476 a 2447 cursa representación y resolución de notificación y diligencia de notificación cedularía al contribuyente Félix Mamani Olmedo, cuya copia refiere que fue dejada al hijo del titular Faustino Mamani; si bien es evidente que efectivamente la notificación con estos actos fue realizada cuando el contribuyente había fallecido, sin embargo la Administración Tributaria no tuvo conocimiento sino hasta el 27 de septiembre de 2007, fecha en la cual el ahora demandante recién comunicó este aspecto adjuntado el Certificado de Defunción mediante nota que cursa a fs. 2486 de obrados Anexo 16 de antecedentes administrativos, fecha desde la cual recién la administración tuvo conocimiento oficial de dicho deceso, por lo que dicho actuado es válido.

Por otro lado, la notificación cedularía con Acta de Comunicación de Resultados y la Notificación de Finalización de Fiscalización, no podían causar indefensión en los herederos del contribuyente, toda vez que ellos no constituyen actos de vital importancia, en atención a que no determinan la presentación de descargos u otros aspectos trascendentales, sino más bien tienen el objeto de informar al contribuyente conforme establece el art. 68 en su num. 8 de la Ley N° 2492, consecuentemente la nulidad pretendida por el demandante respecto a estos actos por supuesta indefensión, no es atendible.

- b) **Con relación a la nulidad de notificación con la Vista de Cargo N° 082/2007**, el demandante acusa que la Vista de Cargo N° 082/2007, está dirigida al contribuyente fallecido y no así a los sucesores, no obstante haberse reconocido en el mismo acto, dicho fallecimiento y por ello declaró la extinción de la sanción por contravención tributaria, debido a la solicitud expresa de la fiscalizadora recién se emitió Resolución Administrativa N° 176/2007 de 28 de septiembre, disponiendo la notificación por edictos a los herederos, notificación que al no haber consignado a los sucesores universales en la Vista de Cargo conforme establece el art. 35. I de la Ley N° 2492, se ha vulnerado los arts. 95 y 96 de la normativa citada precedentemente, causando indefensión en éstos, antecedentes que invalidan la notificación con dicho actuado.

De la revisión de obrados (fs. 2498 a 2500 anexo 16 de antecedentes administrativos) se evidencia que la administración tributaria conoció del fallecimiento del contribuyente el 27 de septiembre de 2007, empero en la misma fecha emitió Vista de Cargo contra el contribuyente y sin consignar a los herederos de este último, posteriormente ante la representación de 28 de septiembre de 2007 e Informe GDP/DF/FE/013/2007 de la misma fecha, que recomienda la notificación mediante edictos a los herederos del contribuyente, por desconocerse nombres y domicilios, se emitió Resolución 176/2007 que si bien erróneamente dispone la notificación mediante edictos al contribuyente, y no así a sus herederos, las mismas que fueron efectivizadas en fechas 6 y 7 de octubre del mismo año, este error fue subsanado en los edictos publicados que refieren expresamente la notificación con Vista de Cargo 02 082/2007 a los herederos del contribuyente fallecido (fs. 2506 a 2508 de los antecedentes administrativos), en virtud de no conocerse los nombres ni sus direcciones para efectuar notificación personal o por cédula, por consiguiente dicha comunicación se adecua a lo establecido por los arts. 83. I y 86 de la Ley N° 2492 (Código Tributario) y los herederos se encontraban en la obligación de presentar los descargos correspondientes a la Vista de Cargo, y por otro lado, conforme establece el art. 36. II de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable al caso por disposición del art. 74 núm. 1 de la Ley N° 2492 (Código Tributario): *"No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados"* por lo que respecto a este punto tampoco corresponde acoger lo solicitado por el demandante, por haberse subsanado en los edictos la notificación a los herederos del contribuyente fallecido.

Respecto a la nulidad de notificación con la Resolución Determinativa N° 194/2007; el demandante refiere respecto a este actuado, la Resolución Determinativa no comprende a los sustitutos del contribuyente fallecido aspecto que vicia de nulidad por la falta del elemento personal o sujeto pasivo y por otro lado señala que la notificación con dicha resolución fue por cédula a Faustino Mamani Huaranca a título de heredero del contribuyente, sin haber sido integrado al proceso, asimismo que la resolución de 4 de diciembre de 2007 dispuso la notificación con este actuado al propio contribuyente y no así a sus herederos, por lo que la notificación por cédula y la notificación por edicto carecen de legalidad, por no cumplir lo dispuesto en los arts. 85 y 86 de la Ley N° 2492 por lo que debe ser anulada, conforme establece el art. 35 incs. c), d) y e) de la Ley N° 2341.

En el caso de autos, de una revisión de la Resolución Determinativa N° 194/2007 de 28 de noviembre de 2007 de fs. 2656 a 2661, ésta cumple con todos los requisitos previstos en el art. 99 de la Ley N° 2492, puesto que los herederos no remplazan la calidad de sujeto pasivo, sino más bien se constituyen terceros responsables, que conforme al art. 27 de la Ley N° 2492 (Código Tributario) deben cumplir las obligaciones del sujeto pasivo por efecto de la transmisión gratuita u onerosa de bienes, por otro lado no es evidente que en la Resolución Determinativa no se consigne a los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 674/2008. Contencioso Administrativo.- Simona Huaranca Villa  
Vda de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la  
Superintendencia Tributaria General.

herederos del contribuyente, que verificada la misma se establece que en tercer punto del por tanto, se dispone la prosecución del proceso de fiscalización contra los herederos del contribuyente hasta el cobro total de la deuda tributaria.

Con relación a las notificaciones, se evidencia que la notificación por cédula a Faustino Mamani Huaranca es válida, puesto que se cumplió con los respectivos avisos de ley y la representación correspondiente, lo propio con la notificación mediante edictos a los otros herederos de fechas 13 y 17 de diciembre de 2007, como se tiene de fs. 2662 a 2668 de anexo 18, tampoco corresponde la nulidad de este acto pretendido por la parte demandante.

Respecto al punto referido a: "Si todo el Proceso de Fiscalización carece de base legal, por lo que debe ser anulado", se deben realizar las siguientes apreciaciones:

- a) El demandante alega que al haberse fiscalizado las actividades de hotelería y de Minería del contribuyente, la administración tributaria no podía aplicar en la fiscalización de la actividad minera, la Ley N° 843 ni el DS N° 23670 de 9 de noviembre de 1993, por haber sido este último abrogado por el art. 96 de la Ley N° 1777 de 17 de marzo de 1993, derogatoria que arrastró al DS N° 23670, en ese entendido, la Orden de Fiscalización, Vista de Cargo, Resolución Determinativa y las resoluciones dictadas en etapa recursiva tienen como base legal al DS N° 23670 y la Ley N° 843, por lo que solicitó la nulidad de todos esos actuados, en aplicación del art. 35 de la Ley N° 2341 incs. c), d) y e) en virtud de haberse vulnerado el principio de legalidad.
- b) De la Revisión de obrados, se establece que el objeto de fiscalización conforme la Vista de Cargo N° 082/2007 y la Resolución Determinativa N° 194/2007 de 28 de noviembre, fueron el IVA e IT, por los períodos fiscales octubre y noviembre de 2003, enero febrero, marzo, abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2004, febrero, marzo, abril, agosto y septiembre de 2005, cuya base legal respecto a las observaciones del **IVA sobre ventas en el mercado interno de minerales sin respaldo fiscal**, son los arts. 4 de la Ley N° 843, 27 y 30 del DS N° 23670 de 8 de noviembre de 1993.
- c) Establecido el objeto y períodos fiscalizados, se debe revisar la sucesión de normas, así el DS N° 23670 de 8 de noviembre, cuyo art. 30 establece lo siguiente: "Los comercializadores y procesadores de minerales y metales están también obligados al cumplimiento de pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) solo a partir de la fecha de vigencia del presente Decreto Supremo, por todas sus transacciones de minerales y metales en el mercado interno..."(el resaltado fue agregado por este Tribunal). Por otro lado la Ley N° 1777 de 17 de marzo de 1997 Código de Minería, en su art. 96 establece: "Quienes realicen las actividades mineras indicadas en el artículo 25 del presente Código, están sujetos a los impuestos establecidos con carácter general y pagarán el Impuesto Complementario de la Minería conforme a lo establecido en el presente título(...)"; de la relación de ambas normas se llega a la conclusión que el art. 96 del Código de Minería, que en criterio del demandante hubiese abrogado el DS N° 23670 de 8 de noviembre de 1993 no es evidente, ya que este

artículo se refiere al pago del Impuesto Complementario a la Minería (ICM) y no así al pago del Impuesto al Valor Agregado IVA, por lo que dicha normativa no es aplicable al caso.

- d) Asimismo Ley N° 3787 de 24 de noviembre de 2007 que sustituye el Título VIII del Libro Primero de la Ley N° 1777, de 17 de marzo de 1997, en su art. 2 expresa: "El procedimiento de autofacturación establecido en el Artículo 28° del Decreto Supremo N° 23670 de 9 de noviembre de 1993 y en el Decreto Supremo N° 25705 de fecha 14 de marzo de 2000, quedará derogado a partir del 1 de abril de 2008, encomendándose a los Ministerios de Minería y Metalurgia y de Hacienda, establecer un procedimiento simple y expedito para la aplicación y pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el sector minero.", infiriéndose que únicamente dejó sin efecto el procedimiento de autofacturación, pero en ningún momento estableció beneficios, modificó tributos, o señaló privilegios y preferencias o sujetó la determinación y pago de las obligaciones inherentes al Impuesto al Valor Agregado, a la emisión de un nuevo procedimiento, por lo que el citado art. 30 del DS N° 23670 continúa vigente, por consiguiente no corresponde la nulidad en virtud de los incs. c), d) y e) del art. 35 de la Ley N° 2341 por supuesta vulneración al principio de legalidad.

Respecto al tercer punto referido a: "Si todo el procedimiento de fiscalización debe ser anulado porque el Gerente Distrital a.i. del Potosí del Servicio de Impuestos Nacionales actuó sin competencia", se deben realizar las siguientes apreciaciones:

- a) El demandante sostiene que un interinato no dura más allá de 90 días calendario, a cuyo cumplimiento por ministerio de la Ley, cesa en funciones; que el Gerente Interino de Servicio de Impuestos Nacionales Potosí fue designado en esa calidad, por lo que sus actos más allá del tiempo establecido deben ser sancionados con nulidad, como establece el art. 35 inc. a) de la Ley N° 2341.
- b) Esta supuesta falta de competencia del Gerente Regional de Servicio de Impuestos Nacionales Potosí, no reclamado por el demandante a través del recurso directo de nulidad conforme el procedimiento del art. 79 y siguientes de la Ley N° 1836, denota que el demandante consintió esa falta de competencia, siendo válidas las resoluciones emitidas por este último.

Por lo analizado precedentemente, el Tribunal Supremo de Justicia con la facultad conferida de realizar control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la Superintendencia Tributaria General, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0414/2008 de 1 de octubre de 2008, no incurrió en conculcación de normas legales, realizando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnico-jurídica de la legislación aplicable al caso, que se ajusta a derecho.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 217 a 257, interpuesta por Faustino Mamani Huaranca por sí y en representación de Simona Huaranca Villca Vda. de Mamani, Olga, Richard y Mamani Huaranca contra la Superintendencia



Exp. 674/2008. Contencioso Administrativo.- Simona Huaranca Vilca  
Vda. de Mamani, Olga, Richard y Faustino Mamani Huaranca contra la  
Superintendencia Tributaria General.

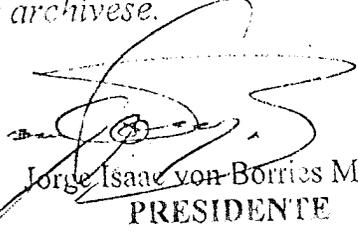
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

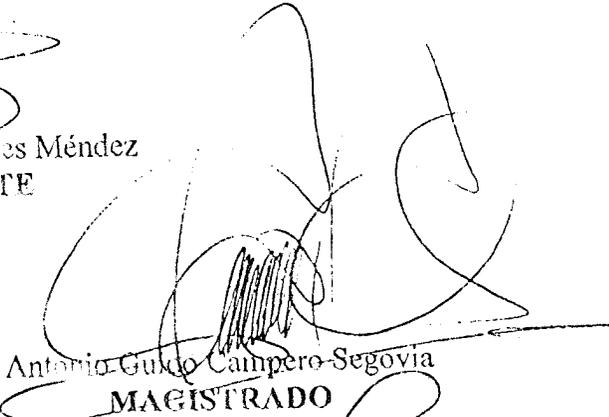
Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria,  
en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso  
Jerárquico N° STG-RJ/0414/2008 de 1 de octubre de 2008.

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

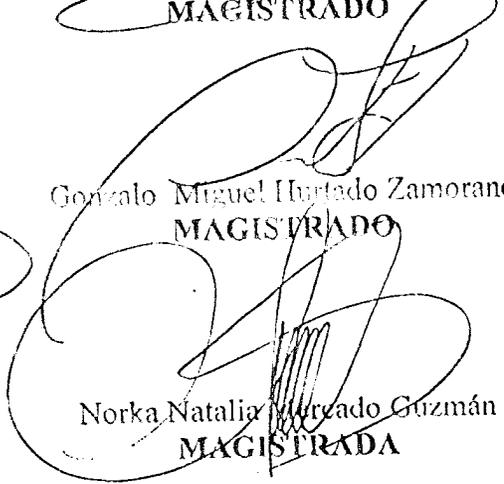
Regístrese, notifíquese y archívese.

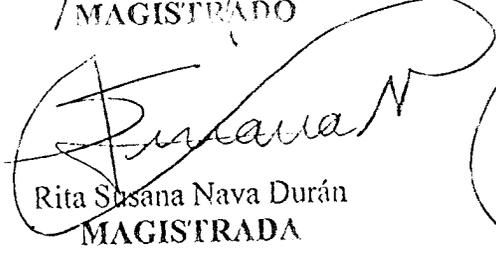
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
PRESIDENTE

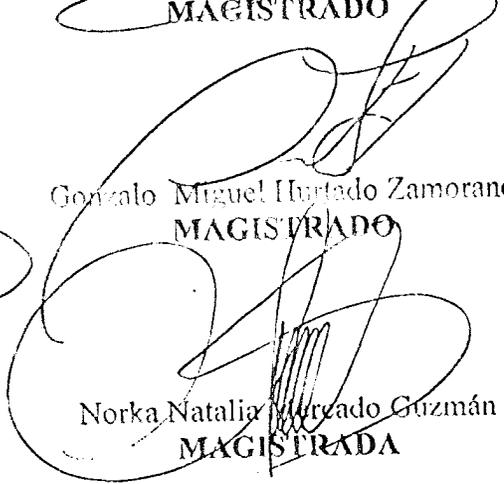
  
Rómulo Calle Mamani  
DECANO

  
Antonio Guido Campero-Segovia  
MAGISTRADO

  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
MAGISTRADO

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Norka Natalia Hurtado Guzmán  
MAGISTRADA

  
Maritza Suntura Juaniquina  
MAGISTRADA

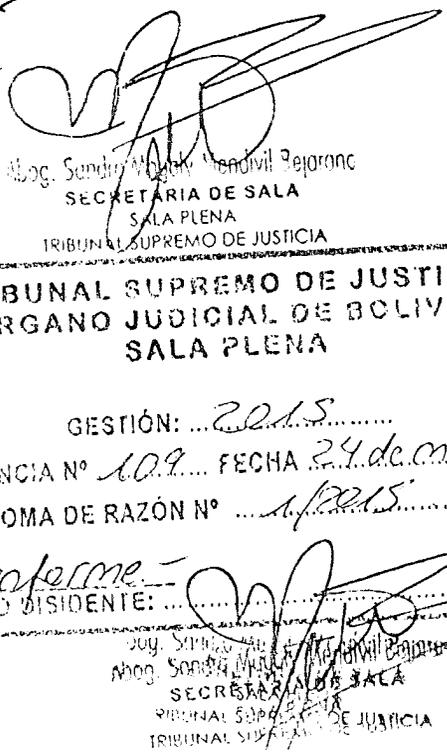
  
Fidel Marcos Fordoya Rivas  
MAGISTRADO

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: ... 2015 .....  
SENTENCIA N° 109... FECHA 24 de marzo de 2015...  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2015 .....

Conforme -  
VOTO DISIDENTE: ...

  
Abog. Sandra Mendiola Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

