



23  
**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 562/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de diciembre de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 106/2011.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Banco Unión S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** **Norka Natalia Mercado Guzmán.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 26 a 32, en la que el representante legal del Banco Unión S.A. impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0574/2010 pronunciada el 16 de diciembre de 2010, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 96 a 99; réplica de fs. 103 a 105; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I: CONTENIDO DE LA DEMANDA**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

El Banco demandante señala que el 22 de diciembre de 2006, en un solo acto, transfirió dos inmuebles contiguos de su propiedad a los esposos Rolando Araoz Patiño y Esperanza del Carmen Sanjinés Noriega bajo la modalidad de compra venta de inmueble y préstamo de dinero con garantía hipotecaria, contrato que fue dejado sin efecto, mediante minuta de resolución de transferencia de 29 de diciembre de 2006.

Agrega que el 2 de enero de 2007, la minuta de transferencia descrita, fue ingresada por error a la Administración Tributaria Municipal en dos trámites N° 380269/380270/2006 y posteriormente, el 5 del mismo mes y año, presentó la minuta de resolución del contrato solicitando la baja de los trámites y la devolución de la documentación.

Luego de un largo peregrinaje, la Administración Tributaria Municipal (ATM), emitió los informes Legales 018/2007 y 018B/2007, dando curso a la solicitud de manera que las transferencias de los inmuebles con números 273580 y 403525 fueron anuladas del sistema, concluyendo y dando de baja los trámites señalados el 13 de noviembre de 2007.

Con ese antecedente, el 20 de enero de 2010, el Banco transfirió nuevamente los inmuebles 273580 y 403525 a favor de Mauricio Daher Nazralla, y el 28 de enero de 2010, presentó los trámites 003505/003506/2010 al Gobierno Municipal; sin embargo, sorpresiva e injustificadamente la ATM los observó inmediatamente, señalando que en la carpeta anterior, no se encontraron los informes legales 18/2007 y 18B/2007 y que debía presentar una nueva solicitud de baja de los trámites 380269/380270/2006, requerimiento que fue cumplido por el Banco el 18 de febrero de 2010, petición que motivó que el Director de Recaudaciones del Gobierno Municipal emitiera el proveído de 1 de marzo de 2010, autorizando la baja de los señalados trámites, el cual, sin

embargo, fue desconocido por otra repartición y por ello, el 1 de abril de 2010, se reiteró la solicitud de baja, habiéndose respondido con oficio 23/2010 de 12 de abril, que señaló que dará curso a lo solicitado, previo pago del Impuesto Municipal a las Transferencias.

El Banco reiteró por tercera vez, la solicitud de baja, emitiéndose esta vez, el Auto de 27 de mayo de 2010, en el que se efectuó una Liquidación Determinativa Mixta 3871817, la que fue recurrida en alzada y jerárquico, instancias que confirmaron la decisión de la ATM, con el argumento de que al no haberse presentado la minuta de resolución de contrato de 29 de diciembre de 2006, debe aplicarse lo establecido en la última parte del inc. b) del art. 11 del DS N° 24054.

## **1.2. Fundamentos de la demanda.**

Señala que la norma aplicable al caso de autos es el art. 11 inc. a) del DS N° 24054 y no el art. 3 inc. b) de la misma disposición reglamentaria, porque no corresponde el pago del IMT sobre una minuta de transferencia presentada por el sujeto pasivo a la ATM y no pagada, considerando que existe una resolución de contrato. Ambas minutas, la de transferencia como la resolución se realizaron en documento privado sin reconocimiento de firmas. Apunta que es necesario remitirse a lo establecido en el art. 107 de la Ley 843 y los Decretos Reglamentarios 21523, 24052 y 24054, que son coincidentes al normar los casos en los que se genera o no se genera el IMT.

Sin embargo, la AGIT, lejos de resolver la verdad material de los hechos, lo único que hizo es coadyuvar a la ATM en la mala fundamentación de la Resolución Determinativa Mixta impugnada, saliéndose de sus competencias al no actuar como tribunal imparcial cuando únicamente se refirió a la última parte del inc. b) del art. 11 del DS N° 24054, que nada tiene que ver en el presente proceso. También afirmó que el Banco no formalizó la resolución del contrato dentro de los cinco días computables a partir de la suscripción del primer acto, criterio tomado de la previsión del art. 11 inc. b) última parte del DS N° 24054, norma que establece que si la rescisión, desistimiento o evolución se formalizan antes del quinto día, ese acto no está alcanzado por el impuesto. Remarca que cuando la norma indica "este acto", se refiere al acto de rescisión, desistimiento o devolución y no al primer acto traslativo de dominio, que es el tema en cuestión, y ahí radica el grosero error de la autoridad demandada, porque la Administración Tributaria Municipal, pretende cobrar por el primer acto traslativo de dominio y no sobre el segundo.

Señala también, que de acuerdo al memorial de su recurso de alzada y los argumentos del recurso jerárquico, el Banco impugnó la Resolución Determinativa Mixta N° 3871817 y el Auto de 27 de mayo de 2010, en el entendido de que la primera constituye el acto administrativo susceptible de impugnación y el segundo es un mero acto con el que se denegó la solicitud de retiro de trámites; sin embargo, ambas instancias de impugnación jerárquica, dispusieron confirmar el Auto de 27 de mayo de 2010, y no se manifestaron en absoluto sobre la resolución determinativa, incurriendo en incongruencia omisiva que genera nulidad.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

Sobre la documental que presentara en etapa probatoria, apunta que acompañó la nota DGPTI-UT-JPTI 5.412 172/2006, suscrita por el Viceministro de Política Tributaria dependiente del Ministerio de Hacienda, en respuesta a la consulta canalizada por el RUAT y efectuada por los Municipios de Santa Cruz y Sucre, comunicación en la que la autoridad consultada señaló que el IMT no efectivamente cancelado debido al desistimiento o rescisión del contrato de compra venta, no da lugar al pago del impuesto ni a la imposición de sanción.

### **I.3. Petitorio.**

Concluye solicitando se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0574/2010, y se declare no solo nulo el Auto Motivado de 27 de mayo de 2010, sino también la Resolución Determinativa Mixta N° 3871817.

**CONSIDERANDO II:** De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona al proceso y responde negativamente a la demanda con memorial presentado el 6 de julio de 2011, que cursa de fojas 96 a 99, señalando lo siguiente:

1. El 18 de febrero de 2007 y el 1 de abril de 2010, el Banco Unión S.A. solicitó al Gobierno Municipal Autónomo de Santa Cruz (GMASC) la baja y/o retiro del trámite ingresado por transferencia de inmueble, señalando que pese a que el comprador solicitó la proforma de pago del IMT, dicha transferencia no se concretó por mutuo acuerdo, petición que fue denegada con Auto de 27 de mayo de 2010, en la que se señaló que se devolvería la minuta de transferencia de 22 de diciembre de 2006, que dio origen al nacimiento de la obligación tributaria por el Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT), al haberse perfeccionado el hecho generador conforme a lo dispuesto por el art. 3 del DS N° 24054.
2. Añade que asimismo, la minuta de transferencia entre el Banco Unión y los esposos Araoz, fue suscrita el 22 de diciembre de 2006 y conforme al art. 11 inc. b) última parte del DS N° 24054, desde el perfeccionamiento del primer acto traslativo de dominio – independientemente de que se hubiese perfeccionado la resolución– ésta debió formalizarse hasta el 2 de enero de 2007, mediante nota de solicitud de baja y retiro de trámite; sin embargo, la resolución de contrato con la minuta de resolución de 29 de diciembre de 2006, fue presentada ante el GMASC, el 5 de enero de 2007 incumpliendo la previsión de la citada norma. Además, según el art. 12 del citado cuerpo legal, se la efectúa luego de haber pagado el tributo, no pudiendo existir protocolización sin pago, porque es obligación de los Notarios de Fe Pública, exigir el comprobante de pago.
3. Continúa señalando que el inc. b) del art. 11 del DS N° 24054, establece que si la rescisión, desistimiento o devolución, se formalizan antes del quinto día, este acto no está alcanzado por el impuesto, esto independientemente de que el acto de la transferencia, como su resolución, puedan o no estar perfeccionados

con instrumento público, además que en dicho inciso, no se establece que el impuesto deba estar pagado o no, por lo que el mismo es aplicable al caso, debido a que el Banco no formalizó en plazo la resolución de la transferencia.

4. Respecto a la denunciada incongruencia omisiva, señala que el art. 143 del Código Tributario boliviano y el art. 4 de la Ley N° 3092, prevén los actos impugnables mediante recurso de alzada, y en el presente caso, de la revisión del recurso de alzada planteado por el Banco Unión, se evidencia que adjunta al Auto de 27 de mayo de 2010, cursa la Proforma 3871817, que el banco recurrente consideró como resolución determinativa por liquidación mixta; proforma que no es impugnable.
5. Concluye su argumentación señalando que sobre las notas RUAT N° 2434/2009 y DGPTI-UTJPTI 5.412 172/2006, se evidencia que dan una interpretación cabal a las normas que regulan el caso concreto planteado, correspondiendo señalar que la consulta se refiere expresamente a un caso particular de no pago del IMT, con base en el inc. a) del art. 11 del DS N° 24054; es decir, de un caso que no se encuentra perfeccionado con instrumento público, hecho similar al presente caso, empero, al ser dicha consulta sobre un caso específico que no señala fechas ni de la transferencia ni de la rescisión, o de cuándo fue formalizada la resolución de contrato de transferencia ante la Administración Tributaria Municipal, no puede ser aplicable a todos los casos en general.

**II.1. Petitorio.** La autoridad demandada solicita se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

**CONSIDERANDO III: ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sus dos instancias, y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

- i. Conforme consta de fojas 44 a 45 del Anexo I, el Banco Unión y los esposos Araoz-Sanjinés, suscribieron el **22 de diciembre de 2006** un contrato de transferencia de bien inmueble urbano por compra venta y préstamo de dinero, con garantía hipotecaria de los siguientes inmuebles:
  - a. Un edificio en la zona Centro Histórico de la ciudad de Santa Cruz.
  - b. Un bien inmueble urbano ubicado en la misma zona.
- ii. El **29 de diciembre de 2006**, ambas partes resolvieron el contrato (fs. 44 a 45 del Anexo I).
- iii. El 2 de enero de 2007, el Banco Unión solicitó al GMASC, se procesara el IMT, llenándose la Ficha de Ingreso de Trámites de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- Inmuebles 376283, en la que los trámites se signaron como **380269 y 380270/2006** correspondientes a los inmuebles 403525 y 273580. En el mismo formulario en el punto "Observaciones", se anotó que el **5 de enero de 2007**, el peticionante presentó minuta de resolución de contrato (fs. 46 del Anexo I de antecedentes). Así también se evidencia de la nota de fs. 43 del mismo anexo.
- iv. Dicha solicitud fue reiterada por el Banco Unión SA, con nota GNN-BA-034/2010, de 9 de febrero de 2010, presentada al GMASC el 18 de febrero de 2010 (fs. 42 del Anexo I).
  - v. El 1 de abril de 2010, el Banco Unión, presentó una segunda solicitud de baja y/o retiro del trámite en razón de la resolución del contrato y de haberse vendido a terceros los dos bienes inmuebles. (fs. 39 del mismo anexo)
  - vi. Finalmente, la Administración Tributaria Municipal, emitió el Auto de 27 de mayo de 2010, con el que resolvió rechazar la solicitud efectuada por el recurrente el 1 de abril de 2010, señalando que se devolverá la documentación solicitada, previo pago del IMT generado por la transferencia de los inmuebles 273580 y 403525 el 22 de diciembre de 2006, al considerar que se presentó una minuta de transferencia de 22 de diciembre de 2006, acto que conforme al art. 107 de la Ley N° 843, generó un impuesto municipal a la transferencia que quedó perfeccionado en la fecha de suscripción del documento traslativo de dominio, según lo establecido en el DS N° 24054 y que se presentó la minuta de resolución del contrato, fuera del plazo de cinco días otorgados por el art. 11 inc. b) de la referida norma reglamentaria (fs. 32 a 34 del Anexo I).
  - vii. Planteado el recurso de alzada de fs. 52 a 55 del citado Anexo I, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, confirmó el acto administrativo tributario impugnado con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0136/2010 de 1 de octubre de 2010 (fs. 209 a 214. (Anexo II), dando lugar al recurso jerárquico que cursa de fs. 228 a 231.
  - viii. En el curso del procedimiento que culminó con la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, el Banco Unión presentó la nota DGPTI-UTJPTI 5.412/2006 de 18 de septiembre de 2006, suscrita por el Viceministro de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda (fs. 181 del Anexo II).
  - ix. La Autoridad General de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AG T-RJ 0574/2010 de 16 de diciembre de 2010, confirmatoria de las dos resoluciones precedentemente relacionadas, dando origen al presente proceso contencioso administrativo.
  - x. En el curso de su trámite, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 78 y 354. II y III del Código de Procedimiento Civil.

- xi. Presentada la réplica de fojas 103 a 105, en la que la empresa demandante ratificó sus argumentos, se tuvo por renunciado el derecho a la dúplica y se decretó autos para sentencia.

**CONSIDERANDO IV: DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

En autos, el Banco demandante controvierte la decisión de la Administración Tributaria Municipal de denegar la solicitud de baja de los trámites 380269 y 380270/2006, correspondientes a los inmuebles 403525 y 273580 transferidos mediante minuta suscrita el 22 de diciembre de 2006, y ordenar el pago del Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT), porque dicha venta fue resuelta con documento de **29 de diciembre del mismo año** porque a pesar de dicha resolución pactada entre el vendedor y los compradores, el **2 de enero de 2007**, el Banco Unión presentó al Gobierno Municipal Autónomo de Santa Cruz una solicitud de liquidación del impuesto a la transferencia, y finalmente el **5 de enero de 2007**, la minuta de resolución de contrato y que no canceló el IMT.

En la argumentación de su demanda, el Banco Unión, cuestiona la aplicación del inc. b) del art. 11 del DS N° 24054 y considera que la norma aplicable al caso de autos era el art. 11 inc. a) del DS N° 24054.

Denuncia también la existencia de incongruencia omisiva, porque la autoridad demandada no se refirió a la impugnación planteada contra la Resolución Determinativa Mixta N° 3871817.

Finalmente, acusa que la AGIT no consideró la opinión contenida en la nota DGPTI-UT-JPTI 5.412.172/2006, suscrita por el Viceministro de Política Tributaria dependiente del Ministerio de Hacienda, que refirió el IMT no efectivamente cancelado debido al desistimiento o rescisión del contrato de compra venta, no da lugar al pago del impuesto ni a la imposición de sanción

**CONSIDERANDO V: ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

**V.1. Respecto a la incongruencia omisiva.**

En criterio de la empresa demandante, la actuación de la autoridad demandada se encuentra viciada de nulidad, porque no se refirió a la impugnación planteada contra la Resolución Determinativa Mixta N° 3871817, faltando a su deber de resolver todas las cuestiones suscitadas por las partes, y al derecho a la tutela judicial efectiva.

La revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0574/2010 de 16 de diciembre de 2010, evidencia que no es cierto lo afirmado por el Banco demandante, porque en la página 11, analizó los argumentos del recurso jerárquico relativos a la inimpugnabilidad de la Proforma N° 3871817, de acuerdo a lo establecido en los arts. 143 de la Ley N° 2492 y 4 de la Ley N° 3092, señalando que *"si bien dicha Proforma contiene la liquidación del tributo adeudado, es sólo un reporte para efectos de pago del tributo en determinada fecha, la que puede modificarse de acuerdo a la fecha de pago, por lo tanto no se trata de una Resolución Determinativa por*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 106/2011. Contencioso Administrativo.- Banco Unión S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Liquidación Mixta, razón por la cual no ha sido admitida por la instancia de Alzada..."; consiguientemente, corresponde analizar las pretensiones de fondo contenidas en la demanda.

## V.2. Sobre el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT).

El art. 107 de la Ley N° 843, establece que el Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores, grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores, que se paga al Gobierno Municipal en cuya jurisdicción se encuentre registrado el bien.

En el caso de las transferencias que son materia del presente análisis, el art. 3° del Reglamento del IMT, aprobado con DS N° 24054 de 29 de junio de 1995, señala que el **hecho generador** queda perfeccionado en la fecha en que tenga lugar la celebración del acto jurídico a título oneroso, en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien.

El sujeto activo es el Gobierno Municipal y el sujeto pasivo, la persona jurídica a cuyo nombre se encuentre registrado el bien objeto de la transferencia. La alicuota del 3% aplicable sobre el valor efectivamente pagado de dinero y/o en especie, debe ser cancelada en el plazo de diez días posteriores al perfeccionamiento del hecho generador.

Resulta relevante, mencionar también, que el Director Ejecutivo del Registro Único Para la Administración Tributaria Municipal, formuló consulta al Viceministerio de Política Tributaria respecto a los casos de rescisión, desistimiento o devolución de las operaciones gravadas por ese impuesto, señalando: "... Existen casos de minutas de transferencias de bienes inmuebles y vehículos presentadas ante a Administración Tributaria, las mismas que, a momento de su presentación, se procede al registro en el sistema y se genera el monto impuesto, sin embargo el contribuyente NO cancela el IMT por esa operación. Posteriormente el contribuyente presenta una minuta de rescisión del contrato de transferencia y solicita la anulación del pago generado y del trámite iniciado ¿en este caso se debe cobrar el IMT generado por el primer acto o simplemente cancelar el trámite registrado sin exigir ningún pago? De acuerdo a lo previsto en el inc. a) del art. 11 del D.S. 24054, establece: Antes de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, el impuesto pagado en este acto se consolida a favor del Gobierno Municipal sujeto activo del impuesto. En el caso expuesto no existe ningún pago..." (sic).

El Viceministerio de Política Tributaria, en la nota DGPTI-UTJPTI 5.412/2006 de 18 de septiembre de 2006, respondió textualmente: "...De acuerdo a su consulta, se evidencia que el IMT no ha sido efectivamente cancelado debido al desistimiento o rescisión del contrato de compra venta que hubiese dado lugar a su pago o que hubiese generado la operación gravada por este impuesto. **En consecuencia, a operación como tal y su perfeccionamiento no han concurrido, motivo por el cual no corresponde el pago por este impuesto así como tampoco corresponde la imposición de ningún tipo de sanción, mucho más si tomamos en cuenta que, de acuerdo al Código Tributario Ley 2492 en su**

*Título IV correspondiente a los Ilícitos Tributarios no se encuentra tipificada ni sancionada esta conducta ni siquiera como un incumplimiento a los deberes formales...". (las negrillas son nuestras).*

### **V.3. El hecho generador y su perfeccionamiento.**

Establecido lo anterior, conforme a la previsión del art. 16 del Código Tributario, hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por la ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria; es decir, citando a Sainz de Bujanda, un conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma y cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.

José Juan Ferrero Lapata, en "Los elementos constitutivos de la Obligación Tributaria", señala que en el hecho imponible o generador, deben distinguirse dos partes o elementos diferenciados: el elemento objetivo y el elemento subjetivo del hecho imponible o lo que es lo mismo, el presupuesto objetivo o material y el presupuesto subjetivo o personal del presupuesto de hecho. Continúa indicando que el elemento objetivo o material del hecho imponible está constituido por un hecho considerado en sí mismo, objetivamente aislado de cualquier vinculación personal, mientras que el elemento personal o subjetivo es el vínculo que une a una persona con el elemento objetivo y que según lo dispuesto por el legislador, en cada caso, determina en esa persona la condición de sujeto pasivo de la obligación tributaria por diferentes circunstancias.

El art. 17 del CTb, señala que se considera ocurrido el hecho generador y existente su resultado, cuando concurren los siguientes supuestos:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan completado o realizado las circunstancias materiales previstas por Ley.
2. En las situaciones de derecho, desde el momento en que están definitivamente constituidas de conformidad con la norma legal aplicable.

### **V.4. Sobre la inexistencia del acto jurídico de la transferencia.**

Las Disposiciones Generales del indicado Reglamento, prevén en el art. 11, que en aquellos casos en los que exista rescisión, desistimiento o devolución en cualquiera de las operaciones gravadas por el impuesto, se procederá de la siguiente forma:

- a) ntes de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, el impuesto pagado en ese acto se consolida en favor del Gobierno Municipal sujeto activo del impuesto. A

Supuesto no producido en el caso, en razón de no haberse cancelado el impuesto. Consecuentemente el criterio esgrimido por el Banco demandante no es aplicable en el presente proceso.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- b) D  
después de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, si la rescisión, desistimiento o devolución se perfeccionan con instrumento público después del quinto día a partir de la fecha de perfeccionamiento del primer acto, el segundo acto se conceptúa como una nueva operación.

Se entiende entonces, que el supuesto en análisis prevé la posibilidad de que las partes contratantes dejen sin efecto el acto jurídico inicial, dentro de los cinco días siguientes al contrato traslativo de dominio. En los casos en que se exceda dicho plazo, no es posible dejar de pagar el impuesto.

- c) S  
si la rescisión, desistimiento o devolución se formalizan antes del quinto día, este acto no está alcanzado por el impuesto.

Al respecto, corresponde analizar primero que la palabra formalizar significa, según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, revestir algo de los requisitos legales; concretar, precisar y en el marco de la norma, este Tribunal entiende que se refiere al acto jurídico de rescisión, desistimiento o devolución que debe ser expresado por las partes, en documento con valor legal y no a su presentación ante la Administración Tributaria Municipal, como erróneamente entendió la AGIT en sus dos instancias.

#### V.4. Conclusiones.

- I. En el caso de autos, es evidente que el viernes 22 de diciembre de 2006, el Banco Unión, ahora demandante, suscribió un contrato de transferencia de bienes inmuebles y que dicho convenio se resolvió el viernes 29 del mismo mes y año, por mutuo acuerdo de las partes contratantes; es decir, dentro de los cinco días señalados por el inc. b) del citado art. 11 del Reglamento del IMT aprobado por DS N° 24054, los cuales se computan conforme a la previsión del num. 2) del art. 4 del Código Tributario boliviano; es decir, en días hábiles administrativos. Dicho acto de resolución, produjo la ineficacia del negocio jurídico haciéndolo inexistente por acuerdo de ambas partes, con carácter retroactivo conforme al art. 574. I del Código Civil.
- II. Es evidente también, que el 2 de enero de 2007, la primera transferencia fue innecesariamente presentada a la Administración Tributaria Municipal, presentándose el 5 del mismo mes y año, la minuta de resolución del contrato y solicitando la baja del trámite, petición que fue reiterada en dos oportunidades, para finalmente ser indebidamente rechazada con el Auto de 27 de mayo de 2010, cuando en los hechos era un acto inexistente en la vida jurídica y que en cuanto a las formalidades señaladas por el art. 11 inc. b) del Reglamento del IMT, aprobado por DS N° 24054, cumplió las

previsiones que fueron analizadas en acápites precedentes, haciendo plenamente aplicable el beneficio señalado por el inciso c) de la misma disposición legal; es decir, que no se encontraba alcanzada por el impuesto.

- III. El razonamiento anterior, encuentra sustento también en la interpretación efectuada por el Viceministerio de Política Tributaria, en la nota DGPTI-UTJPTI 5.412/2006 de 18 de septiembre de 2006, que sin referirse a un caso particular, ni únicamente al inc. a) del tantas veces citado art. 11 del DS N° 24054, entendió que la rescisión o desistimiento en los casos en los que no se concretó el pago del impuesto, no dan nacimiento al hecho generador por inexistencia material del supuesto de hecho previsto por la norma.

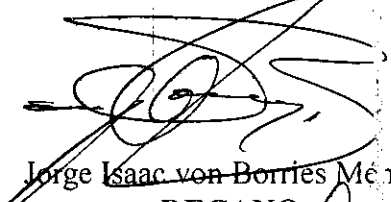
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda y en su mérito deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0574 de 16 de diciembre de 2010, al igual que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0136/2010 de 1 de octubre de 2010 y el Auto de 27 de mayo de 2010, correspondiendo a la Administración Tributaria Municipal, dar de baja los trámites 380269 y 380270/2006.

No suscriben los Magistrados Rómulo Calle Mamani, Antonio Guido Campero Segovia, Rita Susana Nava Durán y Maritza Suntura Juaniquina por emitir votos disidentes.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

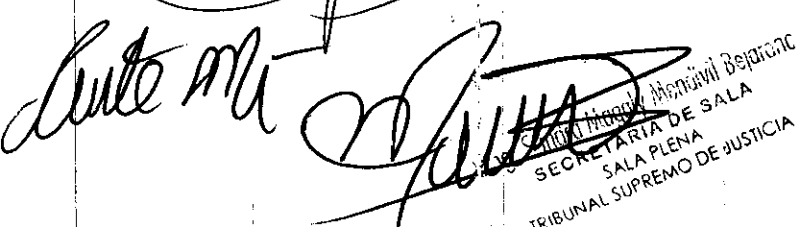
  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

agosto de 2010; sin embargo, esta fue rechazada (fs.67 a 68, 130, 131, 135,136, 139 a 142 del cuerpo del expediente). El 30 de agosto el sujeto pasivo solicitó a la Administración Tributaria el cambio de medida precautoria de anotación preventiva respecto de los inmuebles por el vehículo con FFA N° 1996BUL, 2446XKD y 1996 SKC de propiedad la citada entidad financiera, petición que fue rechazada por la Administración Tributaria Municipal mediante Auto de 21 de octubre de 2010.

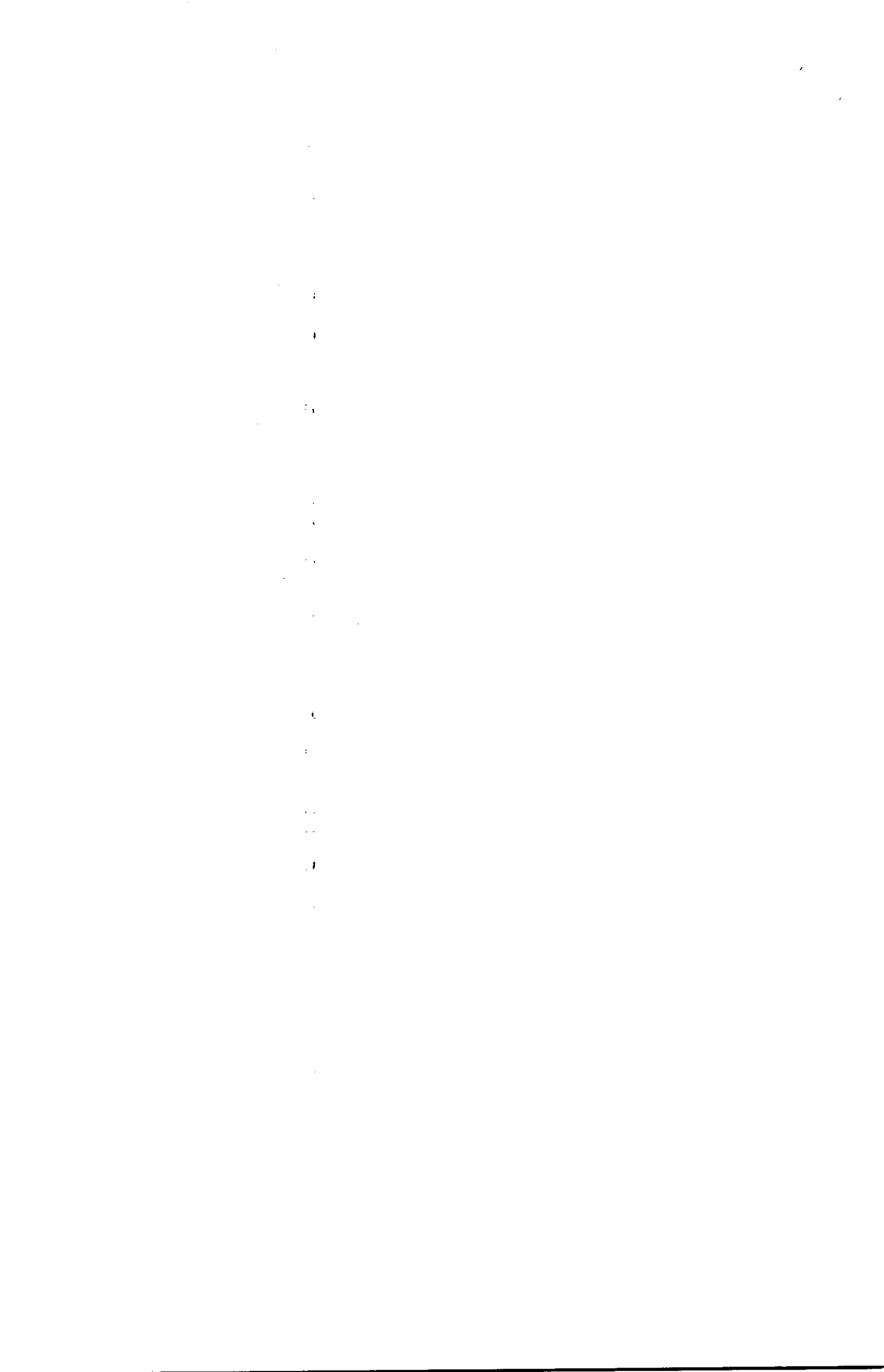
Establecido lo anterior corresponde verificar, si lo solicitado por la entidad demandante es procedente:

- a) La medida precautoria de anotación preventiva autorizada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria sobre los inmuebles con matrícula N° 7011990030726 y 7011990016048 en fecha 10 y 13 de agosto de 2010 a favor de la Secretaria de Recaudaciones y Gestión Catastral del Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz, cumple con lo establecido en el art. 106 de la Ley 2492 por encontrarse la misma dentro de las medidas establecidas por citado artículo, asimismo la citada Autoridad Regional se encontraba facultada para la autorización de las citadas medidas precautorias conforme lo establece el art. 140 inc. h) de la Ley 2492.
- c) Respecto a la proporcionalidad y justificación de la medida adoptada, se tiene que dichos requisitos también se encuentran cumplidos, toda vez que al producirse la transferencia de los inmuebles objeto del proceso, la entidad demandante dejaría de ser propietaria de los mismos y la Administración Tributaria no podría adoptar ninguna medida cuando estos inmuebles hayan sido perfeccionados a nombre del comprador, por lo que la disposición de adoptar dicha medida antes de efectuar la liquidación de la segunda transferencia y que el vendedor (Banco Unión S.A.), cumpla con su obligación de pagar el IMT de la primera transferencia efectuada el 22 diciembre de 2006, era correcta, más aun cuando la parte demandante no demostró la desproporcionalidad o exceso de la medida adoptada.
- d) En cuanto a que la entidad demandante garantizó la deuda con la Boleta de Garantía N° 0000061 por un monto de \$us. 50.000 suficientes para la administración al respecto no existe constancia en obrados de que el mismo se hubiere hecho efectivo, ni a favor de que persona natural o jurídica se haya girado la citada boleta de garantía.
- b) Por lo manifestado, se establece lo señalado por la entidad demandante no es evidente, por consiguiente no corresponde dejar sin efecto las medidas precautorias dispuestas por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, por no haberse demostrado que las mismas fueron emitidas incumpliendo las formalidades establecidas ni su desproporcionalidad en su adopción.

**CONSIDERANDO IV:** Que encontrándose el proceso con Decreto de Autos, corresponde resolver la causa de conformidad al art. 354. III del Código de Procedimiento Civil.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se establece que los objetos de la controversia se circunscribe a determinar:

- 1) Si en la transferencia de los inmuebles efectuada por el Banco Unión S.A. el 22 de diciembre de 2006 y resuelta el 29 de diciembre de del mismo año, se configuró el hecho generador del Impuesto Municipal a la



23-06-16  
18:30

## VOTO DISIDENTE

La Magistrada, Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 562/2015 de 07 de diciembre de 2015 del Expediente N° 106/2011, según los siguientes fundamentos:

### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada respecto a la motivación de la Sentencia 562/2015, y habiendo sido primero relatores en el expediente 105/2011 que corresponde al proceso proseguido por Banco Unión S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, correspondiente a una transferencia entre el Banco Unión S.A. y los esposos Arauz Sanjinés suscrita el 22 de diciembre de 2006 en la cual se resolvió el contrato y se pidió la baja de los trámites signados con los Nos. 380269 y 380270/2006, siendo el objeto de controversia igual al expediente antes señalado, se reitera la fundamentación que se utilizó en el señalado caso y que sirva como sustento del voto disidente que continuación sigue:

**CONSIDERANDO III:** Que a fs. 32, la parte actora vía incidental solicitó el levantamiento de autorización de medidas precautorias, a fs.51 se corrió el traslado con el mismo; empero la parte demandada no respondió al incidente dentro del plazo establecido por ley y tampoco la Ex Corte Suprema pronunció Resolución al respecto por lo que corresponde a éste Tribunal previamente a resolver sobre la problemática planteada, pronunciarse sobre el citado incidente en los siguientes términos:

- a) La entidad demandante solicitó el levantamiento de las medidas precautorias, dispuesta por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz sobre los inmuebles de su propiedad, que en su criterio se realizaron sin la debida justificación y sin cumplir los requisitos exigidos por los arts. 106, 140 y 220 de la Ley 2492 y 11 del D.S. 27310, respecto a la proporcionalidad de la medida a tomar con relación al daño que se pretende evitar, pidiendo a este Tribunal previo a emitir resolución final revise la autorización de dichas medidas y en definitiva se revoque las mismas hasta que se cumplan las formalidades establecidas, más aun cuanto el demandante garantizó la deuda con la boleta de Garantía al primer requerimiento N° 0000061 por un monto de \$us. 50.000 suficientes para la administración en caso de la demanda sea desfavorable.
- b) De la revisión de obrados se tiene que mediante, Auto de 2 de agosto de 2010, la Administración Tributaria Municipal de Santa Cruz, admite el ofrecimiento de pago del IMT realizada por el representante del Banco Unión S.A. respecto a la transferencia efectuada, el 20 enero de 2010 de los inmuebles registrados con Números 273580 y 403525 y trámite ingresado el 28 de enero de 2010, considerando que se disipaba la garantía para el cobro respecto a la deuda existente establecida en la liquidación mixta respecto de la anterior transferencia efectuada el 22 de diciembre de 2006, se dispone la liquidación correspondiente del IMT respecto esta segunda transferencia e instruyendo que previamente se efectúe la solicitud de autorización a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria para la adopción de medida precautoria de anotación preventiva, establecida en el art. 106 parágrafo III numeral 1 de la Ley 2492. Mediante proveído de 27 de mayo de 2010 la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz autorizó la medida precautoria en aplicación del art. 160 y 220 de la Ley 2492, determinación que fue objetada por el sujeto pasivo, mediante memorial de 18 de



Transferencia, tomando en cuenta que ambas minutas fueron efectuadas mediante documentos privados sin reconocimiento de firmas por consiguiente su tratamiento corresponde conforme el art. 11 inciso a) del D.S. 24054 y no así por el inciso b) de la citada norma.

- 2) Si es evidente que la Resolución jerárquica incurrió en incongruencia omisiva al no haberse manifestado respecto a la Liquidación Mixta, que en criterio de la entidad demandante, fue el principal acto administrativo impugnado, y si las consultas efectuadas sobre la problemática del caso tampoco fueron valoradas.
1. Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, corresponde realizar las siguientes precisiones:
    - a) De la revisión de obrados se tiene que el Banco Unión S.A. el 22 de diciembre de 2006, suscribió contrato de transferencia de dos bienes inmuebles urbanos bajo la figura compra-venta y préstamo de dinero con garantía hipotecaria de bien inmueble a favor de María del Rosario Sanjines de Araoz. El 29 de diciembre de 2006, por acuerdo de partes se suscribió la Resolución de Contrato de Transferencia de los citados inmuebles, debido a que existía una anotación preventiva registrada el 4 de febrero de 2000, en Derechos Reales, que caducó el 4 de febrero de 2002, cuando la entidad demandante aún no era propietaria, como quiera que el gravamen se mantenía registrado requería que la entidad demandante obligatoriamente realice un trámite ante el registro público con el objeto de proceder a la cancelación formal de dicha anotación preventiva (fs.86, 100 y 102 del cuerpo 1 del expediente).
    - b) El 2 de enero de 2007, mediante ficha de ingreso de trámites de inmuebles N° 376283, el Banco Unión S.A. ingresó los trámites Nos. 380269 y 380270 correspondientes a los inmuebles 403525 y 273580, el 5 de enero de 2007, el apoderado legal de la citada entidad solicitó dar de baja y retiro de los trámites Nos. 380269 y 380970; el 18 de febrero de 2010, la entidad financiera, mediante nota CITE: GNN-BA-034/2010, de 9 de febrero de 2010, solicita nuevamente a la Administración Tributaria Municipal la baja y/o retiro del trámite de transferencia ingresado, señalando que si bien el comprador solicitó la proforma de pago del IMT, dicha transferencia no se concretó por mutuo acuerdo entre el comprador y vendedor conforme consta del documento privado suscrito el 29 de diciembre de 2006 posteriormente el 1 de abril de 2010, el Banco Unión S.A. nuevamente solicita la baja y/o retiro del trámite ingresado. El 12 de abril de 2010, mediante nota del Departamento de Inmuebles O.F. 23/2010, la Administración Tributaria Municipal comunica al Banco Unión S.A. que sólo debe retirarse el trámite previo pago del IMT. El 1 de julio de 2010, la Administración Tributaria Municipal notificó al apoderado del Banco Unión S.A., con el Auto de 27 de mayo de 2010, el que resuelve rechazar la solicitud efectuada por el sujeto pasivo el 1 de abril de 2010, señalando que se devolverá la documentación solicitada, previo pago del IMT generado por la transferencia de los inmuebles 273580 y 403525 el 22 de diciembre de 2006 (fs. 67, 69, 73, 79,80, 81, 85 del Cuerpo 1 del expediente).
    - c) El 7 de agosto de 2010, la entidad financiera, interpone recurso de alzada contra el citado Auto y la liquidación realizada en las proformas N° 3871817, que fue resuelta por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0137/2010 de 1 de octubre, que confirmó el Auto de 27 de mayo de 2010, contra esta determinación se presentó recurso jerárquico el 21 de octubre del citado año, en cuyo mérito se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0573/2010 el 16 de diciembre ahora impugnada que confirmó la Resolución de Alzada, así como el Auto de 27 de mayo de 2010.





2. Relacionados así los hechos suscitados en instancia recursiva corresponde resolver el primer punto de controversia referido a: *“Si en la transferencia de los inmuebles efectuada por el Banco Unión S.A. el 22 de diciembre de 2006 y resuelta el 29 de diciembre de del mismo año, se configuró el hecho generador del Impuesto Municipal a la Transferencia, tomando en cuenta que ambas minutas fueron efectuadas mediante documentos privados sin reconocimiento de firmas por consiguiente su tratamiento corresponde por el art. 11 inciso a) del D.S. 24054 y no así por el por el inciso b) de la citada norma.”*, al respecto se deben hacer las siguientes consideraciones:

- a) El Banco Unión S.A., argumenta que las transferencias de 22 de diciembre de 2006 que luego fueron resueltas el 29 de diciembre de 2006, antes de que se pagara el IMT, por tanto, el acto jurídico que daría lugar a su nacimiento se vería alterado por dicha resolución de contrato, tomando en cuenta que ambas minutas fueron efectuadas mediante documentos privados sin reconocimiento de firmas, por lo que se encuentran reguladas por el art. 11 inciso a) del D.S. 24054 y no por el 3 del citado cuerpo legal, asimismo señaló que el inciso. b) del art. 11, del D.S. 24054, considera la rescisión como una segunda operación supeditada a una eventual consolidación del primer acto, al indicar que el mismo debe estar perfeccionado con instrumento público, suponiendo que el primer acto ya está pagado, conforme el art. 12 del citado Decreto, no pudiendo existir protocolización sin pago.
- b) Al respecto y sobre el impuesto objeto del presente proceso, el art. 107 del Ley 843 establece lo siguiente: *“Se establece que el Impuesto a las Transacciones que grava las transferencias eventuales de inmuebles y vehículos automotores es de Dominio Tributario Municipal, pasando a denominarse Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores, que se aplicará bajo las mismas normas establecidas en el Título VI de la Ley N° 843 y sus reglamentos. No pertenecen al Dominio Tributario Municipal el Impuesto a las Transacciones que grava la venta de inmuebles y vehículos automotores efectuada dentro de su giro por casas comerciales, importadoras y fabricantes. Estos impuestos se pagarán al Gobierno Municipal en cuya jurisdicción se encuentre registrado el bien.”*, por su parte el Reglamento al Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT) aprobado por el Decreto Supremo 24054 29 de junio de 1995 cuyo art. 2. establece lo siguiente: *“Están comprendidas en el ámbito de este Impuesto **las transferencias eventuales de inmuebles**, entendiéndose por tales las operaciones de venta de dichos bienes, sea en forma directa por el propietario o a través de terceros, que hubiesen estado inscritos al momento de su transferencia en los registros de Derechos Reales respectivos, inclusive las ventas de construcciones simplemente remodeladas o refaccionadas, cuando el inmueble hubiese estado inscrito al momento de su transferencia en el respectivo Registro de Derechos Reales.(...)”*. En cuanto al hecho imponible de conformidad al art. 3 del citado Decreto se perfecciona: *“en la fecha en que tenga lugar la **celebración del acto jurídico a título oneroso en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien**”, debiendo **pagarse dentro de los 10 días hábiles posteriores a la fecha de perfeccionamiento del Hecho Generador**, como establece el art. 8 del ante citado Decreto.*
- c) El caso de autos, se establece que la entidad demandante el 18 de febrero de 2007 y el 1 de abril de mismo año, reiteró a la Administración Tributaria Municipal de Santa Cruz la baja y/o el retiro del trámite ingresado por transferencia de los inmuebles efectuados el 22 de diciembre de 2006, haciendo notar que el comprador solicitó la proforma de pago del IMT; que sin embargo, dicha transferencia no se concretó por haberse resuelto mediante documento de 29 de diciembre del citado año, dando respuesta a la



última solicitud del sujeto pasivo, la Administración Tributaria Municipal emitió Auto de 27 de mayo de 2010, mediante el cual rechazó la solicitud indicando que devolvería la documentación presentada por la transferencia realizada de los inmuebles 273580 y 403525, a través de la minuta de transferencia de 22 de diciembre de 2006, previo pago del IMT, asimismo dispuso que con la citada resolución se notifique al contribuyente con la liquidación mixta efectuada por esa administración, habiéndose llevado a cabo tal notificación el 1 de julio de 2010.

- d) Ahora bien, en el caso de autos, y con la finalidad de establecer el hecho generador o hecho imponible, es necesario remitirse al art.3 del Decreto Supremo 24054 que reglamenta este impuesto al respecto señala: ***“El hecho generador queda perfeccionado en la fecha en que tenga lugar la celebración del acto jurídico a título oneroso en virtud del cual se transfiere la propiedad del bien”***, infiriéndose en consecuencia que el hecho generador en el caso se produjo el **22 de diciembre de 2006**, fecha en la cual se realizó el acto jurídico a título oneroso es decir la transferencia de los inmuebles por compra venta y préstamo de dinero con garantía hipotecaria de bienes inmuebles, suscrito por el Banco Unión S.A. como propietario del mismos ubicados en la zona centro histórico, Calle Pari N° 59, antes N° 72, manzana 27, lote 6, de la ciudad de Santa Cruz de la Sierra, con una superficie de 1.152,33 mts<sup>2</sup> y el otro ubicado en la zona centro histórico, sobre Calle Independencia, esquina Pari, manzana 27, con una superficie de 398,28 mts<sup>2</sup>, a favor de María del Rosario Sanjinés de Araoz y Rolando Araoz Patiño, por la suma acordada de \$us.670.000,00 (Seiscientos setenta mil 00/100 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica), de los cuales 134.000,00 (ciento treinta y cuatro mil 00/100 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica), los paga directamente al vendedor y el saldo los pagará mediante un préstamo que está obteniendo del Banco. Por consiguiente la entidad demandante como vendedor tenía la obligación de efectivizar el pago del IMT, dentro de los 10 días hábiles posteriores a la fecha de perfeccionamiento del hecho generador, conforme lo establecido en el art. 8 del citado Decreto Supremo, es decir hasta el 8 de enero de 2007, como quiera que dicha transferencia se dejó sin efecto entre el Banco Unión S.A. y Rosario Sanjinés de Araoz y Rolando Araoz Patiño, representados legalmente por Esperanza del Carmen Sanjinés Nogueira el 29 de diciembre del mismo año, que en criterio del demandante, no habría lugar al pago del IMT, por no existir ninguna transferencia; se debe manifestar que la Minuta de 29 de diciembre de 2006, de resolución de contrato de transferencia de bien inmueble, mediante la cual las partes libremente acordaron dejar sin efecto legal la transferencia efectuada el 22 de diciembre de 2006, no exime a la entidad demandante del pago del citado impuestos de conformidad a lo establecido por al art. el art. 11 inciso b) última parte, del D.S. 24054, que establece los siguiente: ***“Después de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, si la rescisión, desistimiento o devolución se perfeccionan con instrumento público después del quinto día a partir de la fecha de perfeccionamiento del primer acto, el segundo acto se conceptúa como una nueva operación. Si la rescisión, desistimiento o devolución se formalizan antes del quinto día, este acto no está alcanzado por el impuesto.”*** de la normativa citada se tiene que el contrato de resolución de transferencia de los citados inmuebles, debía presentarse ante la Administración Tributaria Municipal **hasta el 2 de enero de 2007**; empero el citado contrato de resolución fue presentado el **5 de enero de 2007** mediante nota de solicitud de baja y retiro de trámite como se tiene de fs. 85 del cuerpo 1 del expediente, por lo que, no se cumplió lo previsto en el citado artículo



- 1 inciso b), del DS 2405, para que la citada transferencia no este alcanzada por este impuesto.
- e) Con relación a que al caso debe aplicarse lo establecido en el art. 11 inc. a) del DS 24054, como sostiene la entidad demandante, en el entendido de que cuando existe una resolución de contrato la figura cambia para el IMT y no se aplica lo establecido en el art. 3 del citado decreto, pues existiría una condicionante para que el hecho generador del acto traslativo se perfeccione que es el pago definitivo a la Administración Tributaria, lo que supone que cuando el impuesto no ha sido pagado y existe una resolución de contrato el hecho generador se extingue situación que estaría regulada por el art. 11 inciso a) del D.S. 24054. Al respecto la citada normativa establece: ***"a) Antes de estar perfeccionado el primer acto traslativo de dominio con instrumento público, el impuesto pagado en ese acto se consolida en favor del Gobierno Municipal sujeto activo del impuesto."*** situación que no es aplicable al caso, toda vez que, en el caso no se llegó a pagar el IMT por el primer acto (transferencia de 22 de diciembre de 2006) y por otro lado el hecho generador no está condicionado al pago definitivo, ni a la formalización del acto traslativo de dominio mediante instrumento público, como erradamente entiende la parte demandante, se perfeccionada en la fecha que tenga lugar la celebración del acto a título oneroso que en el caso fue el 22 de diciembre de 2006. En consecuencia lo manifestado por la entidad demandante en sentido de que al caso debe aplicarse el inciso a) del art. 11 del D.S. 24054 no es evidente por las razones anotadas precedentemente.
2. Con relación al segundo punto de controversia referido a: *"Si es evidente que la Resolución jerárquica incurrió en incongruencia omisiva al no haberse manifestado respecto a la Resolución Determinativa Mixta, que en criterio de la entidad demandante, fue el principal acto administrativo impugnado, y si la consultas efectuadas sobre la problemática del caso tampoco fueron valorada"*, Se debe manifestar lo siguiente.
- a) En principio se debe manifestar que la incongruencia omisiva en términos sencillos consiste en una falta de respuesta respecto de una o más pretensiones deducidas por las partes, que se encuentra relacionada, con el derecho a una motivación razonada y suficiente de las resoluciones, sean estas judiciales o administrativas. Al respecto Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 ha señalado: *"... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; ..."*
- b) Realizada la anterior precisión, en el caso de autos, la parte demandante denunció que la resolución impugnada incurrió en incongruencia omisiva; sin embargo, este tribunal evidenció que ello no resulta evidente puesto que la citada resolución expresamente se pronunció respecto a la liquidación mixta de la siguiente forma: *"En el presente caso, de la revisión del Recurso de Alzada interpuesto por el Banco Unión SA, se evidencia que adjunto al Auto de 27 de mayo de 2010, notificado el 1 de julio de 2010, cursa la Proforma N° 3871832, la cual el sujeto pasivo considera como una Resolución Determinativa por Liquidación Mixta, sin embargo dicha Proforma no es un acto impugnabile de acuerdo a lo establecido en los arts. 1 y 3 de la Ley 2492 (CTB) y 4 de la Ley 3092 (Título V del CTB) citados. Y si bien dicha Proforma*



contiene la liquidación del tributo adeudado, es sólo un reporte para efectos de pago del tributo en determinada fecha, la que puede modificarse de acuerdo a la fecha de pago, por lo tanto no se trata de una Resolución Determinativa por Liquidación Mixta, razón por la cual no ha sido admitido por la instancia de Alzada. Asimismo, del fondo de los agravios observados por el Banco Unión SA, conforme la lectura del Recurso de Alzada interpuesto (fs. 51-54vta. del expediente), se tiene que no observa los montos de la liquidación expresada en la Proforma N° 3871832, evidenciándose que sus agravios son referidos a que si corresponde o no el pago del Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT), así también aclara el sujeto pasivo en su Recurso Jerárquico, si se ha producido o no el hecho generador, evidenciándose de la Revisión de la Resolución de Alzada (fs. 173-178vta. del expediente), que la misma se pronunció sobre estos aspectos, por tanto, no existe nulidad en la misma, así como tampoco existe omisión en el Auto de Admisión del acto impugnado, de 9 de julio de 2010 (fs. 59 del expediente), por lo que éste Tribunal no encuentra fundado dicho reclamo.

- c) Con relación a la falta de consideración de las consultas efectuadas mediante CITE RUART N° 2432/2006, suscrito por el Director Ejecutivo del Registro Único para la Administración Tributaria Municipal, mediante la cual se canalizó una consulta efectuada por los municipios de Sucre y Santa Cruz, respecto a las transferencias de inmuebles que no son pagadas y sobre las cuales se ha efectuado una resolución de contrato y la copia del CITE: DGPTI-UTJPTI 5.412 172/2006 emitida por Lic. Leonardo Ugarte Anaya, Vice Ministro de Política Tributaria, quien responde a la citada consulta de la siguiente forma: "De acuerdo al consulta, se evidencia que el IMT no ha sido efectivamente cancelado debido al desistimiento o rescisión del contrato de compra venta que hubiese dado lugar a su pago que hubiese generado la operación gravada por este impuesto. En consecuencia la operación como tal y su perfeccionamiento no han concurrido motivo por el cual no corresponde el pago por este impuesto así como tampoco corresponde la imposición de ningún tipo de sanción mucho más si tomamos en cuenta que de acuerdo al Código tributario Ley 2492 en su Título IV correspondiente a los ilícitos no se encuentra ni tipificado ni sancionada esta conducta ni siquiera como incumplimiento de deberes formales. Por lo expuesto podríamos definir a este tipo de hechos como "in conductas" que de alguna manera perjudican la labor recaudadora y con la finalidad de alentar a los contribuyentes conductas mucho más responsables hacia la administración Tributaria los Gobiernos Municipales deberían introducir una normativa clara al respecto a través de Resoluciones Administrativas que prevengan bajo alternativa de sanción este tipo de situaciones", por lo que no existiría duda respecto al error incurrido por la administración al pretender el cobro de un tributo que no existe, error en que también ingresó la resolución impugnada, puesto que acepta el criterio del citado Ministerio; sin embargo, no aplicó dicho criterio en su resolución, ni la valoró correctamente.
- d) Si bien es evidente que la entidad demandante a fs. 145 y 146 adjuntó la documentación descrita precedentemente, sin embargo de acuerdo al art. 117 de la Ley 2492, las consultas tienen efecto vinculante únicamente respecto a los casos concretos consultados y no a si para todos los casos. Por otro lado este tribunal considera que en caso no existe duda sobre la normativa a ser aplicada pues como ya se manifestó, la parte demandante podía estar exenta de pago del IMT siempre y cuando hubiese presentado el contrato de resolución de transferencia ante la administración tributaria Municipal hasta

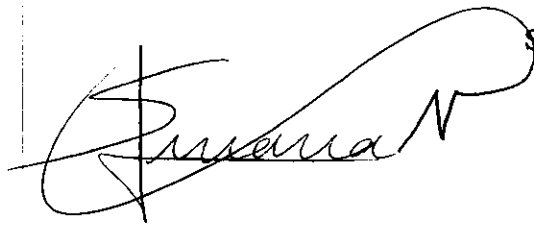




el 2 de enero de 2007; sin embargo, el mismo se lo presentó el 5 de enero de 2007 mediante nota de solicitud de baja y retiro de trámite como se tiene de fs. 85 del cuerpo 1 del expediente, como prevé el art. 11inc. b) última parte, del D.S. 24054, asimismo reiterar que el hecho generador del IMT se perfecciona en la fecha de celebración del acto jurídico mediante el cual se transfiere la propiedad de un determinado bien a título oneroso, por consiguiente este tribunal concluye que la citada consulta fue valorada correspondiendo al entidad demandante realizar el pago del IMT, por la transferencia efectuada el 22 de diciembre de 2006, en cumplimiento de los arts. 3 y 11-b) del D.S. 24054, en definitiva este tribunal no encuentra razones para revocar o anular la resolución impugnada como solicitó la parte demandante.

## **2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA**

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, razona contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente y el fallo debe ser: POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, impartiendo justicia y en ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 520 de 29 de diciembre de 2014, declara IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta a instancia del Banco Unión S.A. representada por Claudio Daniel Humberto Ibáñez Hernández contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Juan Carlos Maita Michel, por consiguiente se deja firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT/RJ/0574/2010 de 16 de diciembre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Sucres, 7 de diciembre del 2015.

