



Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

12-08-16  
 9:20



**SALA PLENA**

17

**SENTENCIA:** 572/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de diciembre de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 62/2011.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Carlos Eduardo Sánchez Chavarría contra la  
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**PRIMERA MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.**

**SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 13 a 19, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0488/2010, de 8 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; el memorial de subsanación a la demanda cursante a fs. 27; la respuesta que cursa de fs. 36 a 40, el decreto de fs. 74, los antecedentes procesales y;

**CONSIDERANDO I:** Que, Carlos Eduardo Sánchez Chavarría se apersona interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

Relata que, el 31 de octubre de 2006, en su condición de único y legítimo propietario del inmueble ubicado en la U.V. 23 Mzna. 10 del municipio de Santa Cruz de la Sierra, registrado en Derechos Reales, bajo la partida N° 7.01.1.99.0067950 y en la Administración Tributaria Municipal bajo el código catastral N° 009039047, transfirió dicho inmueble a favor de la empresa JENECHERÚ S.R.L., empresa de la cual es socio y representante legal. Posteriormente resolvió dicha transferencia mediante documento privado reconocido en sus firmas y rúbricas el 1 de noviembre de 2006 y declaró la inexistencia de la Transferencia mediante documento de 27 de ese mes y año, igualmente reconocido y que ingresada la documental al Municipio, con número de trámite 37090/2006, la Administración Tributaria Municipal emite la Vista de Cargo 733/GMSC/VC/2008, posteriormente, mediante Resolución Determinativa N° 623/GMSC/RD/2009, se determina la existencia de deuda tributaria a favor del Municipio por el concepto del Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT) del referido bien inmueble, siendo dicha Resolución impugnada y anulada en recurso de alzada, mediante Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0114/2009 de 21 de agosto, por falta de fundamentación.

Añade que, por tal motivo la Administración Tributaria Municipal emite la Resolución Determinativa 120/GMSC/RD/2010, que igualmente determina la existencia de deuda tributaria por concepto del IMT omitido, más interés y multa, recurriendo en alzada nuevamente, emitiéndose la Resolución ARIT-SCZ/RA 0128/2010 de 27 de agosto, que confirmó la Resolución Determinativa, impugnándose la Resolución de alzada mediante Recurso Jerárquico ante la AGIT, la misma que resuelve confirmarla, mediante Resolución AGIT-RJ-0488/2010 de 8 de noviembre, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa.

Alega que, la Resolución impugnada aplica indebidamente la normativa tributaria respecto a la rescisión, desistimiento o devolución de la transferencia de dominio, aspecto que hace aplicable al caso de autos el art. 11 inc. a) del Decreto Supremo (DS) 24054 y no así su inc. b) que refiere a un segundo acto jurídico; considerando que dentro del trámite todavía no se canceló el IMT y que tanto la minuta de transferencia, como su resolución y la declaración de su inexistencia, se realizaron mediante documentos privados reconocidos; por lo que se interpretó y aplicó erradamente la normativa mencionada supra.

Agrega que, también existieron vicios procesales en fase administrativa, respecto del proceso de control y verificación previo a la emisión de una Resolución Determinativa en materia tributaria, arguyendo que dicha resolución debió ser producto de una Orden de Control y Verificación, documento que no se emitió previamente a la Resolución Determinativa 120/GMSC/RD/2010, como presupuesto para una adecuada motivación del acto administrativo, aspecto que no cumplen ni la Vista de Cargo N° 733/GMSC/VC/2008, ni la Resolución Determinativa N° 120/GMSC/RD/2009, pues la primera no indica qué acto y objeto motivó la liquidación y no contienen argumentos legales sobre base cierta o base presunta, y la segunda contiene una serie de incongruencias como ser que en su artículo primero establece otro número de Resolución Determinativa y que indica erróneamente que el acto tiene por objeto la comprobación y no así la determinación de la deuda tributaria, igualmente no especifica debidamente el fundamento legal de la decisión; situación que violenta el Debido Proceso y la Seguridad Jurídica consagrados en los arts. 68, 99 de la Ley 2491, 18 del DS 27310, 28 de la Ley 2341, 31 del DS 27311 y 115 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Finalmente solicita que se declare probada la demanda en todos sus extremos y en consecuencia sin efecto las resoluciones jerárquica, de alzada y determinativa; en estricta aplicación de las leyes conculcadas.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda y corrida en traslado por decreto de fs. 29, se apersona Juan Carlos Maita Michel, en su condición de Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, señalando que:

Respecto a la Minuta de Transferencia de 31 de octubre de 2006, esta generó una obligación tributaria que debió ser cancelada hasta el 15 de noviembre de 2006 y que la rescisión debió efectuarse hasta el quinto día de computado el perfeccionamiento del primer acto traslativo de dominio; es decir, hasta el 7 de noviembre de 2006, para poder aplicar la excepción al pago del tributo contenida en el art. 11 inc. b) del DS 24054; sin embargo, los documentos privados reconocidos de resolución y aclaración, de 1 y 27 de noviembre de 2006 respectivamente, fueron presentados ante el Gobierno Autónomo Municipal de Santa Cruz, el 27 de noviembre de 2006 y el 2 de mayo de 2008, por lo que recién en dichas fechas se formalizaron ante la Administración Tributaria y que la Notaría de Fe Pública N° 18, donde fue reconocido el documento privado de resolución de 1 de noviembre de 2006, mediante nota, afirmó que dicho documento no cursa en sus archivos ni registros correspondientes a noviembre de 2006.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial



Exp. 62/2011. Contencioso Administrativo.- Carlos Eduardo Sánchez Chavarría contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Añade que, no se configura en ningún momento el presupuesto establecido en el art. 11 inc. a) del DS 24054, puesto que no existe pago alguno por concepto del IMT del inmueble transferido y que en cambio el inc. b) del mismo Decreto Supremo, establece que, si la rescisión se perfecciona 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, sin condicionarse al pago del impuesto, por lo que es aplicable al presente caso.

Agrega que, en virtud del art. 1287 del Código Civil (CC), los documentos con reconocimiento de firmas y rúbricas ante Notario de Fe Pública, son instrumentos públicos y no documentos privados, por lo que es aplicable el art. 11 inc. b), correspondiendo el pago del IMT.

Respecto a los defectos procesales, expresa que no corresponde su consideración por no haber sido planteados oportunamente en sede administrativa, por lo que se tienen como actos consentidos, libres y expresos, y que la demanda contencioso administrativa no es la vía para resolver dichos agravios no impugnados, debiéndose limitarse este Tribunal a lo expresamente impugnado en el Recurso Jerárquico, en resguardo del principio de congruencia que debe tener todo fallo judicial.

Finalmente concluye solicitando se declare Improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0488/2010 de 08 de noviembre.

Al haberse formulado la réplica fuera de plazo y por consiguiente al no haberse formulado dúplica, por proveído de fs. 74, se pronuncia el correspondiente decreto de "Autos para Sentencia".

**CONSIDERANDO III:** Que de la revisión de los antecedentes de emisión de la Resolución impugnada, que cursan tanto en el expediente como en el anexo de antecedentes administrativos, se evidencia que:

La Resolución Determinativa 120/GMSC/RD/2010 de 13 de mayo, emitida en cumplimiento de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA/0114/2009, consideró que el 10 de noviembre de 2006, se inició el Trámite N° 375090/2006, por una transferencia efectuada el 31 de octubre de 2006, realizada entre Carlos Eduardo Sánchez Chavarría a favor de la empresa JENECHERÚ S.R.L, la cual es representada por el mismo contribuyente. Posteriormente, el 27 de noviembre de 2006, el contribuyente solicitó el retiro del trámite antes señalado, adjuntando una Minuta Aclarativa, reconocida en sus firmas y rúbricas ante Notario de Fe Pública, sobre Inexistencia de la Transferencia, suscrita en la misma fecha de presentación; tiempo después vuelve a reiterar la solicitud, adjuntando documento de resolución de contrato de 1 de noviembre de 2006, reconocido igualmente en sus firmas y rúbricas ante Notario de Fe Pública.

La mencionada Resolución Determinativa considera igualmente que, el 11 de marzo de 2009 el Notario de Fe Pública N° 18, mediante nota, expresa que el documento de resolución de contrato de 1 de noviembre de 2006 no se encuentra registrado en el Libro de Reconocimiento de Firmas

correspondientes a noviembre de la misma gestión y que dicho reconocimiento de firmas, tampoco tiene el número de reconocimiento correlativo, cuando la misma Notaría de Fe Pública se encontraba a cargo de la Dra. Ruth Fair Rivero Toledo; por lo que se determina una deuda por concepto del IMT que alcanza la suma de 113.738 UFV, por el tributo omitido más intereses y multas (fs. 2 a 5 del Anexo).

Contra dicha Resolución Determinativa, el contribuyente, el 2 de junio de 2010, interpuso Recurso de Alzada (fs. 8 a 11 del Anexo), que fue contestado de forma negativa por la Secretaría de Recaudaciones y Gestión Catastral del Gobierno Municipal Autónomo de Santa Cruz (fs. 21 a 24 del Anexo), siendo resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0128/2010 de 27 de agosto, resolviendo confirmar la Resolución Determinativa; fallo contra el cual el contribuyente, interpuso Recurso Jerárquico (fs. 84 a 88 del Anexo), siendo resuelto por la AGIT a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0488/2010 de 8 de noviembre, que resolvió confirmar la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa impugnada.

**CONSIDERANDO IV:** De los datos procesales y la Resolución administrativa impugnada, la problemática planteada es la siguiente:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad Administrativa demandada.

Que el motivo de controversia en el presente proceso se circunscribe a:

1) Si en la transferencia del bien inmueble de propiedad de Carlos Eduardo Sánchez Chavarría, realizada el 31 de octubre de 2006 en favor de la empresa JENECHERÚ S.R.L., y que posteriormente fue resuelta mediante documentos privados de 1 y 27 de noviembre de 2006, se configuró el hecho generador del Impuesto Municipal a la Transferencia, considerando que ambas minutas se efectuaron únicamente con el reconocimiento de firmas, determinando si corresponde el tratamiento señalado en el inc. a) del DS 24054 o el indicado en el inc. b) de la misma normativa; y

2) Si es viable el control de legalidad sobre hechos y agravios no reclamados en sede administrativa, y en caso de ser positivo, si existieron vicios procedimentales suficientes para declarar la nulidad de obrados.

**CONSIDERANDO V:** De la valoración y compulsas de los antecedentes en el presente caso y la línea jurisprudencial adoptada por este Tribunal Supremo, del análisis del problema jurídico planteado, se puede establecer lo siguiente:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 62/2011. Contencioso Administrativo.- Carlos Eduardo Sánchez Chavarría contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**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 alícuota 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.

Por otra parte, este Tribunal Supremo de Justicia en un caso similar ha tomado en cuenta como un aspecto relevante, la consulta que formuló el Director Ejecutivo del Registro Único Para la Administración Tributaria Municipal al Viceministerio de Política Tributaria, como cabeza de sector de la Autoridad Fiscal de nuestro país, 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 la 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, 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 Tributarios no se encuentra tipificada ni sancionada esta conducta ni siquiera como un incumplimiento a los deberes formales...***". (El resaltado es nuestro).

**En cuanto al hecho generador y su perfeccionamiento**, 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 Lapatza, 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 artículo 17 del Código Tributario de Bolivia, 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.

**Sobre la inexistencia del pago del impuesto en el primer acto jurídico de la transferencia**, el DS N° 24054 en sus Disposiciones Generales, prevé el art. 11 en su inc. a), 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:

*“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.”*

En el caso que se analiza corresponde aplicar este inciso del artículo citado, porque el interesado antes de que se perfeccione el primer acto traslativo de dominio con la protocolización de la Minuta de Transferencia, directamente no pagó el impuesto, en consecuencia qué pago podría consolidarse en favor del Gobierno Municipal.

Este razonamiento es importante, porque concuerda con 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 62/2011. Contencioso Administrativo.- Carlos Eduardo Sánchez Chavarría contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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.

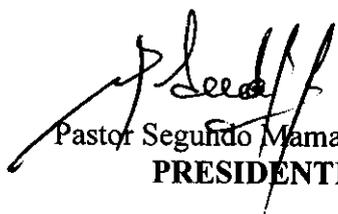
Finalmente, sobre el segundo punto de los hechos motivo de controversia, si es viable el control de legalidad sobre hechos y agravios no reclamados en sede administrativa y si existieron vicios procedimentales suficientes para declarar la nulidad de obrados, de la revisión de los antecedentes, se tiene que dichos vicios procesales deberían ser reclamados en las etapas correspondientes, por lo que no corresponde a este Tribunal considerar aspectos que no fueron reclamados oportunamente en sede administrativa, ya que el control de legalidad de los actos de la administración mediante el proceso contencioso administrativo, por el Principio de Congruencia, no pueden plantearse aspectos que no han sido demandados oportunamente, por tal motivo no corresponde a este Tribunal pronunciarse sobre los vicios procedimentales que no han sido reclamados en sede administrativa.

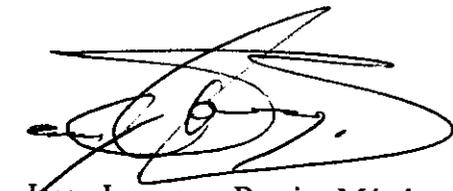
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fojas 13 a 19, interpuesta por Carlos Eduardo Sánchez Chavarría y en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0488/2010 de 8 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al igual que la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0128/2010, de 27 de agosto de 2010, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz y la Resolución Determinativa 120/GMSC/RD/2010, de 13 de mayo de 2010, correspondiendo a la Administración Tributaria Municipal, dar de baja al trámite No. 375090/2006.

No suscribe la Magistradas Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina, ni los Magistrados Rómulo Calle Mamani, Antonio Guido Campero Segovia por emitir votos disidentes. .

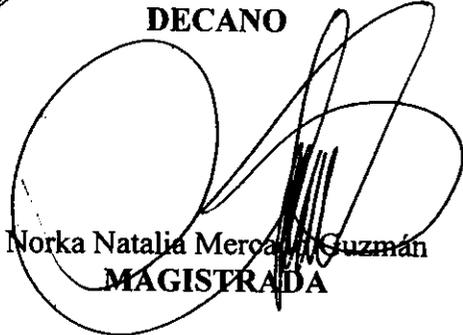
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

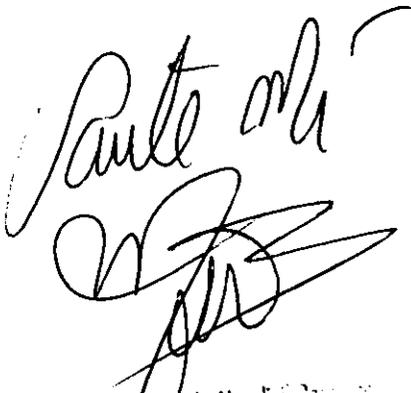
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
DECANO

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

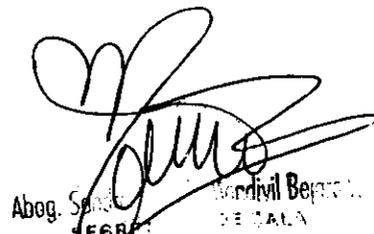
  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO



  
Abog. Sandra Marcela Mendivil Bertrán  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA  
GESTIÓN: 2015  
SENTENCIA N° 572 FECHA 7 de diciembre  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015  
Dra. Rita S. Nauc Duran, Dra. Haritzo Sautura  
Dr. Romulo Calle, Dr. Antonio Compero  
VOTO DISIDENTE:

  
Abog. Sandra Marcela Mendivil Bertrán  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA