



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 112/J6 - 16/06/16

H.R. N° 2803 - 22/06/16

GRJ-134/chq - 0001/2011

SALA PLENA

16-06-16

11:14

SENTENCIA: 638/2015.
FECHA: Sucre, 10 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 216/2011.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0094/2011 de 14 de febrero de 2011, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 14 a 15, la contestación de fs. 22 a 24, réplica de fs. 43, la dúplica de fs. 47, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y,

CONSIDERANDO I: La Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales en su demanda señaló que, la Resolución de Recurso Jerárquico que impugna es contraria a las disposiciones legales vigentes y por tanto afecta a los intereses del fisco.

Fundamenta su petición indicando que no es posible dar curso a la solicitud de prescripción presentada por el contribuyente, toda vez que el Art. 12 del Decreto Supremo 21789 (Reglamento del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes), es claro cuando señala que toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos de acuerdo a lo previsto en los Artículos 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requerirá para su admisión la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna, por lo que de acuerdo a esa cita legal, la notificación a la Administración Tributaria con la demanda de Declaratoria de Herederos constituye un requisito esencial, sin cuyo cumplimiento no está permitida ni siquiera su admisión. Añade, que en el caso puntual la Administración Tributaria en ningún momento fue objeto de notificación, omisión que vicia de nulidad el procedimiento respectivo.

Por otro lado, alega que a efecto de considerarse el inicio del cómputo de la prescripción se debe tomar en cuenta el Art. 7 del Decreto Supremo No. 21532 (Reglamento del Impuesto a las Transacciones) que establece que la fecha de inicio para el cómputo de la prescripción debe ser el de la presentación de la declaración jurada correspondiente o la fecha en la que la Administración Tributaria tuvo conocimiento del hecho generador; toda vez que en el presente caso no existe evidencia de haberse presentado la declaración jurada respectiva, la fecha de inicio del cómputo debió corresponder al momento en que la Administración Tributaria tuvo conocimiento del hecho generador circunstancia que tampoco se produjo,

toda vez que el proceso de Declaratoria de Herederos fue llevado a cabo de manera ilegal, sin observarse los requisitos establecidos para el efecto.

Agrega que tampoco corresponde aceptar la solicitud de prescripción ya que la Declaratoria de Herederos fue emitida el 19 de septiembre de 1997 y en aquel momento el inmueble sobre el cual versa la solicitud no se encontraba a nombre del causante, es decir que no se produjo transmisión alguna del inmueble, ya que la causante no figuraba como propietaria del inmueble en cuestión.

Adicionalmente a todo lo expresado, solicita la aplicación del Artículo 324 de la Constitución Política del Estado que establece que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado.

Sostiene que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar totalmente la Resolución de Recurso de Alzada, declarando prescritos los Impuestos a la Transacción y a la Sucesión y Transmisión Gratuita de Bienes, emergentes del Auto Definitivo de Declaratoria de Herederos de 19 de septiembre de 1997, no ha dado cumplimiento a la normativa vigente que rige la materia.

Con esos argumentos solicitó se declare probada la demanda, consiguientemente se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0094/2011 de 14 de febrero de 2011 y en consecuencia quede firme y subsistente en su integridad la Resolución Administrativa No. 23-0088-10 de 23 de abril de 2010, emitida por la Administración Tributaria.

CONSIDERANDO II: Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda señalando que, no obstante que la Resolución Jerárquica AGIT-RJ/0094/2011, está plenamente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, puntualiza que la normativa del IT e ITGB por la transmisión gratuita de bienes por fallecimiento del causante, condiciona el perfeccionamiento del hecho imponible a la existencia de un acto jurídico tal como es la declaratoria de herederos, debiendo el juez previamente a la admisión de la demanda requerir la notificación a la Administración Tributaria, sin que el incumplimiento de este último requisito pueda ser atribuible al beneficiario del bien inmueble como sujeto pasivo de los referidos tributos, por lo que la Administración Tributaria solicitó el rechazo de la prescripción en el entendido que el derecho propietario no se encontraba debidamente registrado, por lo que el hecho generador de los tributos no se produjo, al respecto señala que el hecho generador de los tributos en discusión acaece a partir de la declaratoria de herederos, por lo que aún cuando no se hubiera procedido a la formalización del derecho propietario respecto al bien inmueble en cuestión, la obligación tributaria del IT e ITGB tuvo nacimiento, conforme señala el art. 20 de la Ley 1340 (CTb).

Añade que, con la emisión de la declaratoria de herederos en 19 de septiembre de 1997, se perfeccionó el hecho imponible del IT e ITGB, tal como disponen los arts. 72 de la Ley 843, 2-g) del DS 21532 y 5-a) del DS 27189; en ese sentido fue a partir del 19 de septiembre de 1997 que conforme a los arts. 73 y 100 de la Ley 843, surgió la obligación del pago del IT e ITGB en los plazos señalados en los arts. 7 del DS 21532 y 104 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 216/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

la Ley 843; que en ese entendido el término quinquenal señalado en el art. 52 de la Ley 1340 para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago del IT e ITGB se inició el 1 de enero de 1998 y debió concluir el 31 de diciembre de 2002, en este análisis también debe considerarse la ampliación del término de prescripción a siete años, dado que el contribuyente y obligado al pago de los impuestos, no cumplió con su obligación de declarar el hecho generador, asimismo no se evidencia que dentro del plazo de 7 años hubieran acontecido alguna o algunas de las causales de suspensión o interrupción señaladas en los arts. 54 y 55 de la Ley 1340, razón por la cual el término de la prescripción concluyó el 31 de diciembre de 2004.

Con respecto a la aplicación del art. 324 de la CPE; argumenta que esta norma dispone que no prescribirán las deudas por daños económicos causados al Estado, empero, con la interpretación armónica del art. 322 de la misma CPE, debe entenderse que se trata de las deudas públicas referidas a los ingresos extraordinarios que puede percibir el Estado, y no así a las deudas tributarias, por lo que no corresponde aplicar dicha norma constitucional en el presente caso.

Concluyó su argumentación solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniéndose firme y subsistente la resolución impugnada.

Producidas la réplica y la dúplica que cursan de fs. 43 y 47, se dictó el decreto de autos para sentencia, conforme consta a fs. 49.

CONSIDERANDO III: Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato de los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias de los hechos que sean acreditados o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO IV. Que la presente controversia radica en determinar si es evidente que la autoridad demandada, ha realizado una interpretación y aplicación errónea de la normativa respecto a la prescripción del Impuesto a la Transacción (IT) y al Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (IGTB).

Los antecedentes de emisión de la resolución impugnada evidencian los siguientes aspectos que son relevantes para pronunciar resolución:

1.- El 19 de septiembre de 1997, el Juez de Instrucción Ordinario Cuarto en lo Civil de la ciudad de Sucre, dictó el Auto Definitivo que declaró a Jorge Marcelo Avila Limanes heredero forzoso ab intestato, de todos los bienes, derechos, acciones y obligaciones de la que en vida fue, su madre, Cecilia Limanes Limanes (fs. 4 a 6 de antecedentes administrativos).

2.- Mediante memorial presentado a la Administración Tributaria el 1 de abril de 2010, Jorge Marcelo Avila Limanes, al amparo de los arts. 52, 53 y 56 de la Ley 1340, solicitó se declare la prescripción del impuesto sucesorio, dado que el hecho imponible se produjo el 19 de septiembre de 1997, habiendo transcurrido más de 12 años a la fecha de su solicitud (fs. 3 de antecedentes administrativos).

3.- La Gerencia Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la

Resolución Administrativa No. 23-0088-10 de 23 de abril de 2010, resolviendo rechazar la solicitud de prescripción formulada por Jorge Marcelo Avila Limanes, respecto al pago del Impuesto a las Transacciones y Transmisión Gratuita de Bienes, emergente del Auto Definitivo de Declaratoria de Herederos emitido el 19 de septiembre de 1997 (fs. 17 de antecedentes administrativos).

4.- El contribuyente interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Chuquisaca con **Resolución ARIT/CHQ/RA 0102/2010 de 4 de octubre de 2010**, mediante la cual, determinó **REVOCAR** totalmente la Resolución Administrativa No. 23-0088-10 de 23 de abril de 2010, declarando prescritos los Impuestos a la Transacción (IT) y a la Sucesión y Transmisión Gratuita de Bienes (IGTB) emergente de la declaratoria de herederos realizada el 19 de septiembre de 1997, respecto de los bienes inmuebles heredados, como del inmueble ubicado en calle Unión s/n, zona Villa Charcas de la ciudad de Sucre (fs. 43 a 49 antecedentes administrativos).

5.- Contra la indicada Resolución de Alzada, la Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico, emitiéndose la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0094/2011 de 14 de febrero de 2011**, que **CONFIRMÓ** la Resolución ARIT/CHQ/RA 0102/2010 de 4 de octubre de 2010, en consecuencia quedó sin efecto legal la Resolución Administrativa No. 23-0088-10, de 23 de abril de 2010. (fs. 90 a 97 de antecedentes administrativos).

De la revisión de los antecedentes administrativos señalados precedentemente, se tiene que el hecho generador ocurrió en vigencia de la Ley 1340 (Código Tributario abrogado), por consiguiente corresponde aplicar en el caso de autos la normativa contenida en dicho cuerpo legal, por mandato de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 de 9 de enero de 2004, Reglamento al Código Tributario Boliviano.

En ese marco, los arts. 52 y 53 de la Ley 1340, establecen que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, hacer verificaciones, rectificaciones o ajustes, y exigir el pago de tributos, multas, interés y recargos **prescribirán a los cinco**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 216/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

años, término que se extenderá a **siete años** cuando el contribuyente no cumpla con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes, de declarar el hecho generador o de presentar las declaraciones tributarias, y en caso de determinación de oficio cuando la Administración no tuvo conocimiento del hecho, y que el término de la prescripción se debe contar desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; y para los tributos cuya determinación o liquidación es periódica, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el periodo de pago respectivo.

A su vez, los arts. 72 y 99 de la Ley 843, regulan el Impuesto a las Transacciones y el Impuesto a las Sucesiones y a las Trasmisiones Gratuitas de Bienes; el primero señala que están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos; y el segundo indica que las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere la propiedad están alcanzados por este impuesto y están comprendidos en su objeto los bienes muebles, inmuebles, acciones, cuotas de capital y derechos sujetos a registro.

Que, el art. 2 inc. g) del DS 21532 de 27 de febrero de 1987 (Reglamento del Impuesto a las Transacciones), señala que el hecho imponible que en el caso del IT el hecho imponible se perfecciona en el caso de las transmisiones gratuitas cuando queda perfeccionado el acto o se produce el hecho por el cual se transmite el domicilio del bien o derecho transferido: por su parte, el art. 5 del DS No. 21789 de 7 de diciembre de 1987 (Reglamento del Impuesto a las Sucesiones y a las Trasmisiones Gratuitas de Bienes) establece que queda perfeccionado el hecho imponible, a) En las transmisiones a título gratuito que se produzcan por fallecimiento del causante, a partir de la fecha en la cual se dicte la declaratoria de herederos o se declare válido el testamento que cumpla la misma finalidad. Por su parte, el art. 12 del mismo decreto prevé que toda demanda que presenten los interesados al Juez para la declaratoria de herederos, requerirá para su admisión la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna.

Ahora bien, ingresando al análisis de la problemática planteada, en cuanto a la falta de notificación, a impuestos internos, si bien el art. 12 del DS. N° 21789 de 7 de diciembre de 1987, previene que las demandas sobre declaratoria de herederos, en observancia a los arts. 642 y 643 del Código de Procedimiento Civil, requieren para su admisión la notificación previa al Jefe de la respectiva región o agencia de la Dirección General de la Renta Interna, dejando constancia con firma o suscripción del responsable en la diligencia, es evidente que la citada disposición legal no fue cumplida a cabalidad por el Juez que tramitó la declaratoria de herederos, al omitir la notificación previa a la admisión de la demanda voluntaria al Gerente Distrital del SIN Chuquisaca; sin embargo, esta omisión ciertamente no es imputable al sujeto pasivo Jorge Marcelo Avila Limanes, sino a la autoridad jurisdiccional, es decir al juez, que con su inobservancia provocó que la administración tributaria no tenga conocimiento de la demanda de declaratoria de herederos, empero no puede desconocerse la existencia del Auto de Declaratoria de Herederos de 19 de septiembre de 1997, que declara a Jorge Marcelo Avila Limanes, heredero forzoso ab intestato de

todos los bienes, derechos, acciones y obligaciones de la que en vida fue, su madre Cecilia Limanes, conforme consta en el Testimonio de fs. 4 a 6 de antecedentes administrativos, porque según previene el art. 2. g) del DS. N° 21532, se constituye en el acto que da nacimiento al hecho imponible del IT e ITGB, en concordancia con lo que señala el art. 5. a) del DS. N° 21789.

En cuanto al reclamo de la Administración Tributaria en sentido que el derecho propietario de Cecilia Limanes no se encontraba debidamente registrado, por lo que el hecho generador no se produjo; es preciso puntualizar que por mandato del art. 5 del citado DS No. 21789 de 7 de diciembre de 1987 (Reglamento del Impuesto a las Sucesiones y a las Transmisiones Gratuitas de Bienes), el hecho generador se produce a partir de la fecha en la cual se dicte el auto de declaratoria de herederos, a partir del cual se realiza el cómputo de la prescripción, en el caso concreto se produjo el 19 de septiembre de 1997, fecha en que se perfeccionó el hecho imponible del IT e ITGB, sin que la formalización o no del derecho propietario constituya un obstáculo para el perfeccionamiento del hecho imponible, máxime si la Administración Tributaria tiene facultades legales de control, investigación, comprobación de los tributos, facultades que no ejerció.

En síntesis, en el caso de autos, el 19 de septiembre de 1997 se dictó el Auto de Declaratoria de Herederos, surgiendo la obligación del pago del IT e ITGB, pago que para el IT vencía el 10 de octubre de 1997 y para el IGTB el 18 de diciembre de 1997, conforme a los plazos señalados en los arts. 7 del DS 21532 y 104 de la Ley 843, por lo que el plazo de 5 años para que la Administración Tributaria pueda exigir el pago de tributos se inició el 1 de enero de 1998 y debió concluir el 31 de diciembre de 2002, sin embargo por efecto de no haberse declarado el hecho generador o no haberse presentado la declaración jurada, por el sujeto pasivo respecto al IT e ITGB, se amplió el plazo a 7 años, es decir hasta el 31 de diciembre de 2004; durante este tiempo no se evidencia que hubiera existido causal de suspensión o interrupción de la prescripción, en consecuencia la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago del IT e ITGB se encuentran prescritas por inacción en el cobro por parte de la Administración Tributaria; por lo que se concluye que no existe infracción a la normativa antes señalada.

Por otra parte, con referencia al argumento expuesto por la entidad demandante que debería aplicarse el art. 324 de la Constitución Política del Estado, norma que si bien dispone la imprescriptibilidad de las deudas por daños económicos al Estado, incorporado en la parte que regula la Política Fiscal del Estado Plurinacional, debe considerarse que este daño económico está relacionado con otro tipo de acciones ilícitas, incluso vinculado al art. 112 de la citada norma constitucional; en consecuencia este entendimiento no puede ser independiente a lo dispuesto en el art. 322 de la Ley Fundamental, puesto que de una interpretación sistemática y armónica, se puede establecer que el hecho en cuestión, está referido a deudas como ingresos extraordinarios que podría percibir el Estado y no a las deudas por concepto de tributos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 216/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada AGIT-RJ/0094/2011, no incurrió en conculcación de normas, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante, no desvirtúan los fundamentos de la resolución administrativa impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, y en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0094/2011, pronunciada el 14 de febrero de 2011, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

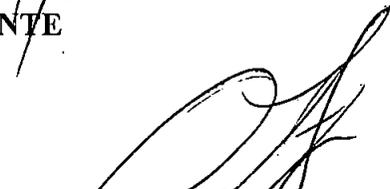
No suscriben los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez, Rómulo Calle Mamani y Maritza Suntura Juaniquina por emitir votos disidentes.

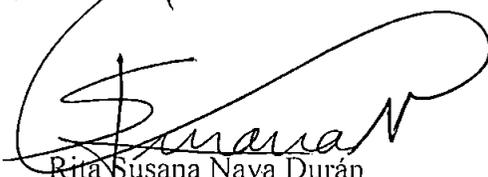
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

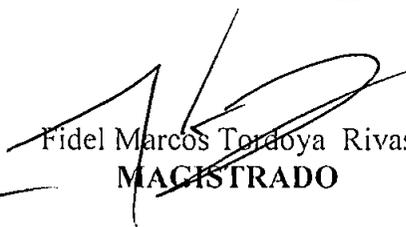

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Fidel Marcos Toradoya Rivas
MAGISTRADO


Gregorio Mendiola Depranc
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

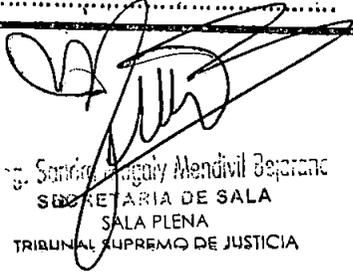
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015

SENTENCIA N° 638... FECHA 10 DE DICIEMBRE

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015
JORGE ISAAC JON BORRERO MENDOZA
ROMULO CALLE MAMANI
MARITZA SUPTURA JUANIQUINA

VOTO DISIDENTE:



Ab. g. Sandra Aguayo Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA