3-3-16
10:00

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 370/2015.
FECHA: Sucre, 21 de julio de 2015.
EXPEDIENTE N°: 157/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Amalia, Carlos Alberto Guillermo, Marcelo y Alfredo, todos ellos Zelada Estrada contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMERA MAGISTRADA RELATORA: **Maritza Suntura Juaniquina.**
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: **Fidel Marcos Tordoya Rivas.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Raúl Zelada Estrada por sí y en representación de Amalia, Carlos Alberto Guillermo, Marcelo y Alfredo, todos ellos Zelada Estrada contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 17 a 24, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0018/2010 de 15 de enero (fojas 170 a 181 de antecedentes administrativos), la contestación de fojas 69 a 72 y vuelta, el memorial de réplica de fojas 76 a 77, la dúplica de fojas 93 a 94, los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que, Raúl Zelada Estrada, por sí y en representación de Amalia, Carlos Alberto Guillermo, Marcelo y Alfredo, todos ellos Zelada Estrada, se apersonó por memorial de fojas 17 a 24, en virtud del Testimonio de Poder N° 864/2009, otorgado ante la Notaría de Fe Pública N° 14 correspondiente al Distrito Judicial de Chuquisaca, a cargo de Litz Maribel Aparicio Ordóñez (fojas 30 y vuelta), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0018/2010 de 15 de enero, en base a los argumentos que a continuación en síntesis se describen:

Refirió que el demandante y sus representados, únicos y legítimos propietarios de una fracción de terreno rústico, situado en el sector de Tinta Mayu, terreno desmembrado del ex fundo Tucsupaya Baja, Cantón San Sebastián, Provincia Oropeza del Departamento de Chuquisaca, inscrito en el Registro de Derechos Reales del Departamento en el folio con matrícula computarizada N° 1.01.1.99.0035148 de titularidad de dominio, con una superficie de 27.337,21 M^2, adquirida por sucesión hereditaria, aclarando que no se trata de un derecho reciente, el 3 de noviembre de 2005 solicitó a la Alcaldía Municipal de Sucre, la aprobación del trámite administrativo de reordenamiento.

Agregó que en cumplimiento de los requisitos legales exigidos a efecto del trámite solicitado, se procedió a la inspección y procedimiento técnico correspondiente, luego de lo cual la Jefatura de Catastro Urbano, mediante nota JEF. CAT. URB. CITE N° 340/05 de 16 de agosto, dirigida al Director de Ingresos de la Administración Tributaria Municipal, acreditó que se trata de un predio rústico, comprendido en la Zona 5 según el plano de zonificación catastral, con una medida de 27.337,21 M^2.

Que, en virtud de lo anterior, sobre base cierta, la Administración Tributaria Municipal, mediante nota DIR. ING. 237 de 23 de junio de 2005, dirigida a la familia Zelada Estrada, les hizo conocer la pro forma según la cual, los propietarios adeudaban al Municipio, por concepto de Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, la suma de Bs. 79.376,- por las últimas cinco gestiones, es decir, 2000 a 2004.

Indicó que el 25 de octubre de 2005, los demandantes procedieron al pago de la suma adeudada de acuerdo con la pro forma que se les hiciera conocer, detallando a continuación la relación de los comprobantes que demuestran dicha cancelación, que incluye el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI) por las gestiones 2000 a 2004, por la suma de Bs. 61.632 además del Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT) por el monto de Bs. 17.744, emitiéndose en consecuencia por el Municipio de Sucre, la certificación N° 168/2005 de 17 de agosto.

Expresó que sin embargo de la relación precedente, de manera intempestiva, abrupta e injustificada, la Alcaldesa Municipal de Sucre, mediante nota CITE DESPACHO N° 013/06 de 5 de enero, dirigida a la familia Zelada Estrada, desconociendo las facultades y competencia del Gobierno Municipal, así como los comprobantes de pago de impuestos y registro catastral, devolvió a los demandantes todo lo obrado, con el argumento que el predio en cuestión se constituye en aire municipal.

Argumentó que como consecuencia de lo ocurrido, el 21 de marzo de 2006, la familia Zelada Estrada interpuso acción negatoria al amparo de lo dispuesto por el artículo 1455 del Código Civil, buscando la protección y tutela del Estado. Añadió que tramitado el proceso, se emitió la Sentencia N° 145/2007 de 12 de marzo, la que según su afirmación, basada en un informe técnico, otorgó razón al Municipio de Sucre, indicando que el mismo efectuó trabajos de embovedado para poteo en el predio reclamado, constituyendo en consecuencia aire municipal, sin tomar en cuenta que la propiedad de la familia Zelada Estrada, consiste en terrenos firmes, estables y no relleno.

Indicó que habiendo sido declarada improbada la demanda principal y probada la reconvencional, los demandantes interpusieron recurso de apelación, el que fue resuelto mediante Auto de Vista N° 179/2007 de 12 de junio, confirmando la Sentencia.

Dados los antecedentes señalados, manifestó que la familia Zelada Estrada interpuso acción de repetición, solicitando la devolución del dinero indebidamente pagado por concepto de impuestos, frente a lo cual, la Alcaldía Municipal de Sucre, mediante Resolución Tributaria Municipal N° 071/2009 de 29 de junio, rechazó la misma con el argumento que el plazo para la interposición del recurso de repetición, con relación al pago indebido del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), por las gestiones 2000 a 2004, había prescrito.

Refirió que en conocimiento de la resolución citada, los demandantes interpusieron recurso de alzada impugnando la misma, el que fue resuelto mediante Resolución ARIT/CHQ/RA 0094/2009 de 16 de octubre (fojas 139 a 147 y vuelta de antecedentes administrativos), revocando la

Resolución Tributaria Municipal N° 071/2009, disponiendo la compensación solicitada, en relación con el inmueble sito en la calle Antofagasta N° 618 de la ciudad de Sucre, de propiedad de Raúl Zelada Estrada, de acuerdo con lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 122 del Código Tributario en relación con el inciso a) del artículo 212 de la Ley N° 3092.

Que, en virtud de lo resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, el Municipio de Sucre interpuso recurso jerárquico, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0018/2010 de 15 de enero, que dispuso revocar totalmente la pronunciada en recurso de alzada, transcribiendo a continuación parte del numeral xvi de la fundamentación técnica jurídica de la mencionada resolución, que indica que la acción de repetición fue interpuesta por Raúl Zelada Estrada y no así por Raúl Zelada Seoane, quien canceló el Impuesto Municipal a las Transferencia (IMT), no correspondiendo dicha acción por no haber sido solicitada por el titular del pago del referido impuesto, correspondiendo por ello, revocar en parte la resolución de alzada, e ingresar al análisis de la prescripción a efecto de determinar si la acción de repetición en relación con el IPBI por las gestiones 2000 a 2004, se encuentra prescrita.

En relación con lo descrito precedentemente, el demandante aclaró que la titularidad del derecho propietario deriva de la sucesión hereditaria correspondiente a los hijos de Raúl Zelada Seoane, quien falleció el año 1966, habiéndose adjuntado asimismo la declaratoria de herederos, registrada en el Registro de Derechos Reales de la ciudad de Sucre, el 10 de agosto de 2005.

Alegó más adelante, que la Autoridad Jerárquica no realizó una adecuada valoración de la prueba producida y que en referencia a la suspensión del cómputo del término de la prescripción para interponer la acción de repetición, en los numerales v y vi del punto IV 3.2 de la resolución impugnada, la autoridad demandada señaló que si bien en aplicación del parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, se suspende el término de la prescripción con la interposición de procesos judiciales por el contribuyente, cómputo que se inicia con la petición y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del fallo, no se aplica en el caso presente, pues al tratarse de un proceso judicial civil, no corresponde la recepción del expediente ni del fallo correspondiente a la Administración Tributaria, respecto de lo cual el demandante precisó que la norma hace referencia a procesos judiciales y no como pretendió la Autoridad Jerárquica, a procesos administrativos o judiciales en el ámbito tributario.

Hizo referencia al hecho que la familia Zelada Estrada intentó hacer valer sus derechos en la vía civil a través de una acción negatoria, la que se encuentra vinculada con un tema tributario, sin que hubiese sido acertado iniciar una acción de repetición del dinero cancelado por concepto de Impuesto Municipal a la Transferencia (IMT), como del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), antes que la sentencia en el procesos civil hubiera adquirido ejecutoria, por lo que resulta absurdo el argumento esgrimido por la autoridad demandada y demuestra fehacientemente la vulneración de la norma.

Concluyó el memorial expresando que en virtud de lo dispuesto por el artículo 184 de la Constitución Política del Estado, dentro del término previsto por el artículo 780 del Código de Procedimiento Civil y agotada la vía administrativa, deduce la presente demanda en contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnado la Resolución Jerárquica pronunciada por este, AGIT-RJ 0018/2010 de 15 de enero, solicitando a este Supremo Tribunal de Justicia dicte resolución declarando probada la demanda y consecuentemente se dé curso a la acción de repetición en contra del Gobierno Municipal de Sucre.

CONSIDERANDO II: Que por providencia de fojas 33 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, hoy Tribunal Departamental de Justicia.

Cumplida la diligencia señalada el 18 de agosto de 2010 como consta por el formulario de fojas 51, previa representación y decreto de fojas 50, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 52 y recibida según cargo de fojas 54, disponiéndose su arrimo al expediente. Providenciando el memorial de contestación a la demanda de fojas 69 a 72 y vuelta, se tuvo apersonado a Rafael Rubén Vergara Sandóval en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 00410 de 11 de mayo de 2009 y acta de posesión de 18 de mayo de 2009, documentos que cursan de fojas 68 a 69; y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Citó el artículo 62 de la Ley N° 2492, precisando que este incluye dos causales que suspenden el curso de la prescripción y resaltando el que corresponde al inciso 2) del referido artículo; asimismo, resaltó que en aplicación de la norma indicada, tratándose de procesos judiciales, se suspende el término ***"...que se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo".*** En relación con lo anterior, expresó que se trata de un aspecto que *"...no ocurre en el presente caso, puesto que al tratarse de un proceso judicial civil, no corresponde la recepción de su expediente ni la ejecución del fallo respectivo, a la Administración Tributaria".* En este sentido, afirmó que la previsión legal contenida en el artículo 62 de la Ley N° 2492, es aplicable sólo a los casos de interposición de procesos administrativos o judiciales en el ámbito tributario, cuyos fallos deben ser ejecutados por la

administración tributaria, no constituyendo la interposición de una acción negatoria, causal de suspensión del curso de la prescripción.

Agregó la Autoridad Demandada, que el Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), por las gestiones 2000 a 2003, fue pagado el 26 de octubre de 2005 y por la gestión 2004, el 8 de agosto de 2005, habiendo solicitado el sujeto pasivo la repetición, el 1 de diciembre de 2008, cuando se había operado la prescripción. Indicó por otra parte, respecto del Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT), que fue cancelado el 27 de julio de 2005, y que la solicitud de repetición no fue solicitada por el titular del derecho, Raúl Zelada Seoane, sino por Raúl Zelada Estrada.

Redundó posteriormente acerca de la naturaleza civil de la acción negatoria y la interpretación de lo dispuesto por el artículo 62 del Código Tributario, para concluir que la demanda interpuesta por la familia Zelada Estrada, carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio o lesión de derechos que se les hubiere causado con la resolución de recurso jerárquico erróneamente impugnada.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbada la demanda, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0018/2010 de 15 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 76 a 77, el demandante ejerció su derecho a réplica, memorial en el que reiteró el contenido de los términos expresados en la demanda; providenciado el mismo a fojas 79, se dispuso su traslado para la dúplica, que fue presentada por Juan Carlos Maita Michel en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en virtud de la Resolución Administrativa AGIT/0045-A/2010 de 15 de septiembre, cursante de fojas 89 a 90 y en relación con las literales de fojas 91 y 92; a través de dicho memorial, reiteró lo expresado en el memorial de contestación a la demanda y fue providenciado a fojas 96, por lo que teniéndose por presentada la dúplica y tomando en cuenta el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO III: Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del*

acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado". Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO IV:
Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con lo siguiente: Determinar si el parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, produce o no la suspensión del término de la prescripción para la solicitud de repetición ante la Administración Tributaria Municipal, derivada de la resolución en acción negatoria de derecho de propiedad de inmueble.

Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que el Gobierno Municipal de Sucre, emitió la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 071/2009 de 29 de junio (fojas 68 a 69 de antecedentes administrativos), en cuyo artículo 1 resolvió: *"RECHAZAR la solicitud de repetición de acción planteada por Raúl Zelada Estrada por haberse operado la prescripción, con relación al pago indebido realizado por las gestiones 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004 del Fundo Rústico de Tinta Mayu, ubicado en el Distrito Catastral N° 15 de este ciudad, por un monto de Bs. 79.376,-"*

Recurrida en alzada la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 71/2009, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0094/2009 de 16 de octubre (fojas 121 a 129 de antecedentes administrativos), que determinó: *"REVOCAR TOTALMENTE, la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 071/2009 de fecha 29 de junio de 2009, emitido* (sic) *por la Jefatura Departamental de Ingresos del Gobierno Municipal de Sucre, disponiendo la compensación de los 79.376,00 Bs.- a la deuda tributaria que la parte recurrente reconoce adeudar (...) en observancia del artículo 122-I del Código Tributario Boliviano. Todo de conformidad con lo previsto por el artículo 212 inciso a) de la Ley N° 3092."*
Deducido recurso jerárquico por el Municipio de Sucre, impugnando la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0018/2010 de 15 de enero, que determinó: *"REVOCAR totalmente la Resolución ARIT/CHQ/RA 0094/2009 de 16 de octubre (...) en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 071/2009 de fecha 29 de junio de*

2009 (...) por haberse operado la prescripción; conforme al inc. a) del art. 212-I de la Ley 3092...".

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad, se establece:

Inicialmente, es importante precisar lo dispuesto por la norma respecto de la acción de repetición, el término de la prescripción, en su caso, y las causales que suspenden su cómputo.

El artículo 121 de la Ley N° 2492, dispone: *"Acción de repetición es aquella que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la Administración Tributaria* ***la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario."*** (Las negrillas son añadidas).

Por su parte, el artículo 124 del mismo cuerpo normativo, establece: *"**I.** Prescribirá a los tres (3) años la acción de repetición para solicitar lo pagado indebidamente o en exceso. **II.** El término se computará a partir del momento en que se realizó el pago indebido o en exceso. **III.** En estos casos, el curso de la prescripción se suspende por las mismas causales, formas y plazos dispuestos por este Código."*

Finalmente, debe tenerse presente la disposición contenida en el parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, que en relación con la suspensión del cómputo del término de la prescripción, indica que esta procederá con: *"La interposición de recursos administrativos o* ***procesos judiciales por parte del contribuyente****. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo."* (Las negrillas son añadidas).

De acuerdo con las normas glosadas, se establece que la acción de repetición procede a efecto de reclamar a la Administración Tributaria la restitución de un pago indebido o en exceso; acción que prescribirá en el término de tres años, computables a partir del momento en que se realizó el pago indebido o en exceso; suspendiéndose el curso de la prescripción, por las mismas causales, formas y plazos que dispone el Código Tributario, aplicándose en este sentido, el parágrafo II del artículo 62 del mismo cuerpo legal, en relación con la interposición de procesos judiciales por parte del contribuyente.

Una vez efectuadas las precisiones precedentes, cabe puntualizar asimismo que el origen de la solicitud de repetición que formulara la familia Zelada Estrada, surgió de la duda en el derecho propietario del bien inmueble sobre el que se aplicó el cobro de impuestos por el Municipio de Sucre; es decir, que pese a que inicialmente el propio Municipio reconoció el derecho propietario a los señores Zelada Estrada, fiscalizando y dando curso al pago de los tributos, posteriormente también el Municipio, sostuvo que el predio en cuestión se constituía en aire municipal, por lo que la familia afectada interpuso demanda de acción negatoria, en virtud de la cual se determinó judicialmente, que la propiedad del predio correspondía al Municipio de Sucre.

En consecuencia, definido el derecho propietario, los demandantes presentaron acción de repetición, la que le fue rechazada con el argumento que había prescrito su derecho.

La acción negatoria, como acción de defensa de la propiedad, en cuanto concierne al caso presente, se encuentra definida por el parágrafo I del artículo 1455 del Código Civil en los siguientes términos: *"**I.** El propietario puede demandar a quien afirme tener derechos, sobre la cosa y pedir que se reconozca la inexistencia de tales derechos."*

En la especie, de acuerdo con los datos del proceso, la familia Zelada Estrada acreditó su derecho propietario en base al registro de una fracción de terreno rústico, situado en Tinta Mayu, desmembrado del ex fundo Tucsupaya Baja, Cantón San Sebastián, Provincia Oropeza del Departamento de Chuquisaca, inscrito en el Registro de Derechos Reales, bajo la matrícula computarizada N° 1.01.1.99.0035148 de titularidad de dominio, sobre una superficie de 27.337,21 M^2. Fue en virtud de ello que realizó el pago Impuesto a la Propiedad de Bines Inmuebles (IPBI) por las gestiones 2000 a 2004, además del Impuesto Municipal a las Transacciones (IMT) por la suma de Bs. 79.376,- que fue fiscalizado por la Administración Tributaria Municipal.

En virtud de lo anterior, tomando en cuenta la aplicación del principio de buena fe, se debe presumir que la familia Zelada Estrada efectuó la cancelación de los impuestos señalados, en base a la certeza de tener acreditado el derecho de propiedad del predio en cuestión, como también se debe presumir la buena fe de la Administración Tributaria Municipal que cobró dichos impuestos, en base al registro del derecho propietario de quienes alegaban tener el dominio sobre el bien.

Al haberse determinado judicialmente que el derecho propietario corresponde al Municipio de Sucre, sobre la base de la buena fe, principio establecido de manera general en el inciso e) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable por disposición del artículo 74 en relación con el artículo 201, ambos del Código Tributario, Ley N° 2492, correspondía al municipio restituir los impuestos pagados, pues no corresponde la aplicación literal del contenido del parágrafo II del artículo 62 del Código Tributario, ya que desnaturaliza la institución de la prescripción y promueve el enriquecimiento sin causa a favor de la Administración Municipal en detrimento del administrado.

En el caso en estudio, en interpretación sistemática y finalista, tomando en cuenta las consecuencias que producirá la interpretación y la decisión de ella derivada, debe comprenderse que la acción negatoria interpuesta suspendió -debe y debió- suspender el término de la prescripción, pues se trata de la definición del derecho propietario, del cual surge la obligación tributaria; es decir, que lógica y jurídicamente, antes de determinar si correspondía o no el pago de los tributos, debía definirse el derecho propietario quedando suspendido el término de la prescripción entre tanto ello suceda, precisamente a fin de evitar causar daño a cualquiera de las partes, de acuerdo con el razonamiento siguiente:

Si la familia Zelada Estrada que afirmaba ser propietaria del predio, ejercitaba la acción de repetición contra la Administración Tributaria Municipal antes de conocer el resultado de la acción negatoria, admitía no tener legítimo derecho sobre el bien, renunciando a él.

Pero por otra parte, así se hubiera planteado la posibilidad de solicitar la restitución de los impuestos pagados, la Administración Municipal no podía proceder con la misma, pues no tenía el respaldo legal para hacerlo al no encontrarse definido el derecho propietario a su favor.

La interpretación del parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, debe ser realizada en relación con el artículo 124 del mismo cuerpo legal, quedando claro que la prescripción se opera en el plazo de 3 años, computables a partir del momento en que se efectuó el pago indebido o en exceso, claro está, considerando las causales, si existieron, que suspendieron dicho plazo.

Lo dispuesto por el parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, señala: *"...La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo."* Al respecto, la Autoridad Jerárquica al emitir la resolución impugnada a través de la demanda en análisis, realizó una interpretación literal y restrictiva de la norma, de manera tal que le llevó a concluir que evidentemente el derecho a la repetición había prescrito.

En relación con los métodos de interpretación, el parágrafo I del artículo 8 de la Ley N° 2492, establece: *"Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho, pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas."* Por otra parte, en la doctrina se encuentran elementos que orientan respecto de la interpretación *pro fiscum* o *indubio pro fiscum* y *contra fiscum* o *in dubio contra fiscum.* En este sentido, encuentra aplicación el aforismo latino, *"No se equivoca quien en la duda en asuntos contra el Fisco resuelve en contra de él".*

Alfredo Benítez Rivas, en su obra Derecho Tributario, refiere: *"...no se trata de interpretar las leyes contra el Fisco y a favor del contribuyente, sino de establecer concretamente una regla sobre la carga de la prueba respecto a la existencia de la obligación tributaria, vale decir, que cuando no se prueba, por parte del Fisco, la existencia de tal obligación, el intérprete debe pronunciarse a favor del contribuyente; el Fisco, al exigir un impuesto debía probar la existencia del hecho que daba lugar a la obligación de pagarlo, y si no lo probaba o existía duda en cuanto al hecho (no en cuanto a la interpretación de la ley), debía estarse en favor de la inexistencia de la obligación..."*

En el caso de autos, luego de la emisión de la Sentencia en la acción negatoria, se probó el derecho de propiedad del inmueble por parte del Municipio de Sucre, por lo que la obligación tributaria de parte de quienes pretendían tal derecho propietario y pagaron el tributo, no existió, y lógicamente la Administración Tributaria Municipal no puede probar tal hecho. Pero además, en la interpretación que realizó la Autoridad

Jerárquica al emitir la Resolución AGIT-RJ 0018/2010, del parágrafo II del artículo 62 de la Ley N° 2492, resulta no solamente lesiva, sino abusiva en contra de los intereses del contribuyente.

Si bien por determinación de la ley, el inicio del término de la prescripción se debe computar a partir del momento en que se efectuó el pago indebido o en exceso (25 de octubre de 2005), no es menos cierto que en el momento en que se interpuso la acción negatoria (21 de marzo de 2006), hasta la emisión del Auto de Vista N° 179/2007 de 12 de junio, se interrumpió el computo del término de la misma, debiendo reiniciarse a partir de ese momento; es decir, que el 1 de diciembre de 2008, cuando la familia Zelada Estrada accionó la repetición contra la Administración Tributaria Municipal, el derecho del administrado no había prescrito.

De acuerdo con lo que establece el parágrafo I del artículo 1503 del Código Civil, *"La prescripción se interrumpe por una demanda judicial..."* Adicionalmente, el artículo 1493 del mismo cuerpo legal, señala: *"La prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo."* En el caso de autos, como se manifestó líneas arriba, el demandante y sus representados, recién pudieron hacer valer su derecho a la repetición, a partir del momento en que se definió el derecho propietario del bien, es decir, a partir de la ejecutoria del Auto de Vista N° 179/2007 de 12 de junio, que confirmó la Sentencia por la que se reconoció el derecho propietario del terreno en cuestión, a favor de la Alcaldía Municipal de Sucre.

La disposición citada, debe ser interpretada en relación con la norma contenida en el parágrafo II del artículo 13 de la Constitución Política del Estado, que indica: *"Los derechos que proclama esta Constitución no serán entendidos como negación de otros derechos no enunciados."* En este sentido, de admitirse como válida la resolución jerárquica impugnada, no sólo se estaría dando curso a la pretendida prescripción del derecho del administrado, sino a la confiscación de su patrimonio, a partir del establecimiento del pago de una obligación tributaria inexistente.

Si como interpretó la autoridad jerárquica, la suspensión del cómputo del término de la prescripción se extiende hasta *"...la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo"*, ello implicaría que la disposición del artículo 62 de la Ley N° 2492 no es aplicable en el ámbito jurisdiccional, pese a hacer referencia a procesos judiciales, pues en el caso de un proceso contencioso tributario, el expediente es devuelto al juzgado de origen para su ejecución, notificándose a la Administración Tributaria con la resolución; en el caso de un proceso contencioso administrativo, del mismo modo, se notifica a la administración con el fallo, ordenándose la devolución de los antecedentes administrativos, por lo que **la recepción formal de expediente por la Administración Tributaria** no constituye una regla de aplicación general. Además, esa pretendida interpretación del artículo 62 de la Ley N° 2492, daría a entender que la Administración Tributaria goza de privilegios y beneficios que la situarían al margen del control de legalidad de sus actos, el que se encuentra precisamente como facultad de la autoridad jurisdiccional.

Asimismo, es oportuno reiterar y precisar, que si bien el proceso se inició a través de una acción negatoria, deducida por los ahora demandantes en proceso contencioso administrativo y que ella corresponde al ámbito civil, no es menos evidente que se encuentra vinculada con el ámbito tributario, pues en definitiva, el pago del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI), como del Impuesto Municipal a las Transferencias (IMT), corresponde al titular del derecho propietario, que en el caso presente, debía dilucidarse judicialmente, para a partir de ello, recién establecer si correspondía o no la restitución del tributo, en el supuesto que el mismo hubiera sido indebidamente pagado, lo que en los hecho sucedió al haberse establecido que el derecho propietario correspondía al Municipio de Sucre.

Finalmente, corresponde también aplicar el principio de verdad material, inserto en el parágrafo I del artículo 180 de la Constitución Política del Estado, en el inciso d) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo y en el numeral 1 del artículo 200 de la Ley N° 2492, el que de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, expresada en la Sentencia Constitucional N° 1125/2010-R de 27 de agosto, entre otras, implica que: *"...el juzgador está obligado, a momento de emitir sus resoluciones, a observar los hechos tal como se presentaron y analizarlos dentro de los acontecimientos en los cuales encuentran explicación o que los generaron, de ello se infiere que la labor de cumplimiento de este principio implica un análisis de los hechos ocurridos en la realidad, anteponiendo la verdad de los mismos antes que cualquier situación, aunque, obviamente, sin eliminar aquellas formas procesales establecidas por la ley que tienen por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales. El ajustarse a la verdad material, genera la primacía de la realidad fáctica sobre la aparente verdad que pueda emerger de los hechos, sobre el conocimiento de las formas."*

La Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1662/2012 de 1 de octubre por su parte, respecto de la verdad material, refiere que es: *"...aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal."*

Adicionalmente, la Sentencia pronunciada por la ex Corte Suprema de Justicia en proceso Contencioso Administrativo N° 124 de 27 de abril de 2011, criterio que es compartido por este Supremo Tribunal de Justicia, en cuanto a la verdad material, expresa: *"En el ámbito jurídico la verdad no se agota en la fría letra de la ley y en un solo caso, sino que debe adaptarse permanentemente a través de su inteligente interpretación..."*

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0018/2010 de 15 de enero, impugnada a través de la demanda cuyo análisis correspondió a la presente resolución, realizó una interpretación

errada y en consecuencia aplicación indebida de normas tributarias; y siendo que por otra parte, los demandantes demostraron y probaron su derecho a la restitución de los impuestos indebidamente pagados, este Supremo Tribunal de Justicia, en el marco de la congruencia, concluye que corresponde acoger favorablemente la pretensión deducida.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 17 a 24, interpuesta por Raúl Zelada estrada por sí y en representación de Amalia, Carlos Alberto Guillermo, Marcelo y Alfredo, todos ellos Zelada Estrada contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución ARIT/CHQ/RA 0094/2009 de 16 de octubre de 2009, pronunciada en recurso de alzada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de Chuquisaca.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina quien se constituyó en primera relatora, y es disidente a la presente Sentencia.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

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

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015
SENTENCIA Nº 370 FECHA 21 de julio
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015
Dra. Maritza Suntura Juaniquina.
VOTO DISIDENTE: .....

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