TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0004/2016-S3
Sucre, 4 de enero de 2016

SALA TERCERA
Magistrada Relatora: Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez
Acción de amparo constitucional

Expediente: 11907-2015-24-AAC
Departamento: La Paz

En revisión la Resolución 17/2015 de 15 de julio, cursante de fs. 227 a 229, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por la **Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)** representada legalmente por **Carlos Romualdo Calle Rivera** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).**

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memoriales presentados el 29 de junio y 9 de julio de 2015, cursantes de fs. 146 a 150 vta., y 154 a 155, la parte accionante manifestó que:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

La Administración Tributaria, conforme a sus facultades de verificación y fiscalización establecidas en los arts. 66 y 100 del Código Tributario Boliviano (CTB), generó dos Órdenes de Fiscalización: 0011OFE00048 correspondiente al Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), por los periodos de enero a diciembre de 2009, y 0011OFE00049, con alcance al IUE y al Impuesto a la Transferencia (IT), por los periodos de enero a diciembre de 2010; es así que mediante requerimientos solicitó a Transporte Rivadeneyra y Mantilla S.R.L. ("TRANS R&M") -ahora tercero interesado- documentación de los referidos periodos, presentando parcialmente dichos documentos, en razón a ello se labró el acta de inexistencia de elementos, y solicitó a la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero (ASFI), información de cuentas bancarias y extractos de las mismas de los periodos mencionados de: **a)** "TRANS R&M" S.R.L.; y, **b)** Hugo Gustavo Rivadeneyra Ergueta (representante legal del contribuyente). En atención a dicha solicitud "…el Banco Bisa, Mutual de

Ahorro y Préstamo "La Primera" y Banco los Andes Procredit S.A…." (sic), informaron sobre los estados de cuenta del titular Hugo Gustavo Rivadeneyra Ergueta, emitiéndose las Resoluciones Determinativas 17-0508-13 de 30 de octubre de 2013 y 17-0532-13 de 14 de noviembre del mismo año, estableciendo ingresos no declarados sobre base presunta, de acuerdo a los arts. 43, 44 del CTB y 4 y 5.1 inc. e) de la Resolución Normativa de Directorio RND 10-0017-13 de 8 de mayo del mismo año. Actuados notificados a "TRANS R&M S.R.L.", el 3 de diciembre del referido año e impugnados ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz.

El 13 de octubre de 2014, a través de las Resoluciones de Alzada ARIT-LPZ/RA 0734/2014 y ARIT-LPZ/RA 0735/2014, revocaron parcialmente las Resoluciones Determinativas impugnadas, dejando sin efecto el importe establecido sobre base presunta por depósitos bancarios y declarando firme y subsistente sobre base cierta; es decir, las multas por incumplimiento a deberes formales. La parte ahora accionante interpuso recurso jerárquico contra tales decisiones; luego, el 29 de diciembre de 2014, la AGIT por medio de las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 1726/2014 y AGIT-RJ 1727/2014, ambas de 29 de diciembre, confirmaron dichas Resoluciones de alzada, que fueron notificadas el 2 de enero de 2015.

Estos últimos actuados emitidos por la ARIT La Paz y la AGIT, lesionaron su derecho al debido proceso en su vertiente de aplicación objetiva de la ley y "seguridad jurídica", ya que no consideraron la presunción legítima de la Administración Tributaria en los procesos de determinación sobre base presunta conforme los arts. 65, 76 y 80.II del CTB, puesto que quien pretenda desvirtuar la presunción legítima del fisco debe aportar la prueba pertinente. Asimismo, dichos fallos, limitaron el ejercicio de sus facultades establecidas en el art. 100 del referido Código, restringiendo la facultad de "descubrir" el hecho generador de la obligación tributaria indirectamente mediante la comprobación de hechos relacionados a la actividad económica del contribuyente, determinación sobre base presunta según los arts. 43.II, 44 y 45 del CTB; y, 4, 5 y 6 de la RND 10-0017-13. En el entendido que, con la información del sistema financiero se identificó cuentas del representante legal de "TRANS R&M S.R.L.", quien no demostró el origen de dichos depósitos en consecuencia ante la inexistencia de la cuenta bancaria de la referida empresa, fue razonable y legítimo presumir que por los servicios prestados, éstos se depositaron en la cuenta personal del representante legal.

Finalmente, las Resoluciones ahora impugnadas, incurren en motivación arbitraria, por la interpretación efectuada, vulnerando el debido proceso en sus vertientes de aplicación objetiva de la ley, debida fundamentación y seguridad jurídica, tampoco atiende a la "*ratio legis*" ni a la finalidad de la norma aplicable a presunciones, lo cual genera efectos negativos en el sistema tributario afectando la recaudación de impuestos, toda vez que se abre el camino para que cualquier contribuyente a través de depósitos bancarios en su cuenta o de su representante legal y otros (socios), escondan ingresos por la actividad económica que realizan, evadiendo el pago de impuestos, siendo pasible de enriquecimiento ilícito de contribuyentes con capacidad contributiva, lo cual afecta igualdad del individuo ante la ley -según

el art. 108.7 de la Constitución Política del Estado (CPE)- por la mala aplicación objetiva de la norma tributaria.

I.1.2. Derecho y garantía supuestamente vulnerados

La parte accionante señala como lesionado su derecho al debido proceso en sus elementos de aplicación objetiva de la ley, "seguridad jurídica" y debida fundamentación; citando a tal efecto el art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la tutela; y en consecuencia, se disponga: **1)** Dejar sin efecto las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1726/2014 y AGIT-RJ 1727/2014; y, **2)** Se dicte nueva resolución resguardando los derechos y garantías constitucionales, conforme a la línea jurisprudencial existente y la doctrina legal expuesta.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Celebrada la audiencia pública el 15 de julio de 2015, según consta en el acta cursante de fs. 223 a 226, encontrándose presentes la parte accionante, así como la demandada y la ARIT La Paz, como tercero interesado, asistido por su abogado apoderado; y ausentes el tercero interesado "TRANS R&M S.R.L.", y el representante del Ministerio Público.

I.2.1. Ratificación de la acción

La parte accionante ratificó in extenso los términos expuestos en la presente acción de amparo constitucional.

I.2.2. Informe de la autoridad demandada

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, a través de sus representantes legales, por informe escrito presentado el 15 de julio de 2015, cursante de fs. 168 a 179, manifestó que: **i)** No se individualizó el hecho en el que incurrió o el tercero interesado y cómo supuestamente vulneraron los derechos constitucionales de la parte accionante; es decir, no explicó cómo los hechos o actos de la AGIT, en las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1726/2014 y AGIT-RJ 1727/2014, afectaron derechos y principios, por lo que incumplió con el art. 33.4 y 5 del Código Procesal Constitucional (CPCo), por lo que corresponde declarar su improcedencia por falta de requisitos *sine qua non*, no pudiendo el Tribunal suplir carga argumentativa incompleta de la parte accionante de manera oficiosa; **ii)** La actividad interpretativa de la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT), como Tribunal especializado en materia tributaria no puede ser motivo de revisión por parte de la justicia constitucional, al no ser su labor propia, más aún cuando la parte accionante no demostró cómo la

interpretación de la AGIT y las autoridades recurridas lesionaron derechos y garantías constitucionales; **iii)** El proceso contencioso administrativo importa la solución judicial del conflicto jurídico cuando se crea que el acto de la autoridad administrativa vulneró derechos subjetivos o intereses legítimos de algún particular o de otra autoridad administrativa por haber infringido aquella de algún modo la norma legal que regula su actividad y a la vez protege tales derechos o intereses; **iv)** La doctrina en cuanto a la congruencia y pertinencia de las resoluciones emitidas por cualquier autoridad, obliga a éstas a emitir fallos con cuestiones de hecho sometidas a su conocimiento e invocación de agravios; **v)** Respecto a la incorrecta aplicación de la norma tributaria que denuncia la parte accionante sobre los arts. 65, 76 y 80.II del citado Código, fue dicha Administración Tributaria que al emitir la Resolución Determinativa sustentó la misma en la aplicación de la RND 10-0017-13 y el art. 43.II del CTB, y recién en su recurso jerárquico pretendió subsanar dicha omisión complementando y fundamentando con los arts. 43, 44 y 45 del mismo cuerpo legal, 46, 47 y 50 de la Ley 843 de 31 de diciembre de 2012, y 4, 6 y 7 del Decreto Supremo (DS) 24051 de 29 de junio de 1995; **vi)** El art. 44 del CTB, establece las circunstancias para la determinación de la obligación tributaria sobre la base presunta, pero la parte accionante no citó el articulado en la vista de cargo, la resolución determinativa, ni precisó las circunstancias que configuran la aplicación de la base presunta en la determinación de la base imponible del IUE; **vii)** Los depósitos bancarios obtenidos de los estados de cuenta de una persona natural (Hugo Gustavo Rivadeneyra -ahora tercero interesado-), no puede constituirse en ingresos no declarados de una persona jurídica ("TRANS R&M S.R.L."), puesto que no es información válida para deducir la existencia de hechos imponibles en su real magnitud y cuantía de la obligación tributaria como plantean los arts. 43.II, y 45.I.1, 2 y 3 del CTB, ni es suficiente justificativo el no demostrar que dichos depósitos provengan de servicios de parte de "TRANS R&M" S.R.L.; **viii)** De igual forma, para la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta no se siguió el procedimiento establecido, no siendo suficiente la verificación de la información de los extractos bancarios, también pudo obtener otros elementos de prueba que le den certeza de que los depósitos constituían ingresos no declarados, de igual forma procedimientos alternativos que justifiquen el origen de los depositantes, u otros que permitan probar que los depósitos corresponden a ingresos no declarados, y que estén vinculados a la actividad de la empresa fiscalizada, motivo por el cual la parte accionante no demostró que el hecho generador dio origen a obligaciones tributarias del IUE de acuerdo a los arts. 16 y 17 del CTB; **ix)** No corresponde subsanar errores u omisiones de actos administrativos del SIN, que de cierta forma afectan derechos y garantías constitucionales del sujeto pasivo, por lo que no se observa que el reclamo del SIN, sea evidente; y, **x)** Las Resoluciones impugnadas, contemplan lo solicitado por las partes, los antecedentes y la normativa aplicable al caso, respondiendo y analizando lo observado, por lo que solicitó denegar la presente acción tutelar al no evidenciarse lesión alguna.

I.2.3. Intervención de los terceros interesados

Rosa Cecilia Vélez Dorado, Directora Ejecutiva a.i. de la ARIT La Paz, a través de sus representantes legales, mediante informe escrito presentado el 15 de julio de 2015, que cursa de fs. 215 a 221 vta., señalaron lo siguiente: **a)** Si bien el art. 28 del CTB, entiende que los administradores, gerentes, representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad reconocida son responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias que derivan de su patrimonio, empero, los depósitos en las cuentas bancarias personales de éstos no pueden constituir ingresos de las empresas que administran, las personas asumen la calidad de responsables por representación del sujeto pasivo por la deuda tributaria hasta el límite del valor de su patrimonio administrado al momento de la ejecución, situación a la que no se llegó en el presente caso, por lo que se dejó sin efecto los reparos que emergieron de los ingresos no declarados determinados sobre la base presunta en función a los depósitos bancarios de Hugo Gustavo Rivadeneyra Ergueta; **b)** De acuerdo al art. 65 del CTB, los actos de la Administración Tributaria se presumen legítimos con una vigencia precaria ya que es actual y ejecutable hasta que en el proceso de revisión la autoridad competente la revoque o anule; empero, en las Resoluciones de alzada impugnadas no se cuestionó la legitimidad, más bien se analizó y desvirtuó las nulidades planteadas por la empresa; **c)** Las facultades de la Administración Tributaria no fueron limitados como se reclamó, ya que ésta puede presumir la existencia de ingresos no declarados, pero esa presunción debe ser probada estableciendo el vínculo de la documentación e información obtenida con el hecho generador del tributo, y que el art. 80.II del CTB citado por la parte accionante no es mencionado en la base normativa del acto impugnado (Resoluciones Determinativas); y, **d)** No se consideró que las cuentas bancarias no se encuentran a nombre de la empresa, motivo por el cual no corresponde considerar los depósitos como parte de ingreso de la misma, lo que no implica que la Administración Tributaria no pueda efectuar verificaciones o fiscalizaciones respecto a la persona natural sobre ingresos no declarados para actividades gravadas, es así que la ARIT La Paz, aplicó objetivamente el Código Tributario Boliviano, respecto a los presupuestos jurídicos de la determinación de adeudos tributarios sobre base cierta o presunta, con lo que no se afectó el debido proceso ni la seguridad jurídica, restringiéndose a revisar las actuaciones del ahora accionante frente a los argumentos de la empresa en el recurso de alzada, ahora tercero interesado en el recurso de alzada, según el Código Tributario Boliviano, la Ley 3092 de 7 de julio de 2005, y decretos reglamentarios, solicitando denegar la tutela impetrada y declarar su improcedencia.

I.2.4. Resolución

La Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, constituida en Tribunal de garantías, por Resolución 17/2015 de 15 de julio, cursante de fs. 227 a 229, **denegó** la tutela solicitada, bajo los siguientes fundamentos: **1)** La Gerencia Distrital El Alto del SIN -ahora accionante-, por medio de esta acción tutelar pretende la "…anulación de los Recursos Jerárquicos N° 1726/14…" (sic), ya que lesiona la aplicación de la base presunta, solicitando la

restitución del derecho al debido proceso, en su elemento valoración, aplicación de la norma y falta de fundamentación, con relación a este "…último las Resoluciones N° 1726 y 1727/2014, fueron fundamentadas de manera clara y precisa y en amplia fundamentación de hecho y de derecho…" (sic), no siendo cierta la denuncia; y, **2)** En cuanto a la aplicación de la norma, la autoridad demandada en las Resoluciones impugnadas efectuó un análisis correcto de las normas aplicables, limitándose a definir y emplear lo estipulado en los arts. 43, 44 y 45 del CTB; 46, 47 y 50 de la Ley 843 y en el DS 24051, por lo que tampoco se lesionó el debido proceso en este aspecto.

II. CONCLUSIONES

Realizada la revisión y compulsa de antecedentes, se establece lo siguiente:

II.1. Cursa Resolución Determinativa 17 0508 13 de 30 de octubre de 2013, emergente de la orden de fiscalización 0011OFE00048, que dispuso entre otros, determinar de oficio la deuda tributaria sobre base presunta al 30 del mismo mes y año, a "TRANS R&M S.R.L." -ahora tercero interesado-, por el IUE, gestión 2009 (fs. 2 a 27 del anexo 1).

II.2. Resolución Determinativa 17 0532 13 de 14 de noviembre de 2013, que surge de la orden de fiscalización 0011OFE00049, a través de la cual se dispuso entre otros, determinar de oficio la deuda tributaria sobre base presunta al 14 del mismo mes y año, a "TRANS R&M S.R.L." -ahora tercero interesado-, por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor e interés correspondiente al IUE e IT, gestión 2010 (fs. 587 al 611 del anexo 3 y 4).

II.3. Impugnada la Resolución Determinativa 17-0532-13 (fs. 639 a 652 del anexo 4), se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0321/2014 de 14 de abril, que determinó revocar parcialmente la Resolución Determinativa citada, dejando sin efecto el monto de UFV's67 785.- (sesenta y siete mil setecientos ochenta y cinco unidades de fomento a la vivienda), por IT e IUE, periodos enero a diciembre de 2010, actuado notificado a ambas partes el 16 de abril de 2014, en Secretaría (fs. 715 a 729 del anexo 4); asimismo, dentro de la substanciación del proceso se emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1032/2014 de 14 de julio, que dispuso la emisión de una nueva resolución, dando lugar a la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0735/2014 de 13 de octubre, mismo que fue impugnado (fs. 100 a 114).

II.4. El 29 de diciembre de 2014, se emitió la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1727/2014, que resolvió entre otros aspectos, confirmar la Resolución de alzada ARIT-LPZ/RA 0735/2014 de 13 de octubre, dejando sin efecto la deuda tributaria por el IT de enero a diciembre de 2010, y por el IUE del periodo 2010 (fs. 119 a 142).

II.5. De forma paralela, se interpuso recurso de alzada contra la Resolución Determinativa 17-0508-13 (fs. 56 a 65 vta. del anexo 1), resuelta el 14 de abril de 2014, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0320/2014, que entre otros, revocó parcialmente la Resolución Determinativa citada, dejando sin efecto el monto por concepto de IUE establecido sobre base presunta, actuado notificado en Secretaría a ambas partes el 16 del mismo mes y año (fs. 138 a 154 del anexo 1); igualmente, dentro de la substanciación del trámite se dictó la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1022/2014 de 14 de julio, que anuló la Resolución del Recurso de Alzada mencionada, notificándose personalmente ambas partes el 22 de julio del referido año (fs. 237 a 259 del anexo 2), en mérito a lo anterior, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0734/2014 de 13 de octubre, que resolvió entre otros, revocar parcialmente la Resolución Determinativa 17-0508-13, dejando sin efecto el monto de UFV 20 839.- (veinte mil ochocientos treinta y nueve unidades de fomento a la vivienda), por concepto de impuesto IUE, establecido sobre base presunta y el importe de UFV22.- (veintidós unidades de fomento a la vivienda), por IUE sobre base cierta, actuado notificado en Secretaría a ambas partes el 15 de octubre del mismo año (fs. 282 a 301 del anexo 2).

II.6. Agotado el mecanismo de impugnación se dictó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1726/2014 de 29 de diciembre, que entre otros, confirmó la Resolución de recurso de alzada impugnada, actuado notificado personalmente al Gerente Distrital de El Alto del SIN el 2 de enero de 2015, y notificación por cédula al representante de "TRANS R&M" S.R.L., el 6 del referido mes y año (fs. 377 a 405 y 409 de los anexos 2 y 3).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La parte accionante denuncia la lesión del derecho al debido proceso en sus elementos de aplicación objetiva de la ley, "seguridad jurídica" y debida fundamentación, por cuanto las autoridades demandadas al momento de pronunciar las Resoluciones del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1726/2014 y AGIT-RJ 1727/2014, limitaron el ejercicio de sus facultades establecidas en el art. 100 del CTB, al no permitirle descubrir, indirectamente, el hecho generador de la obligación tributaria; es decir, ignoraron la presunción legítima de la Administración Tributaria de fijar el tributo sobre base presunta, consistente en la verificación de hechos relacionados a la actividad económica del contribuyente, correspondiendo al mismo y no al fisco desvirtuarla.

Precisado el problema jurídico planteado, corresponde verificar y en su caso determinar si existió vulneración de los derechos fundamentales invocados, a fin de conceder o denegar la protección exigida.

III.1. Jurisprudencia reiterada sobre la revisión de la actividad de otros tribunales

La línea jurisprudencial constitucional fue clara al indicar que las acciones tutelares no forman parte de los mecanismos ordinarios de impugnación (SC 1358/2003-R de 18 de septiembre). De igual forma, la SCP 1737/2014 de 5 de septiembre, estableció que: "*…esta jurisdicción no se constituye en un mecanismo de impugnación de la labor que efectúan los jueces y tribunales ordinarios* (…) ***menos puede convertirse en un supra tribunal con facultades de revisar lo obrado por autoridades de otras jurisdicciones****…"* (las negrillas son nuestras).

En ese contexto, la jurisprudencia constitucional mostró los presupuestos exigidos al accionante para que la jurisdicción constitucional excepcionalmente pueda revisar la actividad interpretativa efectuada por otros tribunales, es así que la SCP 1631/2013 de 4 de octubre, concluyó que: *"Para que la jurisdicción constitucional analice la actividad interpretativa realizada por los tribunales de justicia, los accionantes deben hacer una sucinta pero precisa relación de vinculación entre los derechos fundamentales invocados y la actividad interpretativa- argumentativa desarrollada por la autoridad judicial.* ***Demostrando ante esta justicia constitucional que se abre su competencia en miras a revisar un actuado jurisdiccional****, sin que ello involucre que la instancia constitucional asuma un rol casacional, impugnaticio o supletorio de la actividad de los jueces.*

De lo referido sólo resulta exigible sino una precisa presentación por parte de los accionantes que muestre a la justicia constitucional de por qué la interpretación desarrollada por las autoridades, vulnera derechos y garantías previstos por la Constitución, a saber ***en tres dimensiones distintas****: a) Por vulneración del derecho a un Resolución congruente y motivada que afecta materialmente al derecho al debido proceso y a los derechos fundamentales que se comprometen en función de tal determinación; b) Por una valoración probatoria que se aparta de los marcos de razonabilidad y equidad; y,* ***c) Por una incorrecta aplicación del ordenamiento jurídico, que más allá de las implicancias dentro del proceso judicial o administrativo lesiona derechos y garantías constitucionales****"* (las negrillas y el subrayado nos pertenecen).

III.2. Análisis del caso concreto

Previo a verificar el cumplimiento de los presupuestos establecidos por la jurisprudencia constitucional para revisar excepcionalmente las determinaciones asumidas en sede administrativa, cabe precisar que la misma se efectúa a partir de la última resolución debido a que ella, bajo el principio de subsidiariedad, tiene la posibilidad de corregir, enmendar y/o anular las decisiones asumidas por las autoridades de menor jerarquía. En ese sentido, el examen partirá de las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 1726/2014 y AGIT-RJ 1727/2014.

Al respecto, resulta necesario mostrar los argumentos centrales que entre otros, desarrolló la autoridad demandada, para sostener su decisión; así, en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1727/2014, indicó que:

i) "…el Artículo 44 de la Ley N° 2492 (CTB), de forma contundente establece las circunstancias para la determinación sobre Base Presunta; sin embargo, la Administración Tributaria ni siquiera citó la referida normativa en la Vista de Cargo, ni en la Resolución Determinativa, menos precisó cuáles de esas circunstancias se configuraron para la aplicación de la Base Presunta en la determinación de la base imponible del IT e IUE" (sic);

ii) "…presumir que los depósitos bancarios obtenidos de los Estados de Cuenta de una persona natural (Hugo Gustavo Rivadeneyra Ergueta) se constituyan en ingresos no declarados de una persona jurídica (Transportes Rivadeneyra y Mantilla S.R.L.), no es una información válida que permita deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud y cuantía de la obligación tributaria, en los términos que plantean los Artículos 43, Parágrafo II y 45, Parágrafo I, Numerales 1, 2 y 3 de la Ley N° 2492 (CTB); de igual forma, argüir que Hugo Gustavo Rivadeneyra Ergueta no ha justificado documentalmente el origen de los depósitos en su cuenta, no es suficiente fundamento para demostrar que el origen de dichos depósitos provengan de la presentación de servicios de parte la empresa Transportes Rivadeneyra y Mantilla SRL" (sic); y,

iii) "…la Administración Tributaria en los actos administrativos emitidos en contra de Transportes Rivadeneyra y Mantilla SRL., no explicó el procedimiento seguido para establecer la base imponible del IUE, puesto que para este efecto, ha presumido la deducción del 50%, sobre los supuestos ingresos no declarados, respaldando con lo previsto en el Inciso c), Artículo 3 del Decreto Supremo N° 24051, siendo que dicha normativa es aplicable para la determinación de la base imponible del IUE de los profesionales independientes; siendo que en el caso presente el Sujeto Pasivo fiscalizado es Transportes Rivadeneyra y Mantilla SRL" (sic).

Respecto a la Resolución AGIT-RJ 1726/2014, señaló lo siguiente:

a) "…Transportes Rivadeneyra y Mantilla SRL, no presentó ningún documento de descargo que desvirtúe la pretensión de la Administración Tributaria (…); cuando en realidad era de su incumbencia respaldar y documentar todos los gastos que considere que son deducibles para la determinación del IUE…" (sic);

b) "…la deuda tributaria contenida en la Resolución Determinativa N° 17 0508 13, fue establecida de forma correcta y en virtud a que el origen de dicha deuda proviene de la **depuración de las cuentas de gastos**, aspecto que en su momento influyó en la determinación

incorrecta del IUE en la gestión fiscal sujeta a fiscalización, y ha **existido un pago de menos de la obligación tributaria**…" (sic) (las negrillas son nuestras).

Ahora bien, en el presente caso, si bien la parte accionante identificó como lesivos actos administrativos de la AGIT; sin embargo, omitió vincularla con el derecho fundamental que se enuncia, es decir, no se expone ante la jurisdicción constitucional de qué manera la actividad argumentativa-interpretativa contenida en las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1726/2014 y AGIT-RJ 1727/2014, vulnera sus derechos invocados, para que de manera excepcional se aperture la vía constitucional para revisar la actividad interpretativa de otras jurisdicciones, conforme señala la jurisprudencia constitucional expuesta en el Fundamento Jurídico III.1. de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, no siendo suficiente señalar el desacuerdo con las determinaciones asumidas por la AIT, sino mostrar que al momento de efectuar la interpretación y aplicación de las normas legales existió el alejamiento de los marcos de razonabilidad y como consecuencia se afectaron ineludiblemente los derechos y las garantías constitucionales reconocidos por nuestra Norma Suprema y/o el bloque de constitucionalidad.

De ahí, que la parte accionante debió explicar la irrazonabilidad de los argumentos empleados en las resoluciones AGIT-RJ 1727/2014 y AGIT-RJ 1726/2014, puesto que la sola acusación de que la autoridad demandada habría ignorado la presunción legítima de la Administración Tributaria de fijar, indirectamente, el tributo sobre base presunta y que correspondería al contribuyente y no al fisco desvirtuar los cargos que realizó, al descubrir secundariamente el hecho generador de la obligación tributaria, no resulta suficiente, por cuanto no estuvo respaldado con la vinculación a los derechos y fundamentación constitucional que muestre que la interpretación efectuada afectó derechos fundamentales.

En similares casos en los que denunció la lesión del derecho al debido proceso en su elemento de aplicación objetiva de la ley, la SC 1748/2011-R de 7 de noviembre, a tiempo de examinar el cumplimiento de las condiciones requeridas para la revisión de las decisiones judiciales estableció que: "*…**el sólo hecho de la discrepancia manifiesta de la accionante respecto a lo decidido por las autoridades de la jurisdicción ordinaria, no se traduce en vulneración a sus derechos invocados ni configura el fundamento suficiente para acudir a la justicia constitucional en procura de revisar nuevamente lo decidido por las autoridades demandas**; enfatizándose que, **este Tribunal está impedido de ingresar al análisis del criterio emitido por el Juez y por los Vocales codemandados, respecto a las decisiones asumidas en las Resoluciones que se impugnan en la presente acción tutelar**, por corresponderles la valoración de la prueba y la interpretación de las*

normas legales infra constitucionales en los procesos ordinarios puestos a su conocimiento, como facultad propia de la jurisdicción ordinaria y no de la constitucional, dada su finalidad protectora de derechos fundamentales y no de instancia de apelación o casacional" (las negrillas nos pertenecen). De igual modo, la SCP 0601/2015-S3 de 17 de junio, que atendió el reclamo del Gerente a.i. de Grandes Contribuyentes (GRACO) Cochabamba del SIN, sobre la infracción de los arts. 121 al 124 del CTB, sostuvó que: *"…En el presente caso, si bien la entidad accionante acusó la infracción de los arts. 121 al 124 del CTB, referida a la acción de repetición, su procedimiento y procedencia, sosteniendo que el art. 5.I.3 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0044-05 de 9 de diciembre de 2005, establecería que para viabilizar la acción de repetición debió el contribuyente impugnar la Resolución Determinativa GRACO 17-00586-10; y, que no se podría separar del tributo omitido las multas y los intereses porque son parte integrante de la deuda tributaria, citando la fórmula empleada para la determinación de dicha deuda tributaria (DT = TO x (1 + r/360)n + M); sin embargo,* ***omitió vincularla con el ejercicio de los derechos fundamentales invocados y la actividad argumentativa-valorativa-interpretativa desplegada en la Sentencia 545/2013, debido a que es indispensable que la parte accionante demuestre argumentativamente cómo los criterios asumidos en la citada decisión judicial son contrarios a los marcos legales de razonabilidad y equidad para decidir****, no siendo suficiente mostrar el desacuerdo sino ante todo desnudar los yerros interpretativos (aplicación de la norma) y/u omisión e irrazonabilidad valorativa, traducidos en una insuficiente fundamentación, motivación y/o congruencia del fallo…"* (las negrillas nos pertenecen). Discernimiento que también fue asumido en las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0659/2012, 1061/2012, 2098/2012, 1408/2013 y 4057/2014, que entre otros, señalaron que: *"…el recurso de amparo no es casacional y por ende no puede revisar a la interpretación de la legalidad ordinaria para determinar la correcta o incorrecta aplicación de normas…".*

Línea jurisprudencial precedentemente expuesta que esta Sala mantiene y ratifica, por cuanto -en el presente caso- la interpretación y aplicación de las normas administrativas-tributarias de naturaleza infraconstitucional corresponden, en grado de impugnación, a la AIT y no así a la jurisdicción constitucional que abre su competencia únicamente cuando se demuestre que en la aplicación y exégesis de las normas legales se conculcó los derechos y las garantías primordiales fijados en el bloque de constitucionalidad; actuar en forma diferente implicaría desnaturalizar la esencia de las acciones tutelares convirtiéndola en medios de impugnación adicionales o complementarios a los mecanismos ordinarios de protección previstos en el Código Tributario Boliviano.

En consecuencia, el Tribunal de garantías, al **denegar** la tutela solicitada, aunque con diferente razonamiento, actuó correctamente.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Tercera; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional; en revisión, resuelve: **CONFIRMAR** la Resolución 17/2015 de 15 de julio, cursante de fs. 227 a 229, pronunciada por la Sala Social y Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz; y en consecuencia, **DENEGAR** la tutela solicitada, por los motivos expuestos ut supra.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. Dr. Ruddy José Flores Monterrey
MAGISTRADO

Fdo. Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez
MAGISTRADA