NOTIF. 26-07-19
ENTREG. 29-07-19

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0012/2019-S2
Sucre, 11 de marzo de 2019

SALA SEGUNDA
Magistrado Relator: MSc. Carlos Alberto Calderón Medrano
Acción de amparo constitucional

Expediente: 23456-2018-47-AAC
Departamento: La Paz

En revisión la Resolución 31/2018 de 6 de marzo, cursante de fs. 486 a 491 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Ramiro Sánchez Chambi** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)**; y, **Rosa Cecilia Vélez Dorado, Directora Ejecutiva de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de La Paz.**

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memoriales presentados el 23 de febrero y el 1 de marzo ambos de 2018, cursantes de fs. 146 a 156; y, 160 a 171 vta., el accionante expresa lo siguiente:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

Inscrito en el Padrón Nacional de Contribuyentes, correspondiéndole el Número de Identificación Tributaria (NIT) 4243363012; fue sujeto a sumario contravencional iniciado por la Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), mediante Auto Inicial 213100011313, invocando la supuesta "omisión de pago" en la que habría incurrido respecto al Impuesto a las Transacciones (IT), determinado mediante Declaración Jurada concerniente al Formulario 400, con orden 9084503, respecto al periodo fiscal del mes de junio de la gestión 2009; pretendiendo imponerle la sanción instituida en el art. 165 del Código Tributario Boliviano (CTB), concordante con el art. 42 del Decreto Supremo (DS) 27310 de 9 de enero de 2004, en un monto que ascendería a UFV's2079.- (dos mil setenta y nueve unidades de fomento a la vivienda).

Precisa que, el SIN emitió la Resolución Sancionatoria 211800482015 de 15 de diciembre de 2015; contra la que formuló recurso de alzada, invocando en lo principal que dicha entidad del Estado, actuó de manera extemporánea, por cuanto la facultad para imponerle sanciones por la falta que le fue atribuida, se hallaba prescrita conforme al marco legal respectivo; sin embargo, por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017 de 30 de octubre, la ARIT de La Paz, rechazó su recurso, empleando de forma retroactiva leyes que no se encontraban en vigencia al momento de haber acaecido las supuestas

contravenciones tributarias; pretendiendo aplicar las Leyes 291 de 22 de septiembre de 2012, Modificación al Presupuesto General del Estado PGE - 2012 y 317 de 11 de diciembre de 2012, del Presupuesto General del Estado - Gestión 2013, intentando valerse de igual forma, de un plazo más amplio de prescripción que fue regulado en la Ley 812 de 30 de junio de 2016, modificatoria al Código Tributario Boliviano; y, que fue publicada cuatro años después de haberse cometido las presuntas contravenciones.

Contra la decisión descrita supra, resalta que, planteó recurso jerárquico, resuelto por el Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, a través de la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, confirmando el fallo de alzada, expresando que la Ley 812, determinó que la facultad de imponer sanciones prescribe a los ocho años; en cuyo mérito, el SIN, según refirió la decisión anotada, habría ejercido de forma oportuna y antes de vencer el plazo de prescripción, la facultad de imponerle sanciones por contravenciones tributarias. Fallo que, por lo expresado, confirmó las ilegalidades de la ARIT de La Paz y del SIN, dando lugar a una aplicación retroactiva de la ley, en lesión de su derecho al debido proceso.

Destaca que, al haberse aplicado tanto en alzada como en instancia jerárquica, las Leyes 291, 317 y 812, que entraron en vigencia años después de iniciado el cómputo del plazo de prescripción en cuanto a la supuesta contravención tributaria que habría cometido en junio de 2009; además de lesionarse el principio de irretroactividad de la ley previsto en el art. 123 CPE, se vulneró la garantía del debido proceso en su componente de una debida fundamentación, desconociendo, las previsiones normativas contenidas en el art. 28 del DS 27113 de 23 de julio de 2003, "Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo", que regula el objeto y requisitos del acto administrativo; así como la naturaleza de la prescripción extintiva como instituto jurídico procesal con efectos sustantivos que deriva del principio de seguridad jurídica.

Agrega que los arts. 59 y 60 del CTB, antes de sus modificaciones, preveían que la facultad para imponer sanciones administrativas prescribía a los cuatro años, a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se habría producido el vencimiento del periodo de pago respectivo; por lo que, el plazo de prescripción en su caso iniciaba el 1 de enero de 2010 y finalizaba el 1 de enero de 2014; no siendo viable computarlo en el plazo de ocho años previstos en la Ley 812. Obrar en sentido contrario, daría lugar a que pueda emitirse una ley en cualquier momento del cómputo del plazo, que tenga por efecto ampliarlo de forma "caprichosa"; siendo ineludible que se aplique al cómputo de plazo de la prescripción, la norma vigente al momento del inicio del mismo, en armonía con los principios precitados, de seguridad jurídica e irretroactividad de la ley.

Finaliza, indicando que, la SCP 1169/2016-S3 de 16 de octubre, estableció claramente que una norma reciente no puede afectar plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior, en desmedro del

principio de irretroactividad de ley, por cuanto, lo inverso, conllevaría contrariar el mandato constitucional previsto en el art. 123 de la Norma Suprema, como garantía a favor del ciudadano, desconociendo el orden público, la seguridad y la estabilidad jurídica; jurisprudencia constitucional que sería concordante con los Autos Supremos 62/2017-S y 56/2017-S, ambos de 15 de mayo. Fallos que, invoca, habrían sido inobservados por ambas autoridades codemandadas, en desconocimiento de la obligatoriedad y vinculatoriedad de las determinaciones asumidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional; obviando que no podía computarse el plazo de la prescripción estipulado en la Ley 812, que preveía ocho años al efecto, siendo la misma una norma que no se encontraba vigente al momento del inicio del cómputo de la prescripción.

I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados

El accionante estima lesionados sus derechos al debido proceso, en su elemento de una debida fundamentación, y de los principios de irretroactividad de la ley y de seguridad jurídica, citando al efecto los arts. 115.II y 123 de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la tutela impetrada; y, en consecuencia se: **a)** Deje sin efecto la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, por ser contraria a la garantía del debido proceso; y, **b)** Ordene a la autoridad jerárquica codemandada, emitir un nuevo fallo, revocando la Resolución de recurso de alzada; aplicando para el análisis del plazo y cómputo de la prescripción de la facultad de imponer sanciones, las leyes que se encontraban vigentes al momento del acaecimiento de la supuesta contravención tributaria por la que se pretendía imponer tal sanción; "es decir, la versión original de los artículos 59 y 60 del Código Tributario, para el período fiscal junio 2009" (sic), en el marco de lo previsto en los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, considerando, asimismo, lo determinado en la SCP 1169/2016-S3 y los precedentes establecidos en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.

I.2. Audiencia y Resolución del Juez de garantías

Celebrada la audiencia pública de consideración de la presente acción de defensa, el 6 de marzo de 2018, según consta en el acta cursante de fs. 482 a 485, produciéndose los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la acción

El accionante, a través de su abogado ratificó inextenso los argumentos contenidos en la demanda tutelar.

I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Ronald Vargas Choque, en representación de Daney David Valdivia Coria, Director

Ejecutivo a.i. de la AGIT, presentó informe escrito cursante de fs. 185 a 200, señalando lo siguiente: **1)** La demanda tutelar presentada inobservaría el art. 33.4 y 5 del Código Procesal Constitucional (CPCo), relativo al cumplimiento de los requisitos para formular la acción de amparo constitucional, en cuanto a la debida relación de los hechos y la identificación de los derechos o garantías considerados como vulnerados; no habiendo expuesto tampoco la ineludible relación de causalidad que debía constar al efecto, conllevando por ende, su "improcedencia"; **2)** La actividad interpretativa de la AGIT, como institución técnica jurídica que emite fallos "solventes" en materia tributaria, no podría ser objeto de revisión por parte de la justicia constitucional, más aun cuando la presente acción de amparo constitucional no cumpliría con los requisitos de admisibilidad precisados en el punto anterior; no pudiendo además la jurisdicción constitucional corregir errores y omisiones, y menos ingresar a analizar temas controvertidos que habrían sido "correctamente" estudiados por la entidad que preside; equiparando a la garantía constitucional de examen, como una instancia adicional del proceso, menos casacional para revisar lo obrado por autoridades de otras jurisdicciones; **3)** La parte accionante no tomó en cuenta que el proceso contencioso administrativo se constituye en el medio idóneo para que la persona afectada por un órgano de la Administración Pública pueda acudir ante el Tribunal Supremo de Justicia para que éste determine si la AGIT, incurrió en la lesión acusada por el administrado y en caso afirmativo anule el acto motivo de la litis; **4)** La Resolución de recurso jerárquico cuestionada en la acción de defensa incoada en su contra, se encontraría plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico jurídicos, habiéndose pronunciado además respecto a todos los puntos observados; no teniendo facultad la AGIT, para efectuar un control de constitucionalidad de las normas vigentes, correspondiéndole únicamente aplicar las mismas, de manera que, habría adecuado sus actos dentro del marco de las leyes vigentes que gozan de presunción de constitucionalidad conforme a los arts. 5 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional (LTCP) y 4 del CPCo; no encontrándose avalado, en su condición de Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, para inaplicar noma jurídica alguna, no habiendo regulado la Ley 812, en sus Disposiciones Transitorias, ninguna condición previa para su cumplimiento; siendo aplicable por ende, el art. 164 de la CPE; **5)** Se aplicó la Ley 812, a una situación no concluida; es decir, "no consagrada"; lo que significaría que "en caso de cumplirse el término de la prescripción y haberse emitido una decisión declarando la prescripción", se estaría bajo la legislación anterior, "porque se considera un derecho adquirido que las nuevas leyes no pueden afectar ni modificar, por cuanto el monto de la sanción habría pasado a formar parte del patrimonio del sujeto pasivo" (sic.). De igual forma, la prescripción operaría solo a solicitud de parte y no de oficio, por lo que, "en caso de que hubiere transcurrido un espacio de tiempo, sin solicitarse y emitirse una decisión en la que se determine la prescripción expresamente no hay derecho consolidado, sino un derecho expectaticio, mismo que es entendido como un derecho aún no perfeccionado, basado en la esperanza o posibilidad de conseguir un beneficio o recibirse en lo sucesivo, los cuales podrían devenir en derechos amparados jurídicamente o efectivos en el futuro". Razones por las que, la Ley 812, habría sido

correctamente aplicada, al no haber sido perfeccionada la oposición a la prescripción del sujeto pasivo; **6)** Los Autos Supremos consignados en la demanda tutelar, no tendrían vinculación con los supuestos de hecho de la problemática planteada, por cuanto los mismos habrían efectuado una lectura sobre la aplicabilidad de las Leyes 291 y 317, no así de la Ley 812, aplicada a la presente causa. Asimismo, la SCP 1169/2016-S3, habría examinado hechos diferentes a los dilucidados en la presente, teniéndose en ese contexto, elementos fácticos distintos, no pudiendo por ende aplicarse sus fundamentos en la resolución de la causa de examen; **7)** En base a todo lo expuesto, los fundamentos de la acción de defensa formulada y su petitorio, no tendrían respaldo legal ni fáctico; habiendo realizado la resolución jerárquica una correcta interpretación de la norma y de los antecedentes del proceso, que se encontrarían debidamente desarrollados en sus fundamentos técnico – jurídicos, reflejando una resolución motivada, que habría sido dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso; no constando por ende, vulneración alguna a los derechos fundamentales y garantías constitucionales de la parte accionante. No siendo necesario realizar una fundamentación ampulosa o exagerada en sus consideraciones, habiendo cumplido de su parte, con una motivación concisa, clara y que satisfizo todos los aspectos demandados; y, **8)** Los principios constitucionales no podrían ser tutelados mediante la acción de amparo constitucional. Aspectos todos por los que, compelería denegar la tutela incoada por el impetrante de tutela; siendo claro que, conforme resaltó, habría emitido la decisión jerárquica cuestionada, subsumiendo los hechos descritos al derecho vigente.

Ricardo Linares Romero, en representación de Rosa Cecilia Vélez Dorado, Directora Ejecutiva de la ARIT de La Paz, presentó a su vez, informe escrito cursante de fs. 203 a 206, indicando que: **i)** La demanda tutelar se adecúa a la previsión contenida en el art. 53.3 del CPCo, que prevé que la acción de amparo constitucional no procede contra resoluciones judiciales o administrativas que pudieran ser modificadas o suprimidas por cualquier otro recurso del que no se hubiere hecho uso oportuno; siendo evidente que, al estar orientada a reclamar la aplicación correcta o no de la ley, en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018, como aspectos vinculados a la interpretación de la legalidad ordinaria; ello correspondía ser dilucidado únicamente por las instancias ordinarias administrativas o judiciales, no así en la jurisdicción constitucional; **ii)** La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017, pronunciado por la ARIT de La Paz, habría determinado de manera correcta la aplicación del art. 59 del CTB, modificado por la Ley 812, que prevé un término fijo de prescripción de ocho años, tratándose de una norma más beneficiosa para el sujeto pasivo, al no estar sujeto ya el cómputo de la prescripción a la progresividad instituida en la Ley 291; por lo que, se confirmó la Resolución Sancionatoria, manteniendo firme y subsistente la multa por omisión de pago de la Declaración Jurada correspondiente al IT, F-400, del periodo fiscal junio 2009, correspondiente al hoy impetrante de tutela; **iii)** La aplicabilidad de la Ley 812, se encontraría en función a su vigencia, debiendo considerarse en el caso que la Resolución Sancionatoria

fue notificada el 10 de julio de 2017, en vigencia precisamente de la Ley precitada; **iv)** El art. 60.II del CTB, modificado por la Ley 317, establece que el cómputo de la prescripción de la facultad de imponer sanciones inicia desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria. Así, en el caso, el contribuyente habría incurrido en omisión de pago el 14 de julio de 2009, fecha en que declaró y no pagó el tributo concerniente al periodo fiscal junio de 2009; en cuyo mérito, el cómputo iniciaba el 1 de enero de 2010 y concluía el 31 de diciembre de 2017 (ocho años). No obstante, durante dicho tiempo se habría producido la interrupción de la prescripción con la notificación de la Resolución Sancionatoria 211800482015, al impetrante de tutela, el 10 de julio de 2017; por lo que, el ente fiscal habría ejercitado sus facultades para imponer sanciones administrativas dentro del plazo legalmente instituido por el art. 59 del CTB, modificado por la Ley 812; y, **v)** En virtud a lo anotado, la ARIT habría enmarcado su decisión a los lineamientos precitados, no habiendo vulnerado los derechos fundamentales alegados como transgredidos, limitando su actuación, como instancia recursiva, a revisar las actuaciones de la Administración Tributaria frente a los argumentos del contribuyente, en el recurso de alzada; determinando en base a todo lo señalado la confirmatoria del acto administrativo cuestionado. Consideraciones en virtud a las que, solicitó denegar la tutela requerida en sede constitucional.

En audiencia, ante el cuestionamiento efectuado por el Juez de garantías, la parte demandada indicó que: "Es evidente que el art. 123 de la Constitución Política del Estado restringe la retroactividad de la ley, el análisis que hace la AGIT a momento están en respaldo según la Ley 291 y 317, cuando decimos que se manifiesta en la progresividad por la Ley 812 en relación al cómputo la administración tributaria aplica la teoría de los derechos adquiridos la AGIT no es un ente de crear leyes solo aplica por la interpretación literal de la norma" (sic) Añadiendo que, "...la instancia regional se ha respaldado en la ley 291 y 317 a momento de la contravención el año 2009 empero estas leyes recoge la Ley 812 es la que da aplicabilidad en ley en gestión la AGIT ha revisado antecedentes administrativos y auto inicial contravencional es del 16 de octubre de 2013 inicio del sumario sin embargo acto definitivo 15 de diciembre de 2015 y notificado en 2017 marca la aplicabilidad de la norma" (sic); refiriéndose a la: "...Ley 812 porque está vigente desde 1 julio de 2016, la progresividad siendo que ha sido notificado el 10 de julio de 2017 no se encuentra en las fuentes del derecho los Autos Supremos del Tribunal Supremo de Justicia" (sic.).

I.2.3. Intervención del tercero interesado

Néstor Hugo Múñoz Cossío, Gerente Distrital de El Alto, del SIN, citado en calidad de tercero interesado en la presente acción tutelar, presentó por su parte, el memorial cursante de fs. 233 a 236 vta., refiriendo que: **a)** La Resolución de recurso jerárquico impugnada habría procedido conforme a normativa tributaria y administrativa vigente, explicando de forma concreta las razones por las que decidió establecer la facultad de cobro de la Administración Tributaria,

argumentando técnica y legalmente la decisión asumida; siendo por ende, infundado el argumento del accionante respecto a la vulneración de la garantía del debido proceso en su vertiente de fundamentación. Por otro lado, alegó que debía considerarse además que, en forma previa, el fallo de alzada fundamentó de forma debida la norma aplicable al caso, siendo ella la Ley 812, y por tanto, ocho años los establecidos para el término de la prescripción para imponer sanciones; **b)** La jurisprudencia citada por el accionante, contenida en la SCP 1169/2016-S3, no tendría similitud con la presente causa, ya que en la misma se resolvió un tema sobre prescripción de deudas en etapa de ejecución tributaria; situación que no sería asimilable al caso en cuestión debido a que en el recurso de impugnación de la temática actual, se debatido la facultad de imposición de sanciones de la Administración Tributaria habría prescrito, cuestionando el accionante la Resolución Sancionatoria 211800482015, no estando en juego, por ende, las facultades de ejecución tributaria, "de la sanción correspondiente por Omisión de Pago, ya que el plazo para esta no habría empezado a correr" (sic); **c)** No se cumplió con el principio de subsidiariedad que caracteriza a la acción de amparo constitucional, por cuanto, el sujeto pasivo, hoy demandante de tutela, podía formular la demanda contenciosa administrativa para hacer valer sus derechos, contando aún, en consecuencia, con el medio de defensa referido que compelería ser planteado ante el Tribunal Supremo de Justicia, agotando todas las instancias establecidas en defensa de sus derechos; y, **d)** El impetrante de tutela no probó ni técnica ni legalmente, la posibilidad de un daño inminente e irreparable a sus derechos; no cumpliéndose, por ende, la previsión contenida en el art. 54 del CPCo. Consideraciones por las que, impetró denegar la tutela requerida.

I.2.4. Resolución

El Juez Público Civil y Comercial Primero de la Capital del departamento de La Paz, constituido en Juez de garantías, en suplencia legal de su similar Vigesimonoveno; pronunció la Resolución 31/2018 de 6 de marzo, cursante de fs. 486 a 491 vta., **concedió en parte** la tutela impetrada, dejando sin efecto, en consecuencia, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018, ordenando a la autoridad demandada, emitir una nueva decisión con la motivación y argumentación omitida. Sin disponer revocatoria de acto administrativo tributario alguno dentro del proceso sancionatorio por ser dicha atribución propia de esa instancia; sin costas. Decisión asumida en base a los siguientes fundamentos: **1)** La Resolución de Recurso Rerárquico AGIT-RJ 0100/2018, no fundamentó ni motivó de manera debida y legal, la aplicación sobre la prescripción instituida en la Ley 812, promulgada el 30 de julio de 2016, o cómo se aplicaría "su carácter retroactivo"; no habiendo explicado si se trataría de una excepción a un caso concreto o "donde se genera su aplicación en el tiempo u otras circunstancias que se hubiesen fundado su aplicación de la ley promulgada en la gestión 2016, incluso del año modificatorio anterior al hecho generador de la presente acción incluso las anteriores modificaciones que son posteriores al hecho generador del caso de autos" (sic); **2)** La SCP 1169/2016-S3, tendría carácter vinculante y obligatorio

para los operadores y administradores de justicia; habiendo reconocido como garantía constitucional "la relación de la inaplicación del instituto de la prescripción, es decir que se debe dar garantía a las partes la garantía que sus actos estén enmarcados en la normativa positiva vigente, en este caso sobre la irretroactividad de la norma, que es una omisión en la resolución objeto de la presente acción que tenga efectos con anterioridad a su vigencia, incluso en la interpretación de la prescripción en el tiempo" (sic); **3)** En la problemática de examen, resultaría innegable que, la parte demandada no efectuó una fundamentación de la norma tributaria, sus alcances "en sus modificaciones con relación a los hechos generadores al inicio de los plazos" (sic), no habiendo explicado en qué fase legal aplica la ley en el tiempo; en el asunto en específico, la Ley 812, incluso sustentando "en el tiempo de las propias leyes modificatorias N° 291 o N° 317" (sic); y, **4)** Aclara el Juez de garantías que, no se ingresó a analizar la validez de las Leyes 291, 217 y 812, que modifican los plazos de la prescripción tributaria; ciñéndose su decisión a determinar que los fallos impugnados, no observaron una debida fundamentación y argumentación en relación al art. 123 de la CPE, sin ingresar empero, "al derecho así juzgado como omisión o sanción tributaria y su valoración" (sic); cuestiones propias y facultativas de las autoridades ordinarias.

I.3. Trámite procesal en el Tribunal Constitucional Plurinacional

Mediante decreto constitucional de 26 de octubre de 2018, se dispuso la suspensión de plazo para la emisión de la correspondiente resolución, a efectos de recabar documentación requerida (fs. 525).

A partir de la notificación con el proveído de 25 de febrero de 2019, se reanudó dicho plazo, por lo que la presente Sentencia Constitucional Plurinacional se pronuncia dentro del mismo (fs. 547 a 549).

II. CONCLUSIONES

De la revisión y compulsa de los antecedentes que cursan en el expediente, se establece lo siguiente:

II.1. Dentro del sumario contravencional iniciado por el SIN, contra el hoy accionante, Ramiro Sánchez Chambi, por omisión de pago, respecto a la Declaración Jurada del IT, Formulario 400, con número de orden 9084503, concerniente al periodo fiscal de junio de 2009; el SIN, emitió la Resolución Sancionatoria 211800482015 de 15 de diciembre de 2015, la inhabilitación al contribuyente con una multa igual al 100% del tributo omitido a la fecha de vencimiento del impuesto; es decir, con UFV's2079.-, por la contravención antes señalada (fs. 3 a 4).

II.2. Por memorial de 26 de julio de 2017, el impetrante de tutela, formuló recurso de alzada contra la decisión citada en la Conclusión anterior, pidiendo su revocatoria total, considerando que, la facultad para imponer sanciones por los adeudos tributarios que pretendían cobrarse, se

encontraba prescrita, considerando la aplicación de los arts. 59 y 60 del CTB, aplicables al momento del inicio del cómputo de la prescripción, que preveían el plazo de cuatro años a ese efecto (fs. 6 a 22).

II.3. Mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017 de 30 de octubre, la Directora Ejecutiva de la ARIT de La Paz, confirmó el fallo sancionatorio descrito en la Conclusión II.2, manteniendo por ende, firme y subsistente la multa por omisión de pago impuesta contra el accionante. Decisión sustentada en que, el art. 59 del CTB, fue modificado por las Leyes 291, 317 y 812, esta última que dispuso que a partir de su vigencia, las acciones de la Administración Tributaria, prescriben a los ocho años, siendo ésta más beneficiosa al administrado en cuanto a las Leyes 291 y 317; por lo que, resultaba aplicable en el marco, según se destacó, de los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB. Así se precisó que, al haberse notificado la Resolución Sancionatoria, el 10 de julio de 2017, estando vigente la Ley 812; y, en virtud al art. 60.II del CTB, modificado por la Ley 317, el cómputo de la prescripción de la facultad de imponer sanciones, iniciaba desde el primer día del año siguiente a aquel en que se cometió la contravención tributaria; es decir, en el caso, el 1 de enero de 2010, concluyendo los ocho años regulados en la Ley 812, el 31 de diciembre de 2017. En cuyo mérito, las facultades de la Administración Tributaria, a los fines indicados, no se hallaba prescrita (fs. 60 a 69 vta.).

II.4. Por memorial presentado el 16 de noviembre de 2017, el ahora accionante, planteó recurso jerárquico contra la Resolución de recurso de alzada descrita supra, indicando en lo esencial que la decisión señalada pretendía aplicar de forma retroactiva la Ley 812, que entró en vigencia recién el 30 de junio de 2016, teniéndose que la facultad para imponer sanciones por el periodo fiscal de junio de 2009, se encontraba prescrito ya en 2014; no habiendo considerado la ARIT, conforme invocó, los art. 123 de la CPE y 150 del CTB, que disponen que las normas se aplican a futuro y no son retroactivas salvo que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o que beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable. En cuyo mérito, impetró revocar el fallo cuestionado, al haber prescrito la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones respecto a adeudos tributarios referentes al IT del periodo fiscal antes anotado, de junio de 2009 (fs. 83 a 90).

II.5. A través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, el Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017, manteniendo por ende, firme y subsistente a la Resolución Sancionatoria 211800482015, de conformidad al art. 212.I inc. b) del CTB. Decisión que se sustentó, en lo principal, en que el SIN, habría ejercido su facultad sancionatoria en cuanto a la contravención por omisión de pago en la presentación de la

Declaración Jurada del IT, con número de orden 9084503, del periodo fiscal de junio de 2009, dentro del alcance instituido en la Ley 291; y que, considerando que el fallo sancionatorio fue notificado el 10 de julio de 2017, bajo la Ley 812, norma vigente que dispone un término de prescripción de ocho años, conforme al art. 60.I del CTB, concordante con el art. 145.I del mismo cuerpo legal, el término de prescripción había iniciado el 1 de enero de 2010, concluyendo, el 31 de diciembre de 2017; no encontrándose, en dicho mérito, según alegó la decisión jerárquica, prescrita la facultad de imposición de sanción de la Administración Tributaria. Razones por las que, se concluyó que la ARIT, habría obrado de manera correcta, aplicando la Ley 812, sin que ello vulnerare el debido proceso, la seguridad jurídica ni el derecho a la defensa del administrado (fs. 126 a 135). Decisión notificada de manera personal al hoy accionante, el 19 de enero de 2018, a horas 17:06 (fs. 136).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El accionante denuncia la vulneración de sus derechos al debido proceso, en su elemento de una debida fundamentación, y de los principios de irretroactividad de la ley y de seguridad jurídica; alegando que, dentro del sumario contravencional que le inició el SIN, por omisión de pago respecto al periodo fiscal relativo al mes de junio de 2009, se emitió fallo sancionatorio en su contra, confirmado en instancia de alzada y jerárquica. Impugnando, en ese sentido, el contenido de las Resoluciones de Recurso de Alzada 1189/2017 y de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018, pronunciadas a su turno por los codemandados, quienes habrían considerado a fin de rechazar la prescripción de la deuda tributaria, las Leyes 812, 317 y 219, posteriores a los hechos que generaron la supuesta contravención tributaria; desconociendo en esencial, el principio de irretroactividad de la ley consagrado en el art. 123 de la CPE, dictando fallos que no fueron debidamente fundamentados, en los que no se aplicaron los arts. 59 y 60 del CTB, de la forma en que se hallaban previstos a momento de iniciar el cómputo de la prescripción; es decir, el 1 de enero de 2010.

En consecuencia, compele en revisión verificar si tales extremos son evidentes, a fin de conceder o denegar la tutela impetrada.

III.1. Proceso contencioso administrativo: Subsidiariedad en acción de amparo constitucional no exige su presentación por ser una vía diferente a la administrativa

Previamente a efectuar cualquier consideración respecto a la problemática planteada, concierne referirse al argumento vertido por las autoridades codemandadas y por el tercero interesado, quienes alegaron en sus informes y memorial presentados en virtud a la presente acción de amparo constitucional, que, la misma incumpliría el principio de

ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL

subsidiariedad que la caracteriza; por lo que, correspondería denegar la tutela requerida, sin ingresar al estudio de fondo de la causa.

En ese sentido, se advierte que la naturaleza subsidiaria de la acción de amparo constitucional, se halla reconocida por los arts. 129.I de la CPE y 54.I del CPCo; derivando de la característica anotada la obligación que tiene el impetrante de tutela, de agotar previamente a la interposición de su acción de defensa, todos los medios ordinarios de defensa existentes en el ordenamiento jurídico para hacer efectiva la protección de sus derechos fundamentales y garantías constitucionales considerados como vulnerados.

Efectuadas las precisiones precedentes, corresponde delimitar si el proceso contencioso administrativo, resulta o no una vía ordinaria que el accionante debe agotar en forma anterior a la presentación de esta garantía constitucional.

Así, se tiene del lineamiento jurisprudencial contenido en la SCP 0249/2012 de 29 de mayo, que, agotada la vía administrativa, en consideración de la transgresión de derechos fundamentales y garantías constitucionales, el administrado puede interponer directamente la acción de amparo constitucional, considerando que el proceso contencioso administrativo es una vía diferente a la administrativa, y que por ello, no es exigible su planteamiento a efectos de la observancia al principio de subsidiariedad. Siendo en ese mérito posible que, la jurisdicción constitucional se pronuncie y resuelva el fondo de las impugnaciones contenidas en el amparo constitucional.

Al respecto, el fallo indicado, citando a su vez resoluciones constitucionales anteriores, concluyó que: "*...la instancia administrativa concluye con la resolución del recurso jerárquico, mientras que el proceso contencioso administrativo, es una vía judicial, no administrativa, diferente a la primera, no siendo necesario agotar ésta, para luego recién interponer el amparo constitucional, puesto que si se constata la infracción de derechos fundamentales, una vez concluida la vía administrativa, se abre la posibilidad de su tutela mediante el recurso de amparo constitucional, siendo la impugnación judicial mediante el proceso contencioso una vía diferente y no un prerrequisito para interponer el amparo solicitado...' (SC 1800/2003-R de 5 de diciembre).*

En efecto las vías de impugnación administrativa expiran con la resolución del jerárquico, y por tanto, el proceso contencioso administrativo no corresponde ser incluido dentro de las impugnaciones, por ende, una vez interpuestos los recursos de alzada y jerárquico, y resuelto este último ya sea mediante el pronunciamiento de una resolución expresa o bien por silencio administrativo, si aún persiste la lesión demandada, se abre la

posibilidad de interponer acción de amparo constitucional, sin necesidad de acudir a la instancia judicial precitada. Condición que concuerda con lo prescrito por el art. 69 inc. a) de la LPA, que dispone que: 'La vía administrativa queda agotada cuando se trata de resoluciones que resuelvan los recursos jerárquicos interpuestos...'" (SCP 0249/2012).

Cuestiones por las que, este Tribunal no se ve imposibilitado de efectuar el estudio de fondo de la problemática planteada; estando plenamente abierta la vía constitucional para resolverla.

III.2. Del derecho a una resolución fundamentada, motivada y congruente

Sobre el particular, la SCP 0014/2018-S2 de 28 de febrero, haciendo referencia a diversos fallos constitucionales anteriores, estableció que: *"El derecho a una resolución fundamentada y motivada, como uno de los elementos del debido proceso, reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano en las normas contenidas en los arts. 115.II y 117.I de la CPE; 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), fue desarrollado en la amplia jurisprudencia constitucional, siendo uno de los antecedentes, el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, la cual establece como* ***exigencia del debido proceso, que toda resolución debe exponer los hechos y el fundamento legal de la decisión, de manera que en caso de omisión, se estaría vulnerando dicho derecho.*** *Posteriormente, en la SC 0946/2004-R de 15 de junio, se aclara que esta garantía es aplicable también en procesos administrativos y disciplinarios.*

(...)

Por su parte, la SC 0802/2007-R de 2 de octubre se refiere a los supuestos de motivación arbitraria; empero, es la SCP 2221/2012 de 8 de noviembre la que desarrolla el contenido esencial del derecho a una resolución fundada, señalando que el mismo está dado por sus finalidades implícitas, como son: ***a) El sometimiento a la Constitución Política del Estado y al bloque de constitucionalidad; b) Lograr el convencimiento de las partes que la resolución no es arbitraria; es decir, que observa el valor justicia, los principios de interdicción de la arbitrariedad, de razonabilidad y de congruencia; c)*** *Garantizar la posibilidad del control de la resolución a través de los medios de impugnación;* ***d)*** *Permitir el control social de la resolución en mérito al principio de publicidad y,* ***e)*** *La observancia del principio dispositivo que implica la otorgación de respuestas a las pretensiones de las partes -quinta finalidad complementada por la SCP 0100/2013 de 17 de enero-.*

Respecto a la segunda finalidad, tanto la SCP 2221/2012 como la SCP 0100/2013, señalan que la arbitrariedad puede estar expresada en una decisión sin motivación, con motivación arbitraria, insuficiente y por la falta de coherencia del fallo*. Ejemplificando refiere, que la decisión sin motivación se presenta cuando la resolución no da razones que la sustenten; **en tanto que la motivación arbitraria es la que sustenta la decisión con fundamentos y consideraciones meramente retóricas o cuando deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba, o en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso**; la motivación insuficiente, cuando no se da razones de la omisión de pronunciamiento sobre los planteamientos de las partes; finalmente, la falta de coherencia del fallo se da, en su dimensión interna, cuando no existe relación entre las premisas -normativa y fáctica- y la conclusión -por tanto-; en su dimensión externa, implica que la resolución debe guardar correspondencia con lo pedido o impugnado por las partes. Ambos entendimientos, sobre la coherencia interna y externa, tienen su antecedente en la SC 0863/2003-R de 25 de junio, así como en la SC 0358/2010 de 22 de junio, estableciendo que en el ámbito procesal, el principio de congruencia se entiende no solo como la correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, sino que además implica la concordancia del fallo, es decir su coherencia interna, entendimiento que fue reiterado en la SCP 1915/2012 de 12 de octubre, entre otras. Por su parte, respecto a la congruencia de las resoluciones de segunda instancia, la SC 0682/2004-R de 6 de mayo, señala que el pronunciamiento debe guardar correspondencia con los agravios de la apelación y la contestación de alzada.*

*En resumen, de acuerdo a la jurisprudencia constitucional glosada, **una resolución será arbitraria cuando carezca de motivación o ésta sea arbitraria o insuficiente; asimismo, cuando la resolución no tenga coherencia o congruencia interna o externa**"* (las negrillas y el subrayado son nuestros).

Lo expuesto permite concluir que, la ausencia de fundamentación de las decisiones judiciales o administrativas, da lugar a una falta de respaldo argumentativo o a la carencia parcial del mismo, sin considerar que es deber del juez efectuar un estudio minucioso y sustentado de la causa que explique de manera precisa y coherente las consideraciones por las que asumió su determinación en el marco de un debido proceso en el que se observe además la pertinencia y congruencia entre los hechos, las pretensiones y la decisión, resolviendo todos los aspectos expuestos por la parte, en base a la normativa aplicable al caso. Obligación de fundamentación y motivación, que es exigible tanto en primera como en segunda instancia, en la que, los tribunales de alzada se encuentran llamados a reparar las posibles vulneraciones cometidas por los jueces de grado.

ES COPIA FIEL DEL ORIGINAL

III.3. Del carácter vinculante y la obligatoriedad de los fallos del Tribunal Constitucional Plurinacional

Al respecto, la SCP 1787/2014 de 19 de septiembre, señaló que: *"El carácter vinculante y el cumplimiento obligatorio de las Resoluciones pronunciadas por el Tribunal Constitucional Plurinacional, según lo previsto por el art. 203 de la CPE, de forma taxativa, determina lo siguiente: '**Las decisiones y sentencias del Tribunal Constitucional son de carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio**, y contra ellas no cabe recurso ordinario ulterior alguno' (...); así también el art. 15.II del Código Procesal Constitucional (CPCo), refiere que: 'Las razones jurídicas de la decisión, en las resoluciones emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional, constituyen jurisprudencia y tienen carácter vinculante para los Órganos del poder público, legisladores, autoridades, tribunales y particulares', (...).*

(...)

*En ese contexto, se tiene que **la vinculatoriedad de la jurisprudencia constitucional está sujeta a la regla de la analogía; es decir, que los supuestos fácticos de la problemática resuelta mediante una Sentencia Constitucional, en la que se crea una jurisprudencia deben ser análogos a los supuestos fácticos de la problemática a resolverse mediante la sentencia en la que se aplicará el precedente obligatorio**, por ello la jurisprudencia constitucional juega un papel de primer orden en su aplicación, lo que implica para un mejor entendimiento disgregar su aplicación examinando los alcances de la vinculatoriedad de las sentencias constitucionales, con el fin de establecer qué parte de ellas asume el carácter obligatorio.*

*Para ello es pertinente considerar los efectos que producen las Sentencias Constitucionales; por lo que a través de la SC 1310/2002-R de 28 de octubre, se determinó: '...Si bien **todo fallo que emite este Tribunal en recursos de amparo constitucional y hábeas corpus, tiene efectos inter partes (sólo afecta a las partes), los fundamentos determinantes del fallo o rationes decidendi, son vinculantes** y, por tanto, de obligatoria aplicación para los Poderes del Estado, legisladores, autoridades, tribunales y jueces (en todos sus niveles jerárquicos), así lo determina el art. 44 de la Ley del Tribunal Constitucional (LTC)' (...).*

*Así, podemos advertir que **la parte vinculante de una Sentencia Constitucional Plurinacional es la ratio decidendi, que en otras palabras es la parte relevante de la fundamentación de la sentencia, que tiene la capacidad de generar precedentes obligatorios, los cuales deben ser aplicables por los Jueces y***

Tribunales que forman parte del Órgano Judicial en la resolución de todos los casos que presenten supuestos fácticos análogos, además de todos los administradores de justicia*, conforme la línea jurisprudencial que se encuentre vigente a momento de su aplicación.*

Por otra parte, con relación a la obligatoriedad es preciso realizar una diferenciación entre ratio decidendi o la razón de la decisión de un fallo con el decisum o la parte resolutiva o por tanto de la Resolución, por ello conviene señalar que esta última alude a la Resolución concreta del caso, que adquiere un efecto inter partes; es decir, que en función a la parte resolutiva una Sentencia Constitucional, se convierte obligatoria solamente para las partes que se encuentran en litigio, la cual no se considera vinculante para todos" (las negrillas y el subrayado nos corresponden).

III.4. De los razonamientos asumidos en la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre, sobre la jurisprudencia reiterada emitida respecto a la irretroactividad de la ley como una garantía a favor del ciudadano y no del Estado; y, el plazo de prescripción y su forma de aplicación en el tiempo

En cuanto al intitulado, la Sentencia Constitucional Plurinacional citada en el exordio, estableció de forma expresa que: *"El Tribunal Constitucional, desde sus inicios interpretó el postulado constitucional de la irretroactividad de la ley, establecido en aquel entonces por el art. 33 de la Constitución Política del Estado abrogada (CPEabrg) que por '... principio general la ley rige para lo venidero, es decir mira al futuro; estableciendo de manera excepcional el principio de retroactividad de toda norma penal que beneficie al reo...' (SC 1030/2003-R de 21 de julio).*

Este Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP 0770/2012 de 13 de agosto a tiempo de realizar una interpretación del art. 123 de la CPE sostuvo que: 'La Constitución Política del Estado en su art. 123, dentro del Capítulo destinado a garantías jurisdiccionales, establece que ***'La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución****'.*

(...), ***uno de los principios más elementales que rigen la aplicación de la ley es su irretroactividad, que significa que ésta no debe tener efectos hacia atrás en el tiempo; sus efectos solo operan después de la fecha de su promulgación, así también lo ha establecido el art. 123 de la CPE****.*

El fundamento jurídico del principio de irretroactividad, es la necesidad de dar estabilidad al ordenamiento jurídico, porque sin el mencionado principio se presentan confusiones sobre la oportunidad de regulación, de suerte que en muchas ocasiones con una conveniencia presente se regulaba una situación pasada, que resultaba exorbitante al sentido de la justicia, por falta de adecuación entre el supuesto de hecho y la consecuencia jurídica.

Las personas tienen confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.

(...) *el principio de irretroactividad no se contrapone con la necesidad de mutaciones normativas, que impiden la petrificación de un orden jurídico que ha de ser dinámico, en el sentido de ajustar a las condiciones y circunstancias actuales, sin que esto implique el desconocimiento de situaciones jurídicas definidas de acuerdo con la ley, ni la vulneración de los derechos adquiridos'*(...).

*La misma Sentencia Constitucional Plurinacional concluyó que '...**de una interpretación sistemática, teleológica y literal la norma contenida en el art. 123 de la CPE, no debe ser entendida en sentido que sea posible sancionar retroactivamente conductas que no estuvieron previamente establecidas en una ley, pues el art. 123 de la CPE, se encuentra en el Título IV, Capítulo Primero relativo a las garantías jurisdiccionales, por lo que debe entenderse como una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos, pues no resultaría lógica la interpretación del establecimiento de garantías a favor del propio poder público**'.*

*Concordante con el precedente constitucional esta Sala considera que la irretroactividad de la ley al constituir una garantía a favor del ciudadano y no del Estado, **impide también, que una norma reciente pueda afectar a plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior, pues ello significaría desconocer el principio de irretroactividad de la ley y consentir una aplicación retroactiva, pues a los actos que se produjeron en un determinado tiempo, corresponde se aplique la normativa legal vigente en ese momento, lo contrario significaría contrariar el mandato constitucional de la irretroactividad como garantía a favor del ciudadano, desconocer el orden público, la seguridad y estabilidad jurídica**. No obstante, la regla de prohibición de aplicación retroactiva de una norma encuentra su excepción bajo el principio de*

favorabilidad y cuando se trate de normas penales, sociales y en normas de carácter adjetivo.

*En el ámbito Tributario el art. 150 del CTB, determina que: '**La normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o termino de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable**'"* (las negrillas y el subrayado son nuestros).

De otro lado, en cuanto al plazo de prescripción y la forma de aplicación en el tiempo, la precitada SCP 1169/2016-S3, precisó, citando a su vez, en parte, los entendimientos asumidos en la SC 0001/2004-R de 7 de enero, que: "*...'...la prescripción constituye un modo de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo. Es por lo tanto, un medio de adquirir derechos o de perder otros adquiridos, obrando el tiempo, en realidad, como el productor esencial de estas situaciones jurídicas'; la misma Sentencia Constitucional realizando una interpretación teleológica del instituto de la prescripción refirió que: 'El fundamento de la prescripción es, por regla general, el deseo del legislador de imponer la paz social, la cual se vería amenazada por la actividad, largo tiempo diferida, de un acreedor o de un propietario. Este fundamento es admitido en la casi totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión'.*

Sobre la forma en que debe computarse el plazo de prescripción de acuerdo a la doctrina, por regla general es a partir del momento en que objetivamente la pretensión puede ejercitarse, así por ejemplo el art. 1493 del Código Civil (CC), establece que: 'La prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo'; criterio objetivo que también se encuentra expresado en el art. 60 del CTB que dispone bajo un criterio objetivo el momento en el que se inicia el cómputo del plazo para la prescripción.

*Ahora bien, **sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción**, el ordenamiento jurídico nacional así como el art. 1568 del CC al referirse sobre el término de prescripción que empezó a computarse en vigencia del 'Código derogado' señala que: 'I. Los términos de usucapión y de la prescripción que hubieren empezado a correr de acuerdo a las disposiciones del Código Civil y demás leyes anteriores a la vigencia de este Código, se regirán por ellas. II. Esta disposición es aplicable también a los términos de la caducidad', criterio del que puede desprenderse, que **por regla general la norma vigente***

al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable" (las negrillas y el subrayado nos pertenecen).

Conforme a los lineamientos jurisprudenciales precitados, resulta claro que, el Tribunal Constitucional Plurinacional, al pronunciarse sobre la irretroactividad de la ley y el plazo de prescripción y la forma de aplicación de dicho instituto en el tiempo, estableció los criterios vinculantes al efecto, en el marco de lo expuesto en el Fundamento Jurídico anterior; debiendo por ende, considerarse que, de la interpretación sistemática, teleológica y literal del art. 123 de la CPE, no es posible sancionar retroactivamente conductas que no estuvieron previamente establecidas en una ley, constituyendo aquello una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos. Conllevando dicho razonamiento también que, una norma reciente no pueda afectar a plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior, en contravención al principio de irretroactividad, compeliendo emplear en esas situaciones la normativa legal vigente en ese momento; obrar en sentido inverso, implicaría contrariar el mandato constitucional precitado como garantía, se reitera, a favor del ciudadano, desconocer el orden público, la seguridad y estabilidad jurídica.

Entendimientos plenamente aplicables en materia tributaria, considerando que, en concordancia con los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, prevé que las normas tributarias no tienen carácter retroactivo, salvo aquellas que eliminen ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves que beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable. En cuyo mérito, en cuanto a lo concerniente a la prescripción, por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la que debe efectuarse el mismo, sin considerar normas posteriores que hubieran cambiado dicho plazo, entendiendo que, aquellas regulan para lo venidero y no para hechos pasados, salvo el principio de favorabilidad anotado

supra, cuando la norma instituya sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o beneficiosos para los administrados.

III.5. Análisis del caso concreto

Por todo lo expuesto en los Fundamentos Jurídicos precedentes, es aplicable a la problemática de exégesis, en la que el accionante denuncia la vulneración sus derechos al debido proceso, en su elemento de una debida fundamentación, y de los principios de irretroactividad de la ley y de seguridad jurídica; conforme a los hechos fácticos debidamente precisados en el apartado correspondiente.

En ese marco, de los antecedentes detallados en las Conclusiones del presente fallo constitucional, y de lo alegado por el accionante en su demanda tutelar; este Tribunal concluye ser evidente la vulneración de sus derechos al debido proceso, en su elemento de una debida fundamentación, y de los principios de irretroactividad de la ley y de seguridad jurídica, por parte de las autoridades codemandadas, Directores Ejecutivos de la AGIT a.i. y de la ARIT.

En ese orden, es indiscutible que, dentro del sumario contravencional iniciado por el SIN, contra el ahora impetrante de tutela, por la supuesta falta de omisión de pago en cuanto a la Declaración Jurada del IT, Formulario 400, concerniente al periodo fiscal de junio de 2009; al emitirse el fallo sancionatorio 211800482015, sancionando al contribuyente (Conclusión II.1); el accionante interpuso recurso de alzada invocando que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones tributarias se encontraban prescrita, considerando la aplicación de los arts. 59 y 60 del CTB, como se hallaban redactados al momento del inicio del cómputo de la prescripción, que, en esa ocasión, preveían el plazo de cuatro años a dicho fin (Conclusión II.2).

No obstante lo referido, la Directora Ejecutiva de la ARIT de La Paz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1189/2017, confirmando el fallo sancionatorio, manteniendo firme y subsistente la multa por omisión de pago impuesta contra el impetrante de tutela. Basándose dicha decisión en que el art. 59 del CTB, fue modificado por las Leyes 291, 317 y 812, última que estipuló el término de ocho años como plazo de prescripción para las acciones de la Administración Tributaria; por lo que, las facultades de la misma, no se encontraban prescritas, según se adujo (Conclusión II.3). Evidenciando aquello, que, en primera instancia, la autoridad de la ARIT codemandada, referida, obró en desconocimiento del marco normativo y jurisprudencial ampliamente expuesto en los Fundamentos Jurídicos III.2 a III.4 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional.

Por otra parte, pese a que, el accionante interpuso recurso jerárquico indicando de manera expresa la transgresión de lo regulado en los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, por cuanto, se pretendía aplicar retroactivamente la Ley 812, que entró en vigencia recién el 30 de junio de 2016; cuando el término para aplicar sanciones ya se hallaba prescrito en 2014 (Conclusión II.4); el Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, codemandado, confirmó la decisión de alzada, manteniendo firme y subsistente el fallo sancionatorio, invocando como sustento, en lo esencial que, la Ley 812, regula el término de prescripción de ocho años; por lo que, el mismo, al iniciar el 1 de enero de 2010, de conformidad al art. 60.I del CTB, concordante con el art. 145.I del Código señalado, concluía el 31 de diciembre de 2017. Por ello, la ARIT, habría obrado de manera correcta, de acuerdo a lo expuesto en la Resolución jerárquica. Argumentos y fundamentación que no se ciñeron tampoco, por lo expresado, a lo claramente expuesto en los Fundamentos Jurídicos III.2 a III.4 de la presente Resolución constitucional.

En dicho mérito, resulta necesario reiterar que, tanto la Directora Ejecutiva de la ARIT de La Paz, y el Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, como autoridades que pudieron corregir los errores, omisiones y actos ilegales cometidos en el sumario contravencional seguido contra el accionante; incurrieron en la lesión de los derechos fundamentales y principios constitucionales consignados en la demanda tutelar; por cuanto, tanto la Resolución de recurso jerárquico como la de alzada, que dictaron, incurrieron en una motivación arbitraria, en lesión del contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada (Fundamento Jurídico III.2); no habiendo sometido sus decisiones a la Constitución Política del Estado, y en forma precisa, al art. 123 de la misma Norma Constitucional, que regula el principio de irretroactividad de la ley; por lo que, de forma lógica, no se observó el valor justicia, ni los principios de interdicción de la arbitrariedad, razonabilidad y congruencia, conllevando aquello las dudas del justiciable sobre la legalidad de lo determinado en sede tributaria.

Destaca, en este punto que, la Administración Tributaria, no consideró tampoco la aplicación al caso, de lo expuesto en la SCP 1169/2016-S3, inobservando el carácter vinculante de dicho fallo constitucional plurinacional (Fundamento Jurídico III.3); cuya *ratio decidendi*, respecto a la irretroactividad de la ley como una garantía a favor del ciudadano y no del Estado y en cuanto al plazo de prescripción y su forma de aplicación en el tiempo, determinó de manera puntual y precisa que, en virtud al art. 123 de la CPE, la ley sólo dispone para lo venidero y no tiene efecto retroactivo, salvo las excepciones reguladas en dicha disposición constitucional. No teniendo por ende, la ley, efectos hacia atrás en el tiempo, operando sus efectos únicamente después de la fecha de su promulgación; garantía que opera a fin de dar estabilidad al ordenamiento jurídico y de dar confianza a las personas en la ley vigente; no siendo

viable, de una interpretación sistemática, teleológica y literal de la norma señalada (art. 123 de la CPE), sancionar retroactivamente conductas que no hubieran estado previamente instituidas en una ley; lo que conlleva también y resulta de aplicación, a que normas recientes no puedan afectar a plazos de prescripción que hubieran comenzado a computarse en vigencia de una norma anterior, en desconocimiento flagrante del principio de irretroactividad de la ley precitado; casos en los que, compele aplicar la normativa legal vigente en ese momento. Obrar contrariamente, daría lugar, conforme se anotó en el Fundamento Jurídico III.4 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional a lesionar el mandato constitucional de la irretroactividad como garantía a favor del ciudadano, en desconocimiento del orden público, la seguridad y la estabilidad jurídica.

Precisamente, en materia tributaria, el art. 150 del CTB, regula en concordancia con el art. 123 de la CPE, que las normas tributarias no tienen carácter retroactivo, salvo aquellas que eliminen ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable; aspectos que no se presentaban en el caso, siendo las Leyes 291, 317 y 812, consignadas en los fallos impugnados de ilegales en la presente demanda tutelar, más perjudiciales al administrado, en cuanto al término de la prescripción de la Administración Tributaria, para imponer sanciones. Por lo que, su aplicación no podía suplir la negligencia y desidia de la misma, a efecto de haber iniciado el sumario contravencional respectivo, contra el hoy accionante, dentro del plazo regulado por los arts. 59 y 60 del CTB, sin las modificaciones introducidas por dichas leyes, que era de cuatro años, al inicio del cómputo del término de prescripción, que comenzaba, en el caso, el 1 de enero de 2010.

Al efecto, la anotada SCP 1169/2016-S3, expuesta en el Fundamento Jurídico III.4, determina claramente que, por regla general, la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la que debe efectuarse el mismo, aun si de forma posterior dicho plazo hubiera sido cambiado; entendiéndose que, la nueva norma (en el asunto, las Leyes 291, 317 y 812), regulan para lo venidero y no para hechos pasados, en armonía con los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB.

Cuestiones todas, que no fueron consideradas, se repite, por las autoridades codemandadas; por cuanto, al tratarse de hechos generadores en la gestión 2009, lo que correspondía era aplicar la norma que regulaba la prescripción que se encontraba vigente; es decir, el art. 59 del CTB, sin modificaciones ocasionadas con la promulgación de leyes posteriores, como las Leyes 291, 317 y 812 (que fueron promulgadas en 2012 y 2016). Aspectos que, al no ser observados, conllevaron una transgresión al principio de irretroactividad de la ley,

vinculado con la garantía del debido proceso en su componente de una debida fundamentación y motivación y del principio de seguridad jurídica; al desconocerse flagrantemente los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB, en el marco ampliamente citado sobre el particular.

Conforme a lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución inicialmente dictada por el Juez de garantías, que concedió la tutela solicitada por el accionante; aclarando; sin embargo, que la tutela otorgada es total, no comprendiendo el término "en parte" en dicha decisión. Finalmente, corresponde además, dejar establecido de forma expresa que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018, queda sin efecto, a fin que el Director Ejecutivo de la AGIT, mismo que en el marco de su competencia, facultades y atribuciones, es el que se halla compelido a subsanar las irregularidades advertidas; pronuncie un nuevo fallo, enmarcado en los lineamientos desarrollados en los Fundamentos Jurídicos de la presente Resolución Constitucional.

Por las consideraciones precedentes, el Juez de garantías al **conceder en parte** la tutela impetrada por el accionante, actuó de manera correcta; sin embargo, se aclara que lo correcto era **concederla en forma total**, en virtud a lo explicado en la presente Resolución.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Segunda; en virtud de la autoridad que le confieren la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional; en revisión, resuelve **CONFIRMAR** la Resolución 31/2018 de 6 de marzo, cursante de fs. 486 a 491 vta., pronunciada por el Juez Público Civil y Comercial Primero de la Capital del departamento de La Paz, en suplencia legal de su similar Vigesimonoveno; y, en consecuencia,

1° **CONCEDER de forma total** la tutela solicitada por el accionante.

2° **Dejar sin efecto** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0100/2018 de 15 de enero, disponiendo que el Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, pronuncie un nuevo fallo enmarcado en los lineamientos asumidos en los Fundamentos Jurídicos expuestos en la presente Sentencia Constitucional Plurinacional.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. MSc. Carlos Alberto Calderón Medrano
MAGISTRADO

Fdo. MSc. Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
MAGISTRADA

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL
La presente es copia fiel del original, al que en caso necesario me remito.
Certifico 25 JUL 2019
Sucre,