FOTOCOPIA LEGALIZADA

Notificado: 18-05-18
Entregado: 18-05-18

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0167/2018-S2
Sucre, 14 de mayo de 2018

SALA SEGUNDA
Magistrada Relatora: Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
Acción de amparo constitucional

Expediente: **21876-2017-44 -AAC**
Departamento: **Cochabamba**

En revisión la Resolución de 10 de noviembre de 2017, cursante de fs. 132 a 137 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Raúl Javier Lazcano Murillo** en representación legal de **Hilarión Durán Villarroel** contra **Jorge Issac Von Borries Méndez** y **Antonio Guido Campero Segovia, ex-Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social Primera del Tribunal Supremo de Justicia**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Mediante memorial presentado el 31 de agosto de 2017, cursante de fs. 29 a 40 vta., el accionante mediante su representante expresó los siguientes argumentos de hecho y derecho:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), dentro de sus facultades, efectuó la Verificación Externa 3014OVE00134, relacionada al débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su efecto en el Impuesto a las Transacciones (IT), concernientes a la actividad que desempeña como proveedor de la Cervecería Boliviana Nacional (CBN) S.A., durante los periodos de enero a diciembre de 2010; sostiene que durante el proceso de verificación se hubiese hecho notar que su Número de Identificación Tributaria (NIT) se encontraba inactivo desde el 21 de mayo de 2009, conforme establece el reporte de la Administración Tributaria, que acredita que su actividad económica se encontraba sin movimiento, pero la verificación del que fue objeto correspondía a la gestión 2010.

Refiere que, el 30 de junio de 2015 ocurrieron actos procesales totalmente irregulares, como el hecho que en la misma fecha se efectuaron los dos avisos de visita, la representación, la emisión del Auto de autorización de notificación y la diligencia de notificación por cédula con la Resolución Determinativa 17-00665-15 de 24 de junio de 2015, la cual no fue consentida por su persona, por lo que, estaría viciada de nulidad.

Indica que, el SIN efectuó un proceso de determinación, sobre la base presunta desarrollada en la Unidad de Fiscalización, misma que no se cumplió ni se ajustó a las circunstancias, elementos, técnicas y medios dispuestos por la norma legal vigente, dando lugar a la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo inclusive; es decir, hasta que la Administración Tributaria aplique y cumpla los medios para determinar la base imponible sobre la base presunta dispuesta en el Código Tributario Boliviano. Sostiene que, los fallos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) en sus dos fases, tanto de alzada como el jerárquico, se limitaron a justificar el accionar del SIN, sin tomar en cuenta las transgresiones a la norma tributaria vigente y el incumplimiento flagrante a sus disposiciones específicas, como es el Manual del Proceso de Verificación Externa FIS-PA-VE-V02-002 y la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013, hecho que impidió establecer su realidad económica.

Asimismo señala que, presentada la demanda contenciosa administrativa contra la Administración Tributaria ante la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia; esta instancia jurisdiccional emitió la Sentencia 133 de 5 de diciembre de 2016, misma que fue redactada en una plantilla de un caso ajeno, por lo que, su fundamentación sería completamente incongruente, así también dicha Sentencia justificó al SIN, respecto al método de la base presunta utilizado para la determinación de la deuda tributaria; toda vez que, los funcionarios encargados de realizar el trabajo de campo en la fiscalización practicada no cumplieron con el procedimiento específico estipulado en el Manual del Proceso de Verificación Externa FIS-PA-VE-02-002.

Finalmente indica que, en relación a los vicios de nulidad denunciadas por su parte en la notificación con la citada Resolución Determinativa, la Sentencia impugnada no analizó las evidentes irregularidades cometidas por funcionarios de la Administración Tributaria, pues justificó estas actuaciones irregulares, desconociendo el contenido del art. 83 del Código Tributario Boliviano (CTB), que es de aplicación preferente; en tal sentido dicha resolución judicial sería carente de una debida motivación, fundamentación y congruencia.

I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados

Considera lesionados sus derechos al debido proceso en sus elementos debida fundamentación, motivación, congruencia de las resoluciones y a la defensa, citando al efecto los arts. 115.II, 117.I, 119.II y 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE); 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP).

I.1.3. Petitorio

Solicita se le conceda la tutela, dejando sin efecto la Sentencia 133 de 5 de diciembre de 2016, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, ordenando a las

autoridades demandadas emitan una nueva sentencia, cumpliendo con los requisitos de motivación, fundamentación y congruencia, sea con la exhaustividad necesaria que considere la verdad material de los hechos.

I.2. Audiencia y Resolución de la Jueza de garantías

La audiencia pública de consideración de la presente acción de amparo constitucional, se realizó el 10 de noviembre de 2017, según consta en acta cursante de fs. 131 y vta., produciéndose los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la acción

El accionante se ratificó en su integridad en el contenido de su acción tutelar.

I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Issac Von Borries Méndez y Antonio Guido Campero Segovia, ex-Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, presentaron informe escrito de 9 de noviembre de 2017, cursante de fs. 138 a 145, expresando que: **a)** La problemática del caso se centró en la aplicación del método de determinación sobre la base presunta, que hace al incumplimiento del Manual del Proceso de Verificación Externa FIS-PA-VE-V02-002 y la RND 10-0017-13; así como, la ilegal notificación por cédula con la Resolución Determinativa 17-00665-15; **b)** En aplicación de los arts. 43, 44 y 45 de la CTB, además de la línea jurisprudencial emitida por el Tribunal Supremo de Justicia en casos similares, se evidenció que el ahora accionante el 16 de diciembre de 2014, fue notificado personalmente con la Orden de Verificación Externa 3014OVE00134, cuyo alcance comprendía los hechos y/o elementos relacionados al débito fiscal IVA y su efecto en el IT, correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2010, así como con el Requerimiento 124583, a efecto que esté presente la documentación necesaria y suficiente en mérito a la verificación ordenada por la Administración Tributaria, la que en el marco precisamente de los artículos señalados, desarrolló la verificación aplicando el método de determinación sobre la base presunta, en previsión de lo establecido en el art. 4 de la RND-10-0017-13, luego de haber agotado los medios para la obtención de la documentación solicitada al sujeto pasivo mediante Requerimiento 124583, la cual que no fue presentada por éste último a efectos de respaldar sus transacciones con la empresa CBN S.A, reconociendo expresamente mediante nota que no contaba con la misma, hecho que ameritó la aplicación del art. 6.2 de la RND 10-0017-13; es decir, que para cuantificar las base presunta se estableció el medio de cuantificación denominado "por inducción" y la técnica de contribuyentes similares descrita en el inciso 2) del art. 8 de la referida RND, procedimiento mediante el cual se obtuvo la información proporcionada por al CBN S.A, y por los contribuyentes similares conforme los datos contenidos en la Resolución Determinativa 17-00665-15; consecuentemente, no resulta evidente la falta de motivación y de fundamentación en la Sentencia que se impugna; **c)** En relación al derecho a la defensa invocado

por el accionante, con vinculación con los presuntos vicios de nulidad respecto a la notificación con la Resolución Determinativa 17-00665-15, deben considerarse ciertos principios tales como el principio de trascendencia, de finalidad del acto procesal, de protección, convalidación y de conservación; principios que en el caso concreto permiten establecer que la notificación por cédula realizada al accionante en aplicación al art. 85 del CTB, cumplió con la finalidad del acto procesal, pues el sujeto pasivo -ahora accionante- interpuso el recurso de alzada, ejerciendo plenamente su derecho a la defensa en el marco del debido proceso, por lo que, se materializa el principio de convalidación; máxime si éste realizó actuaciones posteriores al supuesto acto irregular, ante lo cual no existe posibilidad alguna de solicitar una nulidad posterior; y, **d)** Bajo esos antecedentes, se advierte que se pretende utilizar la acción de amparo constitucional, como una instancia más dentro del proceso, al no permitir la ejecutoria de una resolución judicial, más aún con argumentos redundantes; en este sentido al haberse desarrollado el proceso objeto de la presente acción de defensa, dentro del marco del debido proceso y el derecho a la defensa, solicitan se deniegue la tutela.

I.2.3. Terceros interesados

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, a través de su apoderado legal, en su calidad de tercero interesado, por informe de 9 de noviembre de 2017, cursante de fs. 72 a 90, señaló que: **1)** En la presente acción de amparo constitucional, no existe el nexo causal entre los hechos suscitados y los supuestos derechos vulnerados, por cuanto el Tribunal Supremo de Justicia al confirmar lo resuelto por la AGIT no los lesionó; **2)** La AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 febrero, de conformidad a lo peticionado, por lo que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas a tiempo de emitirse tal Resolución, de acuerdo a los presupuestos exigidos por el art. 28 inc. e) de la Ley del Procedimiento Administrativo (LPA), por lo que, no existe vulneración al debido proceso en su elemento fundamentación y motivación en la Resolución del Recurso Jerárquico antes referida; **3)** En relación a la Sentencia 133, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, ésta identificó con claridad y precisión los puntos o aspectos que fueron objeto de impugnación, así como el procedimiento de determinación sobre la base presunta y la diligencia de notificación, respecto de los cuales se pronunció identificando la problemática jurídica; también desarrolló los fundamentos de hecho y derecho; es decir, identificó la normativa aplicable al caso concreto, resolvió según lo denunciado y peticionado por las partes, lo que denota que no vulneró ni trasgredió el principio de congruencia que se constituye en otro elemento fundamental del debido proceso; así también, hizo una valoración y análisis de todos los antecedentes y documentos de descargo, por tanto se evidencia que se cumplió el principio de verdad material, asimismo, dicha Sentencia cumple con la debida fundamentación, motivación y congruencia; **4)** En relación al derecho a la defensa, debe considerarse que el ahora accionante interpuso todos los medios de impugnación previstos por la norma legal, en tal sentido todo el proceso al que fue sometido el administrado fue realizado respetando los derechos al debido proceso y a la defensa, toda vez que, tanto la

Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016, como la Sentencia 133, no trasgredieron ni lesionaron el debido proceso en ninguno de sus elemento; en consecuencia, no es aceptable que se pretenda utilizar la acción de amparo constitucional como una instancia casacional; y, **5)** Finalmente, en lo que respecta a que la indicada Sentencia fue redactada sobre una plantilla de un caso ajeno al resuelto, este aspecto no incide en nada en el fondo de lo obrado y resuelto en la instancia judicial; dado que, responde como se mencionó precedentemente a todos los puntos impugnados por el accionante, por lo que, solicita se declare la improcedencia de esta acción de defensa.

Karina Balderrama Espinoza, Gerente Distrital a.i. Cochabamba del SIN, en su calidad de tercera interesada, mediante informe de 9 de noviembre de 2017, cursante de fs. 117 a 122 vta., manifestó que: **i)** En el presente caso, no procede la tutela solicitada por el accionante, pues no se advierte ninguna de las supuestas lesiones demandadas en la presente acción de defensa, toda vez que, no existe un solo elemento que haga presumir que la Sentencia 133 adolezca de una debida fundamentación o motivación, o se haya puesto en una situación de inseguridad jurídica, que se traduzca en la trasgresión al debido proceso del accionante, por lo que, no es viable pretender que la jurisdicción constitucional realice una revisión interpretativa de las otras jurisdicciones, como si fuera una instancia más de revisión casacional, cuando la interpretación de las normas legales infra constitucionales, solo es atribución exclusiva y facultad privativa de los jueces y tribunales ordinarios y administrativos, no siendo posible que mediante esta acción constitucional, se ejerza la función de verificar los extremos vertidos como transgresores al debido proceso; **ii)** El accionante no demostró el por qué la labor interpretativa en la Sentencia demandada resulta insuficientemente motivada, arbitraria, incongruente, absurda o ilógica o con error evidente, identificando en su caso, las reglas de interpretación que fueron omitidas por el órgano judicial, e incluso el de impugnación en sede administrativa; por otro lado, el accionante no precisó adecuadamente los derechos o garantías constitucionales que fueron lesionados por el intérprete, estableciendo el nexo de causalidad entre éstos y la interpretación ahora impugnada; **iii)** En lo que respecta a la falta de motivación y fundamentación de la Sentencia cuestionada, de la lectura de la misma se puede advertir que los Magistrados -ahora ex-Magistrados- demandados expusieron adecuadamente la norma tributaria que rige en cuanto a la aplicación de la base presunta en la determinación de oficio por parte de la Administración Tributaria; trayendo a colación las disposiciones de los arts. 42, 43, 44 y 45 del CTB, así también explicaron de manera clara, expresa y de fácil entendimiento, el porque se desarrolló y se determinó la deuda tributaria del accionante, sobre la base presunta, haciendo alusión incluso a la RND 10-0017-13, que fue extrañada en el contenido de la esta acción tutelar, lo que efectivamente demuestra no ser evidente las violaciones alegadas; **iv)** En relación a la supuesta ilegal notificación con la Resolución Determinativa 17-00665-15, los ex-Magistrados expusieron suficientemente las razones del porque desestimaron dicho agravio, y porque no correspondía la nulidad de obrados; y, **v)** Finalmente, respecto al argumento que en la citada Sentencia consigna datos de otro proceso; resulta incomprensible que

el accionante exprese ese lapsus calami como generador y causante de inseguridad jurídica y que vulnere el debido proceso; pues de la lectura inextensa a la Sentencia 133, se evidencia que los datos del procedimiento administrativo están consignados adecuadamente en su contenido, toda vez que el error de "typeo" se encuentra solo en el primer párrafo del Considerando I.1 y no así en otra línea o acápite que pueda deducirse en una indefensión.

I.2.4. Resolución

El Juez Público Civil y Comercial Cuarto de la Capital del departamento de Cochabamba, constituido en Juez de garantías, a través de la Resolución 10 de noviembre de 2017, cursante de fs. 132 a 137 vta., **denegó** la tutela solicitada, en base a los siguientes fundamentos: **a)** Se denuncia que la Sentencia 133 sería incongruente pues consignaría datos de otro proceso ajeno al resuelto; sin embargo, dicho extremo debió ser observado mediante una solicitud de complementación y enmienda a efecto que los ex-Magistrados puedan subsanar esos errores, pues no afectan en el fondo ni en lo sustancial, siendo que los datos erróneos solo están consignados en los antecedentes del proceso, pero no así en la relación de los hechos ni en el contenido de la demanda contenciosa administrativa incoada por el accionante, ni en la descripción de los argumentos de la contestación formulada por la AGIT, ni muchos menos en los fundamentos de la resolución o en su parte resolutiva, por esta razón no se advierte la incongruencia denunciada, por cuanto ésta se constituye en la correlatividad entre lo pretendido en la causa y lo resuelto en la referida Sentencia, en este sentido se reitera que si bien existió una consignación de datos erróneos, éstos no pueden ser demandados vía acción de amparo constitucional, sino mediante la complementación y enmienda; **b)** Respecto a la observación realizada en el procedimiento de determinación de la base imponible, sobre la base presunta utilizada para establecer la deuda tributaria, cabe referir que el accionante únicamente se limitó a realizar una explicación de los antecedentes administrativos y de la norma aplicable, señalando la forma de cómo debía interpretarse y aplicarse por parte de los funcionarios de la Administración Tributaria; sin embargo, no señaló de qué manera la Sentencia demandada hubiese vulnerado derechos y garantías constitucionales, en este sentido confunde la acción de amparo constitucional como otro recurso casacional; **c)** En lo que respecta a la supuesta notificación irregular de 30 de junio de 2015, el accionante simplemente se limitó a señalar que las exautoridades demandadas justificaron el accionar de los funcionarios de la Administración Tributaria, sin explicar de qué forma y manera la Sentencia 133 vulneró sus derechos fundamentales, pues de la lectura de la misma se evidencia que los ex-Magistrados realizaron un correcto análisis y valoración del agravio denunciado, toda vez que la diligencia cumplió su finalidad, en tal sentido no se advierte lesión de derechos fundamentales, dado que, la parte accionante interpuso en la vía administrativa recurso de alzada, lo cual subsana la supuesta falta de formalidad en la indicada notificación de 30 de junio de 2015, lo que demuestra que no se le causo perjuicio ni indefensión absoluta que diese lugar a una nulidad de obrados; **d)** La acción de amparo constitucional formulada por el accionante más se asemeja a un recurso casacional, el cual forma parte de las vías

legales ordinarias al que pueden recurrir los justiciables frente a una decisión adversa que afecte a sus intereses, dado que, pretende se proceda a revisar actuados administrativos inherentes a la determinación de la base imponible sobre la base presunta y de la irregular notificación de 30 de junio de 2015, sin embargo, el accionante debe considerar que esta acción constitucional, es de carácter tutelar y no se constituye en una instancia más o alternativa de los medios ordinarios; y, **e)** Finalmente, respecto a la supuesta falta de fundamentación y motivación en la resolución como elemento del debido proceso, el cual hubiese sido lesionado en la emisión de la Sentencia 133, el accionante no indicó ni precisó qué aspectos o cuestiones no se habrían fundamentado debidamente, más al contrario, se advierte que la referida Sentencia se encuentra suficientemente motivada y fundamentada, al haber resuelto todas y cada una de las situaciones alegadas en la demanda contenciosa administrativa, en ese sentido, no es suficiente alegar falta de motivación y fundamentación sin indicar concretamente que aspectos no hubiesen sido resueltos adecuadamente; así también, el accionante incurre en error al indicar que esta falta de fundamentación y motivación hubiese conllevado una vulneración a su derecho a la defensa, toda vez que, concurre esta lesión cuando se le impide a una persona el ejercicio pleno de los recursos que la ley le confiere, extremo que en el caso que nos ocupa no se evidencia pues en ningún momento se le impidió al accionante el ejercicio de los mecanismos legales para hacer prevalecer sus derechos dentro del proceso contencioso administrativo.

II. CONCLUSIONES

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

II.1. Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0171/2016 de 23 de febrero, por la que se confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0893/2015 de 20 de noviembre, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba, dentro del recurso de alzada interpuesto por Hilarión Durán Villarroel contra la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN; por la cual, mantuvo firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-00665-15 de 24 de junio de 2015, la cual estableció sobre la base presunta de la deuda tributaria de UFV208 994.- (Doscientas ocho mil novecientas noventa y cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalente a Bs430 699.- (Cuatrocientos treinta mil seiscientos noventa y nueve Bolivianos), importe que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción del 100% por la conducta tipificada como omisión de pago (fs. 91 a 107 vta.).

II.2. La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, emitió la Sentencia 133 de 5 de diciembre de 2016, por la cual declaró improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Hilarión Durán Villarroel y dejó firme y subsistente la resolución del recurso jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 de febrero (fs. 3 a 8 vta.).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El accionante mediante su representante denunció la vulneración de sus derechos al debido proceso en sus elementos debida fundamentación, motivación, congruencia de las resoluciones y a la defensa, toda vez que, dentro del proceso contencioso administrativo, los ex-Magistrados integrantes de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, emitieron la Sentencia 133 sin una debida congruencia y sin fundamentar suficientemente las razones de su decisión, por lo que, solicita la concesión de la tutela, ordenando a las autoridades demandadas emitan una nueva sentencia, cumpliendo con los requisitos de motivación, fundamentación y congruencia, sea con la exhaustividad necesaria que considere la verdad material de los hechos.

En consecuencia, corresponde en revisión, verificar si tales extremos son evidentes a fin de conceder o denegar la tutela impetrada, conforme a ello, se analizarán los siguientes temas: **1)** La fundamentación y motivación de las resoluciones y el principio de congruencia como elementos de la garantía del debido proceso; y, **2)** Análisis del caso concreto.

III.1. La fundamentación y motivación de las resoluciones y el principio de congruencia como elementos de la garantía del debido proceso

El derecho a una resolución fundamentada y motivada, como 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 CADH; y, 14 del 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[1]; 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 vulnera dicho derecho. Posteriormente, en la SC 0946/2004-R de 15 de junio[2], se aclara que dicha garantía es aplicable también en procesos administrativos y disciplinarios.

En el Fundamento Jurídico III.3 de la SC 0871/2010-R de 10 de agosto, se establecieron los requisitos que debe contener toda resolución jurisdiccional o administrativa, con la finalidad de garantizar el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso, como son:

---

[1]El Cuarto Considerando, indica: "...el derecho al debido proceso, que entre su ámbito de presupuestos exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada. Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos y al margen de ello, la fundamentación legal que sustenta la parte dispositiva de la misma (...).

...consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión arbitraria y dictatorial que vulnera de manera flagrante el citado derecho que otorga a las partes saber el por qué de la parte dispositiva de un fallo o Resolución".

[2]El FJ III.3, refiere: "...la garantía del debido proceso no es únicamente aplicable en el ámbito judicial, sino también en el administrativo y disciplinario, cuanto tenga que determinarse una responsabilidad disciplinaria o administrativa e imponerse una sanción como ha ocurrido en el presente caso".

a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado.

Por su parte, la SC 0802/2007-R de 2 de octubre[3] se refirió a la fundamentación como sustento de una resolución disciplinaria; empero, es la SCP 2221/2012 de 8 de noviembre[4] la que desarrolla el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada, señalando que el mismo está dado por sus finalidades implícitas, como son: **i)** El sometimiento a la Constitución Política del Estado y al bloque de constitucionalidad; **ii)** 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; **iii)** Garantizar la posibilidad del control de la resolución por medio de los recursos; **iv)** Permitir el control social de la resolución en mérito al principio de publicidad; y, **v)** 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-[5].

---

[3]El FJ III.4, expresa: "Consiguientemente, aplicando los principios informadores del derecho sancionador, las resoluciones pronunciadas por el sumariante y demás autoridades competentes deberán estar fundamentadas en debida forma, expresando lo motivos de hecho y de derecho en que basan sus decisiones y el valor otorgado a los medios de prueba. Fundamentación que no podrá ser reemplazada por la simple relación de los documentos y presentación de pruebas o los criterios expuestos por las partes, y en los casos en los que existan coprocesados, resulta primordial la individualización de los hechos, las pruebas, la calificación legal de la conducta y la sanción correspondiente a cada uno de ellos en concordancia con su grado de participación o actuación en el hecho acusado".

[4]El FJ III.1, manifiesta: "En ese marco, se tiene que **el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada y motivada** (judicial, administrativa, o cualesquier otra, expresada en una resolución en general, sentencia, auto, etc.) que resuelva un conflicto o una pretensión **está dado por sus finalidades implícitas, las que contrastadas con la resolución en cuestión, dará lugar a la verificación de su respeto y eficacia. Estas son: (1)** El sometimiento manifiesto a la Constitución, conformada por: **1.a)** La Constitución formal; es decir, el texto escrito; y, **1.b)** Los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos que forman el bloque de constitucionalidad; así como a la ley, traducido en la observancia del principio de constitucionalidad y del principio de legalidad; **(2)** Lograr el convencimiento de las partes que la resolución en cuestión no es arbitraria, sino por el contrario, observa: El valor justicia, los principios de interdicción de la arbitrariedad, de razonabilidad y de congruencia; **(3)** Garantizar la posibilidad de control de la resolución en cuestión por los tribunales superiores que conozcan los correspondientes recursos o medios de impugnación; y, **(4)** Permitir el control de la actividad jurisdiccional o la actividad decisoria de todo órgano o persona, sea de carácter público o privado por parte de la opinión pública, en observancia del principio de publicidad. Estos elementos se desarrollarán a continuación: (...)

(2) Lograr el convencimiento de las partes que la resolución en cuestión no es arbitraria, sino por el contrario, observa: El valor justicia, los principios de interdicción de la arbitrariedad, de razonabilidad y de congruencia. (...)

b) En correspondencia con lo anterior, la arbitrariedad puede estar expresada en: **b.1)** Una `decisión sin motivación´, o extiendo esta es **b.2)** Una `motivación arbitraria´; o en su caso, **b.3)** Una `motivación insuficiente´. (...)

c) La arbitrariedad también se expresa en la falta de coherencia, o incongruencia de la decisión (principio de congruencia), cuando el conjunto de las premisas, -formadas por las normas jurídicas utilizadas para resolver el caso, más los enunciados fácticos que describen los hechos relevantes- no son correctas; fundadas y si, además, su estructura también no lo es. Esto, más allá si la resolución que finalmente resuelva el conflicto es estimatoria o desestimatoria a las pretensiones de las partes. Es decir, como señala Robert Alexy, se trata de ver si la decisión se sigue lógicamente de las premisas que se aducen como fundamentación".

[5]El FJ III.2, establece: "A las cuatro finalidades implícitas que determinan el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada o derecho a una resolución motivada (judicial, administrativa, o cualesquier otra, expresada en una resolución en

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: **a)** Sin motivación, cuando la resolución no da razones que la sustenten; **b)** Con motivación arbitraria, cuando se basa en fundamentos y consideraciones meramente retóricas o 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; **c)** Con motivación insuficiente, cuando no se da razones de la omisión de pronunciamiento sobre los planteamientos de las partes; y, **d)** Por la falta de coherencia del fallo, se da: **d.1)** En su dimensión interna, cuando no existe relación entre las premisas -normativa y fáctica- y la conclusión -por tanto-; y, **d.2)** 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[6], así como en la SC 0358/2010-R de 22 de junio[7], 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[8], entre otras. Por su parte, respecto a la congruencia de las resoluciones de segunda instancia, la

---

general, sentencia, auto, etc.) que resuelva un conflicto o una pretensión cuáles son: 1) El sometimiento manifiesto a la Constitución, conformada por: 1.a) la Constitución formal, es decir, el texto escrito; y, 1.b) los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos que forman el bloque de constitucionalidad; así como a la ley, traducido en la observancia del principio de constitucionalidad y del principio de legalidad; 2) Lograr el convencimiento de las partes que la resolución en cuestión no es arbitraria, sino por el contrario, observa: el valor justicia, el principio de interdicción de la arbitrariedad, el principio de razonabilidad y el principio de congruencia; 3) Garantizar la posibilidad de control de la resolución en cuestión por los tribunales superiores que conozcan los correspondientes recursos o medios de impugnación; 4) Permitir el control de la actividad jurisdiccional o la actividad decisoria de todo órgano o persona, sea de carácter público o privado por parte de la opinión pública, en observancia del principio de publicidad (SCP 2221/2012 de 8 de noviembre, se suma un quinto elemento de relevancia constitucional; y, 5) La exigencia de la observancia del principio dispositivo.

5) La observancia del principio dispositivo, implica la exigencia que tiene el juzgador de otorgar respuestas a las pretensiones planteadas por las partes para defender sus derechos".

[6]El FJ III.3, expresa: "Que, al margen de ello, también cabe reiterar que el art. 236 CPC, marca el ámbito de contenido de la resolución a dictarse en apelación, pues estipula que la misma, deberá circunscribirse precisamente a los puntos resueltos por el inferior y que además hubieran sido objeto de apelación y fundamentación, de manera que el Juez o tribunal ad-quem, no puede ir más allá de lo pedido, salvo en los casos en que los vicios de nulidad constituyan lesiones a derechos y garantías constitucionales como cuando la nulidad esté expresamente prevista por ley".

[7]El FJ III.3.1, señala: "De esa esencia deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, en materia penal la congruencia se refiere estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes".

[8]El FJ III.2, indica: "La abundante jurisprudencia del extinto Tribunal Constitucional, ha señalado con relación al principio de congruencia -que es determinante en cualquier proceso judicial o administrativo- como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, que implica la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, que debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y juicios de valor emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan la razón que llevó a la determinación que se asume (SC 1619/2010-R de 15 de octubre). Bajo ese razonamiento, el principio de congruencia forma parte de derecho-garantía-principio del debido proceso, contemplado en el art. 115.I de la CPE".

FOTOCOPIA LEGALIZADA

SC 0682/2004-R de 6 de mayo[9] señaló que el pronunciamiento debe guardar correspondencia con los agravios de la apelación y la contestación de alzada.

Ahora bien, la jurisprudencia precedentemente citada debe ser complementada a partir de la **relevancia constitucional** que tenga la alegada arbitraria o insuficiente fundamentación y motivación de las resoluciones, es decir, que deberá analizarse la incidencia de dicho acto supuestamente ilegal en la resolución que se está cuestionando a través de la acción de amparo constitucional; pues, si no tiene efecto modificatorio en el fondo de la decisión, la tutela concedida por este Tribunal únicamente tendría como efecto el que se pronuncie una nueva resolución con el mismo resultado; consiguientemente, a partir de una interpretación previsora, si bien la arbitraria o insuficiente fundamentación, aún carezca de relevancia, deberá ser analizada por el Tribunal Constitucional Plurinacional; empero, corresponderá denegar la tutela por carecer de relevancia constitucional, con la aclaración que este entendimiento es únicamente aplicable a la justicia constitucional que no exigirá para efectuar el análisis, que la o el accionante cumpla con carga argumentativa alguna.

En resumen, de acuerdo a la jurisprudencia constitucional glosada, una resolución será arbitraria cuando carezca de motivación o cuando ésta sea arbitraria o insuficiente; asimismo, cuando la resolución no tenga coherencia o congruencia interna o externa, cuya tutela por vía de amparo procederá siempre y cuando tenga relevancia constitucional.

III.2. Análisis del caso concreto

Conforme lo manifestado por el accionante, la Sentencia 133 dictada por las exautoridades demandas no habrían resuelto con la debida motivación y fundamentación los agravios denunciados en la demanda contenciosa administrativa contra la Administración Tributaria, tales como la aplicación del método de determinación sobre la base presunta, que hace al incumplimiento del Manual de Proceso de Verificación Externa FIS-PA-VE-V02-002 y la RND 10-0017-13; asimismo, la presunta ilegal notificación por cédula con la Resolución Determinativa 17-00665-15; por otra parte, también se denunció que la referida Sentencia era incongruente al ser redactada en una plantilla de un caso distinto al resuelto, consignando en consecuencia datos erróneos.

[9]El FJ III.1, refiere: "Además de ello, toda resolución dictada en apelación, no sólo por disposición legal sino también por principio general, debe sujetarse a los puntos de apelación expuestos por la parte apelante, que se entiende deben estar relacionados con lo discutido ante el juez *a quo*. Para el mismo objetivo -resolver la apelación-, también el juez *ad quem*, si se trataran de varias apelaciones y deba resolverlas en una sola resolución deberá individualizar a las partes, lo que supone también, la individualización de sus pretensiones y resolverlas de la misma forma; pues en el único caso que podrá dirigirse en su fundamentación a dos o más apelantes, será cuando éstos hubieran coincidido en sus argumentos al presentar su apelación, o varios hubieran presentado apelación en forma conjunta. Ahora bien, la misma obligación que tiene el juez *ad quem* frente a los apelantes, también debe cumplirla frente a la parte adversa, para el caso de que el procedimiento aplicable admita que la misma pueda responder al recurso, pues omitir las consideraciones a la respuesta igual que no responder a los puntos de apelación, resulta arbitrario y por lo mismo, daría lugar a una omisión indebida plasmada en la resolución que resuelve la apelación".

Ahora bien, de la lectura íntegra de la Sentencia 133 ahora impugnada, se advierte que la misma consigna los siguientes principales fundamentos: **i)** Con referencia a la controversia planteada, sostiene que debe considerarse lo dispuesto por el art. 42 del CTB, exponiendo que existen dos métodos de determinación de la base imponible, conforme lo prescribe el art. 43 del referido Código. En ese orden normativo, el art. 44 del citado Código, estableció que en los casos que la Administración Tributaria determinara la base imponible, usando el método sobre la base presunta, conforme lo desarrolla el señalado precepto legal, que además establece las circunstancias en las que podía ser usado dicho método, entre ellas las descritas en sus incisos a) y c) del numeral 5; circunstancias en las que previo el análisis y adecuación de los hechos y antecedentes al caso concreto, será aplicable la determinación sobre la base presunta. En este sentido, se concluyó que el art. 45 del mismo Código, dispone que cuando proceda la determinación sobre la base presunta, la Administración Tributaria podrá practicarla utilizando distintos medios, entre ellos los previstos en los numerales 1 y 2 del parágrafo I del mencionado artículo. Con ese antecedente normativo y la línea jurisprudencial existente en casos similares, se advirtió de los actuados administrativos que el sujeto pasivo el 16 de diciembre de 2014 fue notificado personalmente con la Orden de Verificación 3014OVE00134, cuyo alcance comprendía dos hechos y/o elementos relacionados al débito fiscal IVA y su efecto en el IT, correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2010, así como con el Requerimiento 124583 a efecto de que éste presente la documentación necesaria y suficiente en merito a la verificación ordenada por la Administración Tributaria, la que en el marco precisamente del artículo antes señalado y relacionado precedentemente, desarrolló la verificación señalada, aplicando el método de determinación sobre la base presunta en previsión de lo establecido en el art. 4 de la RND 10-0017-13, siendo que, la Administración Tributaria agotó los medios para la obtención de la documentación solicitada, la misma no fue presentada por éste último a efectos de respaldar sus transacciones con la empresa CBN S.A., lo que dio lugar a la aplicación del art. 6. 2 de la indicada Resolución Normativa de Directorio; es decir, que para cuantificar la base presunta se determinó el medio de cuantificación denominado por inducción y la técnica de contribuyentes similares descrita en el inciso 2 del art. 8 de la citada Resolución Normativa; y, **ii)** Con referencia a los vicios de notificación respecto a la notificación con la Resolución Determinativa 17-00665-15, se consideraron los principios de trascendencia, de finalidad del acto procesal, de protección, convalidación y de conservación, principios que rigen las nulidades procesales que en el caso concreto permiten establecer que la notificación por cédula realizada al accionante en aplicación al art. 85 del CTB, cumplió con la finalidad del acto procesal, pues el sujeto pasivo -ahora accionante- interpuso el recurso de alzada, ejerciendo plenamente su derecho a la defensa en el marco del debido proceso, ante lo cual, se materializa el principio de convalidación, dado que realizó actuaciones

posteriores al supuesto acto irregular, por lo que, al no haber reclamado oportunamente dicha presunta anómala notificación, no existe posibilidad alguna de solicitar una nulidad posterior.

De los argumentos supra señalados, se puede advertir que las exautoridades demandadas a tiempo de emitir la Sentencia 133 no vulneraron en ninguna medida el derecho del accionante al debido proceso, en su elemento fundamentación y motivación de las resoluciones; por cuanto, los fundamentos expuestos resultan suficientes, al contener una explicación clara y concreta respecto a los agravios expuestos por el administrado, toda vez que, dicha Sentencia explicó las razones fácticas y de orden legal, por las cuales consideró correcta la aplicación del método de determinación, sobre la base presunta y el método realizado por la Administración Tributaria, a efectos de determinar el adeudo tributario; así también, en relación a los vicios de notificación denunciados por el administrado en su demanda contenciosa administrativa, se corrobora que los ex-Magistrados demandados cumplieron con su deber de fundamentación, también en este aspecto en concreto, conforme los razonamientos antes señalados la Sentencia 133 consideró los principios rectores de las nulidades procesales, en particular de una notificación; y en consecuencia, asumió una determinación que guarda una debida justificación legal; de ahí, que todos los fundamentos expuestos en la indicada Sentencia 133 resultan suficientes y además no se constituyen en arbitrarios, al no ser contrarios a la Ley Fundamental y al bloque de constitucionalidad, pues la decisión asumida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia consideraron todos los aspectos fácticos, como la disposición legal en vigencia aplicable al caso en concreto.

En relación a la incongruencia también demandada, es preciso señalar que una resolución judicial o administrativa vulnerará el principio de congruencia, cuando en la misma no guarda coherencia o congruencia interna o externa; es decir, cuando no exista relación entre todos los argumentos y las normas legales alegadas y la decisión asumida, o lo pedido o impugnado por las partes; en este sentido, en el caso de autos la Sentencia 133 no incurre en la incongruencia que se denuncia, por cuanto, si bien es cierto que la señalada Sentencia consignó datos erróneos en el Considerando I de antecedentes, no es menos evidente que este error solo está referido a la identificación del sujeto pasivo tributario, pero no así en el fondo del caso; vale decir, todos los hechos fácticos analizados, la normativa legal aplicada y lo determinando, guarda estrecha relación al proceso administrativo, del cual fue parte el accionante y fue analizado por parte de las ex-Magistrados en la demanda contenciosa administrativa, en tal sentido, la Sentencia objeto de análisis pese al error evidenciado, no vulnera la congruencia que debe contener toda resolución.

En consecuencia, la Jueza de garantías, al **denegar** la tutela solicitada, efectuó una adecuada compulsa de los datos del proceso.

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 de 10 de noviembre de 2017, cursante de fs. 132 a 137 vta., pronunciada por el Juez Público Civil y Comercial Cuarto de la Capital del departamento de Cochabamba; y, en consecuencia **DENEGAR** la tutela solicitada de acuerdo a los fundamentos expuestos en este fallo constitucional.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. MSc. Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
MAGISTRADA

Fdo. MSc. Carlos Alberto Calderón Medrano
MAGISTRADO

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL
Reproducción de la fotocopia legalizada cursante en el expediente
Nº 21876-2017-44-AAC
Certifico
Sucre, 18 de septiembre de 2018

Sandra R. Vega Mendoza
SECRETARIA DE SALA
SALA SEGUNDA
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL