



notif. 8-01-13

Entregado

10-01-13

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL**

**SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0234/2018-S4**

**Sucre, 21 de mayo de 2018**

**SALA CUARTA ESPECIALIZADA**

**Magistrado Relator: René Yván Espada Navía**

**Acción de amparo constitucional**

**Expediente: 22175-2018-45-AAC**

**Departamento: La Paz**

En revisión la Resolución 09/2017 de 21 de diciembre, cursante de fs. 1567 a 1575, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Gabriela Durán Aníbarro** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i.** y **José Alfonso Mendoza Cuevas, Subdirector de Recursos Jerárquicos**, ambos de la **Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)**; **Claudia Betina Cors Rejas, Directora Ejecutiva Regional a.i.** y **Christian Ariel Lazcano Navía, Subdirector Tributario Regional**, ambos de la **Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT)** del departamento de Chuquisaca.

**I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA**

**I.1. Contenido de la demanda**

Por memoriales presentados el 13 y 22 de noviembre de 2017, cursantes de fs. 304 a 314; y, 326 a 331, la accionante manifestó lo siguiente:

**I.1.1. Hechos que motivan la acción**

En diciembre de 2009, una vez cumplidos los trámites correspondientes, obtuvo su Número de Identificación Tributaria (NIT), por el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), siendo el único trámite que realizó ante la mencionada entidad fiscal.

Desde el 7 de marzo de 2010 hasta el 9 de febrero de 2011, por motivos de trabajo, se ausentó a la República de Argentina; sin embargo, durante su ausencia, se utilizó una fotocopia de su cédula de identidad con una fotografía y firma falsas para obtener la Tarjeta Newton y una dosificación de facturas a su nombre, ilícito que presuntamente fue cometido por Teresa Edith Valenzuela Guzmán, que es procesada penalmente y sujeta a la medida cautelar de detención preventiva en la ciudad de Nuestra Señora de La Paz, debido a suplantaciones de identidad de otras víctimas ante el SIN; en ese sentido, la citada entidad fiscal, mediante nota con Cite: SIN/GDCH/DRE/NOT/374/2013 de 13 de junio, suscrita por Karina Liliana Serrudo Miranda, Gerente Distrital del SIN, le comunicó que la Tarjeta Newton, con la que luego se procedió a la dosificación de facturas, fue otorgada el 12 de mayo de 2010, con cédula de identidad cuya fotocopia se acompañó a la citada nota; empero –refirió la accionante– en la indicada fecha, ella no se encontraba en el Estado Plurinacional de Bolivia sino en la República de Argentina y que la fotografía



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

y firma consignadas en la fotocopia adjuntada para realizar el trámite de la Tarjeta mencionada no correspondían a su persona sino a Teresa Edith Valenzuela Guzmán.

Así, las facturas dosificadas indebidamente, en base a una suplantación de su identidad, generaron ilegalmente obligaciones tributarias, más concretamente, multas por un monto aproximado de Bs60 000.- (sesenta mil bolivianos).

En noviembre de 2013, fue notificada con proveídos de inicio de ejecución tributaria (PIET) y Autos de Inicio de Sumarios Contravencionales y que no obstante haber puesto en conocimiento del SIN, la suplantación de identidad en su caso, dicha instancia pública, sin considerar el principio de verdad material, emitió las Resoluciones sancionatorias que generaron obligaciones tributarias arbitrariamente atribuidas a su persona.

Contra las indicadas resoluciones sancionatorias interpuso recurso de alzada, con el objeto de lograr la prevalencia del principio constitucional de la verdad material, solicitó la interpretación de las normas conforme al principio de la realidad económica, citando precedentes como la Resolución del Recurso Jerárquico RJ 0125/2007 de 23 de marzo, entre otras; no obstante, a pesar de los argumentos brindados, las Resoluciones expedidas por ARIT de Chuquisaca, ARIT-CHQ/RA 0059/2017, ARIT-CHQ/RA 0058/2017, ARIT-CHQ/RA 0057/2017, ARIT-CHQ/RA 0056/2017, ARIT-CHQ/RA 0055/2017, ARIT-CHQ/RA 0054/2017, ARIT-CHQ/RA 0053/2017, ARIT-CHQ/RA 0052/2017, ARIT-CHQ/RA 0051/2017, ARIT-CHQ/RA 0050/2017, ARIT-CHQ/RA 0049/2017, ARIT-CHQ/RA 0048/2017 y ARIT-CHQ/RA 0047/2017, todas de 13 de febrero, confirmaron las resoluciones sancionatorias emitidas en su contra.

De la misma manera, en vía de recurso jerárquico, la AGIT, desconociendo el principio de la verdad material y las reglas del debido proceso sustantivo, a través de las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0523/2017, AGIT-RJ 0524/2017, AGIT-RJ 0525/2017, AGIT-RJ 0526/2017, AGIT-RJ 0527/2017, AGIT-RJ 0528/2017, AGIT-RJ 0529/2017, AGIT-RJ 0530/2017, AGIT-RJ 0531/2017, AGIT-RJ 0532/2017, AGIT-RJ 0533/2017, AGIT-RJ 0534/2017 y AGIT-RJ 0510/2017, las mismas de 8 de mayo, confirmó las decisiones de alzada.

Las Resoluciones descritas y cuestionadas a través de la presente acción de amparo constitucional, vulneraron el debido proceso sustantivo en cuanto a la congruencia y motivación, además que afectaron el principio de razonabilidad, al no aplicar el principio de la verdad material, así como lesionaron el principio de igualdad, por omitir el empleo de precedentes constitucionales en vigor.

En los recursos jerárquicos formulados se relataron los hechos y los elementos probatorios que acreditaban una suplantación de identidad, por lo que se hizo especial énfasis en los documentos y las certificaciones que acreditaban que durante el trámite para obtener la Tarjeta Newton y la posterior solicitud de dosificación de facturas, se suplantó su identidad, en cuya razón se invocó la verdad material; sin embargo, las mencionadas autoridades, en las Resoluciones ahora



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

impugnadas, omitieron valorar las pruebas presentadas en relación a los hechos descritos, incurriendo de esa manera, en incongruencia omisiva, puesto que se limitaron únicamente a realizar un entendimiento en base al principio de la verdad formal; así también, vulneraron el debido proceso en su elemento de motivación, al no explicar las razones, por las cuales no sería aplicable en los casos concretos el principio de verdad material, previsto en los arts. 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE) y 200 del Código Tributario Boliviano (CTB), o la razón por la que consideraron que debía prevalecer el principio de verdad formal frente a la verdad material, además, en base al principio de *iura novit curia*, aplicable en todos los procesos tributarios.

Asimismo, la AGIT a través de las Resoluciones de Recurso Jerárquico ahora impugnadas, omitió referirse a la Resolución STG-RJ 0125/2007 de 23 de marzo, el Auto Supremo (AS) 27/2015-S y la SCP "0100/2014", que fueron expresamente invocados en los recursos jerárquicos presentados; sin embargo, no fueron consideradas en las Resoluciones emitidas ni explica los motivos por las cuales razonó que no serían aplicables a los casos concretos. En el mismo sentido, tampoco explicó el motivo de sus decisiones, por las cuales no serían aplicables los estándares de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, contenidos en los casos Cantos Vs. Argentina y Rosendo Cantú y otra Vs. México, a pesar de haber sido invocados en los recursos jerárquicos.

Las Resoluciones emitidas por el Tribunal de alzada y descritas precedentemente, también incurrieron en las mismas vulneraciones ya anotadas, al omitir explicar las razones por las cuales, no correspondería aplicar el principio de verdad material en los casos concretos.

Las Resoluciones del Recurso Jerárquico precedentemente anotadas, vulneraron el debido proceso sustantivo, debido a que atentan contra el principio de razonabilidad, porque no existe una correspondencia entre la normativa tributaria aplicada por las autoridades demandadas y el principio de verdad material, puesto que como se denunció en los recursos jerárquicos y se probó en el proceso tributario ante la Administración Tributaria y la ARIT, desde el 7 de marzo de 2010 hasta el 9 de febrero de 2011, se encontraba en la República de la Argentina; no obstante, la documental presentada y consistente en una certificación de D&M Consultorios Odontológicos, verificación de tránsito migratorio, formulario de verificación de documentación presentada ante la Dirección de Migraciones del Ministerio del Interior de la República Argentina y certificado de domicilio emitido por la Policía Federal de Argentina, solo fue analizada de acuerdo al principio de la verdad formal, invocándose además de manera errónea y arbitraria, normativa contraria al principio de la verdad material, puesto que las decisiones ahora impugnadas no son razonables ni armónicas con el principio de verdad material, ya que por el hecho de no cumplir una formalidad, como es el visado de documentos (sellos de validación) por el Ministerio de Relaciones Internacionales, se desconocieron los elementos esenciales que debieron ser analizados a la luz de los principios de la verdad material y del *iura novit curia*, que obligaban a la autoridad administrativa a ejercer su deber de investigación, en aplicación del principio de impulso de oficio, a cuyo efecto, correspondía que la instancia administrativa busque la documentación en las fuentes



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

que tengan directa vinculación con las fotocopias simples que se presentaron como descargo, conforme a los criterios establecidos en la SCP 0525/2013 de 19 de abril.

Tampoco se consideró, en aplicación al principio de la verdad material, lo relatado respecto a que en antecedentes de los procesos administrativos cursaba una fotocopia de su cédula de identidad con una fotografía y firma falsas, las cuales inclusive fueron puestas bajo su conocimiento por el propio SIN, que además contaba con una fotocopia de la verdadera cédula de identidad que le correspondía a la contribuyente.

Las autoridades demandadas omitieron aplicar los precedentes vinculantes referidos al debido proceso sustantivo, a los principios de razonabilidad y de verdad material, desarrollados en la SC 2769/2010-R, y las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 1662/2012, 0683/2013, 0525/2013; y, 0873/2014, pese a que fueron invocados en los recursos, omisión con la que se vulneró el principio de igualdad.

### **I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados**

La accionante consideró lesionados sus derechos al debido proceso sustantivo en sus elementos de congruencia y motivación de las resoluciones vinculados a los principios de razonabilidad, de verdad material e igualdad de las partes, citando al efecto los arts. 14, 115 y 180.I de la CPE.

### **I.1.3. Petitorio**

Solicitó se conceda la tutela, dejando sin efecto las Resoluciones impugnadas en la presente acción de defensa, a objeto de que se emitan nuevos fallos observando el debido proceso sustantivo y el principio de verdad material. Asimismo, en ejecución de fallos, se califiquen daños y perjuicios ocasionados como consecuencia de la activación de la acción de amparo constitucional y la vulneración de los derechos constitucionales.

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

Celebrada la audiencia pública el 21 de diciembre de 2017, según consta en el acta cursante de fs. 1563 a 1567, presentes la parte accionante, Claudia Betina Cors Rejas, Directora Ejecutiva Regional a.i. y Christian Ariel Lazcano Navía, Subdirector Tributario Regional, ambos de la ARIT Chuquisaca –ahora codemandados–, así como el tercero interesado, Jhonny Padilla Palacios, ausentes las demás autoridades demandadas, se produjeron los siguientes actuados:

#### **I.2.1. Ratificación y ampliación de la acción**

La parte impetrante de tutela ratificó los términos expuestos en su memorial de acción de amparo constitucional y ampliándolos manifestó que no existe una debida motivación en las Resoluciones que son objeto de la presente acción de defensa,



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

tampoco una congruencia, dado que no tiene relación la respuesta otorgada por la AGIT con el principio de la verdad material que fue invocado en los recursos de alzada y el recurso jerárquico. Aclaró que no se pretende la valoración de las pruebas, sino que se haga una investigación en función al principio de verdad material, conforme a los antecedentes señalados.

### **I.2.2. Informe de las autoridades y los servidores públicos demandados**

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT a través de su representante legal, por informe escrito presentado el 6 de diciembre de 2017, cursante de fs. 378 a 407, señaló que: **a)** La acción de amparo constitucional interpuesta no cumple con la previsión del art. 33.4 y 5 del Código Procesal Constitucional (CPCo), debido a que no identificó los hechos y derechos o garantías que se consideraron vulnerados, como tampoco existe la relación de causalidad entre los hechos y la lesión acusada, en cuya razón, no corresponde ingresar al análisis de fondo; **b)** La acción interpuesta pretende la revisión de todo lo obrado por el Tribunal Supremo de Justicia, cuando ello no es su función, es decir, no es una instancia casacional más, en ese sentido, tampoco es procedente la valoración de la prueba; **c)** En cuanto a la presunta falta de congruencia de las Resoluciones Jerárquicas, se identificó de manera clara y precisa el objeto de la controversia en cada una de ellas, consiguientemente se procedió a efectuar la consideración doctrinal, normativa, jurisprudencial y de valoración de toda la documentación de descargo que fue presentada, razón por la que no se incurrió en tal defecto; **d)** En relación a la acusación de falta de valoración de las pruebas presentadas, no se cumplieron con las formalidades de rigor, al no ser emitidas las mismas por autoridad competente (tránsito migratorio y certificado de domicilio expedido por la Policía Argentina); se tratan de documentos privados que no cumplen con el precepto del art. 4 de la Ley del Servicio de Relaciones Exteriores (LSRE) –Ley 465 de 19 de diciembre de 2013– (Certificado de D&M Consultorios Odontológicos); no demostraron la comisión del delito acusado (denuncia penal contra Teresa Edith Valenzuela Guzmán), además que la denuncia fue presentada tres años después de haber tomado conocimiento del PIET 103300130013, incluso luego de presentado el Recurso de alzada; no constituía prueba plena sino solo indicio (declaración testifical) y tampoco fue respaldada con prueba adicional; y, no respondía a lo previsto en el art. 216 del CTB (solicitud de presentar su propia declaración); por lo que, no se demostró que el sujeto pasivo se encontraba radicando en la República Argentina durante el periodo en que se produjo la contravención tributaria, existiendo duda razonable respecto a su estadía en el vecino país. Consiguientemente, la instancia jerárquica no incurrió en vulneración al debido proceso por incongruencia omisiva, al haberse valorado toda la prueba presentada como descargo, concluyendo así que, el administrado no demostró de manera fehaciente y objetiva que no incurrió en contravención por omisión de pago; **e)** Las Resoluciones Jerárquicas impugnadas mediante la acción de amparo constitucional, fueron pronunciadas de manera motivada y fundamentada sobre todos y cada uno de los agravios y puntos observados por las partes, en cuya razón, no es evidente la acusada falta de fundamentación de las mismas.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

José Alonso Mendoza Cuevas, Subdirector de Recursos Jerárquicos de la AGIT, por informe escrito presentado el 5 de diciembre de 2017, cursante de fs. 342 a 343, señaló que su persona no ejerció ni ejerce funciones como Máxima Autoridad ejecutiva (MAE) de la AGIT, de manera que no cuenta con facultades para emitir ningún acto administrativo definitivo, y que en el caso concreto, no fue quien emitió las Resoluciones de recurso jerárquico contra las que se acciona en amparo constitucional; añadió que su labor en el caso de análisis fue simplemente legalizar las copias de las Resoluciones Jerárquicas emitidas para su correspondiente notificación a las partes, razón por la cual, su nombre aparece en las copias legalizadas.

Claudia Betina Cors Rejas, Directora Ejecutiva a.i. de la ARIT Chuquisaca, por informe escrito presentado de 21 de diciembre de 2017, en audiencia de amparo constitucional, cursante de fs. 1559 a 1562 vta., señaló que: **1)** La contribuyente –ahora accionante– no presentó prueba alguna que acredite que no fue su persona, la que dosificó las facturas y obtuvo la Tarjeta Newton, las que luego generaron la deuda tributaria y las sanciones, incumpliendo de esa manera la carga de la prueba que le imponían los arts. 76 y 77 de la LSRE, pretendiendo que sea la referida ARIT de Chuquisaca, la que considere directamente que su identidad fue suplantada a momento de realizar ciertos trámites ante el SIN (obtención de la Tarjeta Newton y dosificación de facturas), o en su caso, sea la misma entidad de impugnación tributaria la que se remita a conseguir prueba que acredite la simple y llana afirmación y sindicación de delitos contra tercera persona; **2)** El principio de oficialidad o de impulso de oficio, congruente con el de verdad material, no significa que la ARIT, en el conocimiento de sus causas, deba actuar oficiosamente, recabado prueba por los recurrentes, sin que se tenga base o respaldo para ello; menos cuando se tratan de delitos, sino que debe ser sobre la base de lo ya aportado por las partes; para concluir sobre la existencia de un delito, y una vez obtenida la sentencia firme, dicho documento tendrá sus efectos en los procedimientos tributarios correspondientes; **3)** La ARIT, no cuenta con facultades para asumir por sí misma y directamente la suplantación de identidad en función a simple comparación de fotografías y firmas de las cédulas de identidad de la recurrente; y, **4)** La documentación presentada, para acreditar que al momento de la obtención de la Tarjeta Newton, la recurrente se encontraba en la República Argentina, no cumple con la condición prevista por los arts. 215 y 77 de la Ley 2492, por cuanto, no se tratan de originales o copias legalizadas por autoridad competente, es más, no demuestran una suplantación de identidad a efectos de determinar que no corresponden las sanciones impuestas por el SIN.

Christian Ariel Lazcano Navía, Subdirector de la ARIT Chuquisaca, en audiencia señaló que existe una equivocación en su caso, dado que no es MAE y que su firma en las Resoluciones pronunciadas en alzada solo obedece a su autenticación.

### **I.2.3. Intervención del tercero interesado**

Jhonny Padilla Palacios, Gerente Distrital a.i. del SIN, por informe escrito presentado



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

en audiencia de acción de amparo constitucional, cursante de fs. 1536 a 1543, señaló que: **i)** No existió vulneración a la garantía de motivación y congruencia como componentes del debido proceso sustantivo, puesto que el sujeto pasivo no demostró mediante una sentencia ejecutoriada, los hechos afirmados en su defensa, como es la presunta suplantación de identidad que refiere, por lo que, no existió incongruencia omisiva con relación al principio de la verdad material; **ii)** Si bien es evidente que la nueva visión constitucional resguarda y garantiza los derechos de los ciudadanos, superando así los ritualismos formales; sin embargo, ello no debe desconocer el ordenamiento jurídico vigente, que asigna competencias a cada Órgano del Estado; **iii)** La accionante no señaló de qué manera, la falta de la búsqueda de documentos en fuentes que tengan directa vinculación con fotografías simples que se presenten, afectó sus derechos o garantías, cuando en materia tributaria es plenamente posible la realización de actividad económica, aun cuando el titular del NIT no se encuentre en un determinado lugar, sea por que se realizan a través de dependientes o personas asignadas, por ello, no es posible que la ARIT asuma una decisión respecto a la suplantación de identidad, cuando aquella competencia es de otro Órgano; y, **iv)** En cuanto a la acusada omisión arbitraria de aplicación de precedentes en vigor, se aclaró que la presunta persona que suplantó su identidad (Teresa Edith Valenzuela Guzmán), se encuentra detenida preventivamente en el Centro de Orientación Femenina de Obrajes de Nuestra Señora de La Paz, pero no por un delito de suplantación de identidad como refiere la accionante, sino por un delito de asesinato.

### I.2.4. Resolución

La Jueza Pública de la Niñez y Adolescencia Segunda del departamento de Chuquisaca, constituida en Jueza de garantías, a través de la Resolución 09/2017 de 21 de diciembre, cursante de fs. 1567 a 1575, **denegó** la tutela bajo los siguientes fundamentos: **a)** De la revisión de las Resoluciones de Recurso Jerárquico emitidas por la AGIT, signadas como: AGIT-RJ 0523/2017, AGIT-RJ 0524/2017, AGIT-RJ 0525/2017, AGIT-RJ 0526/2017, AGIT-RJ 0527/2017, AGIT-RJ 0528/2017, AGIT-RJ 0529/2017, AGIT-RJ 0530/2017, AGIT-RJ 0531/2017, AGIT-RJ 0532/2017, AGIT-RJ 0533/2017, AGIT-RJ 0534/2017 y AGIT-RJ 0510/2017, cuentan con la fundamentación y motivación referente a lo observado por la peticionante de tutela en cuanto a la verdad material durante su ausencia de las gestiones 2010 y 2011, del Estado Plurinacional de Bolivia y los distintos documentos aportados en calidad de prueba, concluyendo que las autoridades demandadas aplicaron el procedimiento administrativo en el marco de sus competencias; **b)** La impetrante de tutela pretende que el Tribunal Constitucional Plurinacional ingrese a realizar un examen de los supuestos defectos procesales, como si fuera una instancia ordinaria casacional, en cuyo propósito, omitió identificar en forma clara y coherente los criterios o reglas de interpretación que hubiera utilizado la AGIT para fallar confirmando las Resoluciones de alzada; y, **c)** Las Resoluciones Jerárquicas cuestionadas contemplaron los parámetros establecidos para una resolución que guarda relación entre la parte considerativa y resolutive, no encontrándose evidencia de vulneración a los derechos señalados por la accionante.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

### II. CONCLUSIONES

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

- II.1.** Gabriela Durán Aníbarro el año 2009, realizó el trámite correspondiente en el SIN, con el fin de obtener su NIT, que le fue otorgado una vez cumplidos los requisitos exigidos por la entidad fiscal (fs. 305).
- II.2.** El 26 de diciembre de 2013, Gabriela Durán Aníbarro –ahora accionante– fue notificada con los Autos Iniciales de Sumario Contravencional: 103100099613, 103100100313, 103100100813, 103100100213, 103100099813, 103100099713, 103100099413, 103100100013, 103100100513, 103100100613, 103100100713, 103100100413 y 103100100113, emitidos por la Administración Tributaria el 10 y 11 de dicho mes y año, contra su persona, por haber incurrido presuntamente en la contravención de Omisión de Pago de los periodos fiscales correspondientes a 5/2010, 2/2010, 9/2010, 7/2010, 6/2010, 11/2010, 6/2010, 12/2010, 8/2010, 5/2010, 4/2010, 10/2010 y 1/2011, respectivamente (fs. 2 a 301).
- II.3.** El 10 de junio de 2016, la Administración Tributaria emitió las Resoluciones Sancionatorias 101800038016, 101800039616, 101800040016, 101800037816, 101800038316, 101800038416, 101800038616, 101800038716, 101800039216, 101800039316, 101800039516, 101800039016 y 101800038916, por las cuales, se sanciona a la ahora peticionante de tutela con los montos precisados en cada una de las mismas, por la contravención de Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada, por los periodos precisados en los Autos Iniciales de Sumario Contravencional ya notados precedentemente (fs. 2 a 301).
- II.4.** Mediante las Resoluciones: ARIT-CHQ/RA 0059/2017, ARIT-CHQ/RA 0058/2017, ARIT-CHQ/RA 0057/2017, ARIT-CHQ/RA 0056/2017, ARIT-CHQ/RA 0055/2017, ARIT-CHQ/RA 0054/2017, ARIT-CHQ/RA 0053/2017, ARIT-CHQ/RA 0052/2017, ARIT-CHQ/RA 0051/2017, ARIT-CHQ/RA 0050/2017, ARIT-CHQ/RA 0049/2017, ARIT-CHQ/RA 0048/2017 y ARIT-CHQ/RA 0047/2017, las mismas fueron emitidas el 13 de febrero de 2017, la ARIT confirmó las Resoluciones sancionatorias emitidas contra la ahora impetrante de tutela (fs. 2 a 301 y 409 a 1501).
- II.5.** Contra las indicadas Resoluciones del Recurso de Revocatoria, el sujeto pasivo formuló recurso jerárquico, que fue resuelto por la AGIT, mediante las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0510/2017, AGIT-RJ 0534/2017, AGIT-RJ 0533/2017, AGIT-RJ 0532/2017, AGIT-RJ 0531/2017, AGIT-RJ 0530/2017, AGIT-RJ 0529/2017, AGIT-RJ 0528/2017, AGIT-RJ 0527/2017, AGIT-RJ 0526/2017, AGIT-RJ 0525/2017, AGIT-RJ 0524/2017 y AGIT-RJ 0523/2017, todas emitidas el 8 de mayo de 2017, confirmando las Resoluciones del recurso de alzada, pronunciadas por la ARIT, manteniendo en consecuencia,



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

firmes y subsistentes las Resoluciones sancionatorias pronunciadas por la Administración Tributaria (fs. 2 a 301 y 409 a 1501).

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La accionante alega que las autoridades demandadas lesionaron su derecho al debido proceso sustantivo en sus elementos de congruencia y motivación, vinculados a los principios de razonabilidad de verdad material e igualdad de las partes, puesto que: **1)** No valoraron la prueba presentada como descargo, de acuerdo al principio de verdad material, sino que lo hicieron en base a criterios de la verdad formal, como tampoco consideraron que la misma entidad fiscal contaba en sus archivos con una fotocopia de la cédula de identidad de la persona que obtuvo fraudulentamente la Tarjeta Newton, para luego solicitar la dosificación de facturas, con foto y firma falsas que no concuerdan con la cédula de identidad verdadera que le pertenece a su persona; y, **2)** Omitieron pronunciarse sobre precedentes constitucionales vinculantes como las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0683/2013, 2769/2010-R, 1662/2012, 0525/2013 y 0873/2014, tampoco se pronunciaron respecto a la Resolución STG-RJ 0125/2007, el AS 27/2015-S y la SCP "0100/2014", que fueron específicamente citadas en los recursos presentados, también omitieron referirse a los estándares internacionales fijados por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en los casos Cantos Vs. Argentina y Rosendo Cantú y otra Vs. México, pese a que fueron claramente expuestos en los recursos.

En consecuencia, corresponde dilucidar en revisión, si tales argumentos son evidentes a fin de conceder o denegar la tutela solicitada.

#### III.1. El debido proceso y su interpretación evolutiva

La jurisprudencia constitucional desarrollada establece que el debido proceso se manifiesta en una triple dimensión en el ordenamiento jurídico boliviano, así, por una parte, los arts. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), que forman parte del bloque de constitucionalidad, por mandato del art. 410.II de la CPE, reconocen al debido proceso como un derecho humano, en igual sentido, a lo dispuesto por el art. 115.II de la Ley Fundamental citada; por otra parte, el art. 117.I de la Norma Suprema, reconoce al referido derecho como una garantía jurisdiccional; finalmente, el art. 180.I de la CPE, reconoce al debido proceso como un principio procesal que fundamenta la jurisdicción ordinaria (SC 0981/2010-R de 17 de agosto).

De igual manera, la jurisprudencia constitucional, señala que el debido proceso, consiste en el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por las disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se encuentran en una situación similar; comprende el conjunto de requisitos



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos reconocidos por la Constitución Política del Estado así como los Convenios y Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos (entendimiento expresado en las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 1093/2012, 0005/2018-S3 y 0013/2018-S4, entre otras).

Se estableció también, que la trascendencia del debido proceso se encuentra íntimamente vinculada con la realización del valor justicia en el procedimiento y que su importancia está relacionada a la búsqueda del orden justo, dado que no solo se limita al funcionamiento mecánico de las reglas del procedimiento, sino a buscar un proceso justo (Sentencias Constitucionales Plurinacionales 1126/2017-S3, 1231/2017-S1 y 0013/2018-S4, entre otras); lo que implica el respeto y observancia de los principios procesales de legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez y verdad material, entre otros, los que se constituyen en mandatos de optimización, es decir, normas jurídicas que ordenan que algo debe ser realizado en la mayor medida posible, a decir de los derechos fundamentales, como el debido proceso, el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., por su carácter fundamental, no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, por cuanto, tales mandatos constituyen la base de las normas adjetivas del ordenamiento jurídico, en esa razón, tanto los tribunales, jueces o autoridades administrativas que resuelven peticiones o conflictos jurídicos, además del deber de cuidar que el proceso o procedimiento se lleve adelante sin defectos de forma que generen nulidades, tienen la obligación principal de dictar fallos justos, en el marco de las normas sustantivas, cuya interpretación y aplicación debe ser observada siempre en aplicación de los principios, valores, derechos y garantías constitucionales que en cada caso amerite.

En ese sentido, la SC 0902/2010 de 10 de agosto, referida en las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 1109/2017-S1, 1073/2017-S2 y 0645/2017-S2, entre otras, estableció que: *"...el debido proceso ha sufrido una transformación de un concepto abstracto que perseguía la perfección de los procedimientos, es decir que daba preeminencia a la justicia formal, a un ideal moderno que destaca su rol como única garantía fundamental para la protección de los derechos humanos. El debido proceso constitucional no se concreta en las afirmaciones positivizadas en normas legales codificadas, sino que se proyecta hacia los derechos, hacia los deberes jurisdiccionales que se han de preservar con la aspiración de conseguir un orden objetivo más justo, es decir, el debido proceso es el derecho a la justicia lograda a partir de un procedimiento que supere las grietas que otrora lo postergaban a una simple cobertura del derecho a la defensa en un proceso"*.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Por su parte la SCP 0683/2013 de 3 de junio, sostuvo que: *"...el debido proceso inserto en el bloque de constitucionalidad boliviano, tiene una naturaleza jurídica progresiva, por cuanto, debe ser interpretado a la luz de una pauta hermenéutica evolutiva, en mérito de la cual, su contenido esencial no puede mantenerse estático en el tiempo con un reconocimiento limitado únicamente a su faceta formal o adjetiva, sino por el contrario, en armonía con los cánones del Estado Constitucional de Derecho, el art. 115.2 de la CPE, en una interpretación extensiva, debe comprender también al debido proceso sustantivo"*.

De lo señalado se puede concluir que, el debido proceso evolucionó desde un concepto abstracto que exigía el mero cumplimiento de los procedimientos, otorgando mayor preponderancia a la formalidad procesal, es decir, a la justicia formal (debido proceso adjetivo), hasta un ideal moderno del debido proceso, en que se destaca su importancia como garantía fundamental para la protección de los derechos humanos, entendido como un orden justo, vinculado con la materialización de los valores de justicia, dignidad y respeto, comprendidos en el art. 8.II de la CPE (debido proceso sustantivo).

En cuanto al alcance de las garantías del debido proceso, las SSCC 0042/2004 de 22 de abril y 1234/2000-R de 21 de diciembre, entre otras, señalaron que la misma alcanza a toda clase de procesos judiciales o administrativos; sin embargo, dicha trascendencia también es aplicable al debido proceso sustantivo, tomando en cuenta que lo que se busca es lograr un proceso justo, tanto en procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en los cuales se determina una responsabilidad o se resuelven derechos.

### **III.2. El debido proceso sustantivo como límite al ejercicio arbitrario del poder**

La SCP 0683/2013, ya citada en el punto precedente, al referirse a la garantía sustantiva de prohibición de ejercicio arbitrario de poder, con sustento del modelo de Estado Constitucional de Derecho, que condiciona su ejercicio al respeto a la Constitución Política del Estado y al bloque de constitucionalidad, estableció que: *"...la garantía antes citada, a su vez, se configura como un principio esencial a partir del cual, es exigible en el Estado Plurinacional de Bolivia 'la razonabilidad de toda decisión que emane del ejercicio del poder', aspecto que en strictu sensu y a la luz del vivir bien, resguarda los valores de igualdad y justicia entre otros, asegurándose de esta manera la vigencia de una real democracia constitucional."*

*De acuerdo a lo mencionado, el canon antes referido, debe ser aplicable a decisiones legislativas, administrativas o judiciales, por lo que la ley, el acto administrativo y la sentencia, para ser válidos a la luz del proceso de aplicación creadora del derecho, requieren en el marco de los postulados del Estado Constitucional de Derecho, la observancia de dos requisitos*



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

*esenciales de validez constitucional: i) El cumplimiento de presupuestos normativo-formales; y, ii) El cumplimiento de presupuestos axiológico jurídicos de justicia, aspecto íntimamente vinculado al principio de razonabilidad y al principio de prohibición de ejercicio arbitrario de poder”.*

En cuanto al debido proceso sustantivo, la precitada Sentencia Constitucional estableció que: *“...A diferencia del derecho al debido proceso adjetivo, que resguarda la observancia de los presupuestos y formas procesales esenciales a los que debe regirse todo proceso judicial, administrativo o corporativo, para lograr así un proceso formalmente válido, el debido proceso en su dimensión sustantiva, está vinculado con el principio de razonabilidad y proporcionalidad de los actos de poder y en particular de las sentencias judiciales, principios rectores que aseguran la proscripción de decisiones arbitrarias contrarias al Estado Constitucional de Derecho...()...debe colegirse que en su faceta sustantiva, el debido proceso se configura como un estándar de justicia que en resguardo del principio constitucional de prohibición de ejercicio arbitrario de poder, en cuanto a las sentencias judiciales, asegura la prevalencia del principio de razonabilidad y por ende de los valores justicia e igualdad, para consolidar así el vivir bien en el Estado Plurinacional de Bolivia, razón por la cual, en teoría constitucional, se identifica al debido proceso sustantivo como ‘una regla del equilibrio conveniente o de racionalidad de las relaciones sustanciales’...*

*(...).*

*De acuerdo a lo señalado, se colige que en el Estado Plurinacional de Bolivia, la dimensión material del debido proceso en cuanto a sentencias judiciales, exige que éstas sean justas y aseguren el valor igualdad, aspecto que las tornará razonables y respetuosas del bloque de constitucionalidad imperante, en ese contexto, la inobservancia de los valores plurales supremos por parte de sentencias judiciales, deberá ser tutelada a través de la acción de amparo constitucional disciplinada en el art. 128 de la CPE”.*

La razonabilidad de las resoluciones y la regla del equilibrio armónico con el bloque de constitucionalidad a través de la “razonabilidad cualitativa”, la misma Sentencia anotada sostuvo que: *“...será razonable toda decisión judicial compatible al bloque de constitucionalidad imperante, en cuanto su contenido sea acorde con valores plurales supremos como ser la justicia e igualdad, supuesto que constituye un límite objetivo a las decisiones arbitrarias contrarias al Estado Constitucional de Derecho...() la razonabilidad cualitativa, es un estándar del vivir bien cuyos valores inmanentes son la justicia e igualdad; en esta perspectiva, la razonabilidad de una sentencia judicial bajo este parámetro, será analizada en un caso concreto a la luz de decisiones arbitrarias emergentes de desviaciones normativas, que generen aplicación jurídica discriminatoria...() En el marco de lo señalado, el resguardo del valor igualdad, para evitar discriminaciones*



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

*normativas indebidas, injustas e irrazonables, debe atender a la estructura lógica de la norma jurídica, la cual está compuesta por tres elementos esenciales: 1) El supuesto de hecho, que es el conjunto de requisitos o condiciones establecidos en la norma y de cuyo cumplimiento se hace la producción de la consecuencia jurídica; 2) La consecuencia jurídica, que son los efectos que se producen una vez cumplidos todos los requisitos o condiciones establecidas en la norma jurídica; y, 3) El nexo o vínculo del deber ser, que une al supuesto de hecho con la consecuencia jurídica; en este sentido, la desviación normativa, torna arbitraria una sentencia judicial, por disimilitud del supuesto de hecho con la consecuencia jurídica y los antecedentes facticos del caso, evidenciándose en estas circunstancias la irrazonabilidad del nexo o vínculo del deber ser y afectándose por tanto el valor plural supremo de la igualdad”.*

La misma Sentencia anotada, en cuanto a los actos razonados como condición esencial de lo razonable, señaló: “...en el marco de una interpretación progresiva del derecho al debido proceso, es evidente que el elemento motivación, no puede quedar como un presupuesto estático del debido proceso en su faceta adjetiva, sino por el contrario, en el marco de una evolución interpretativa a ser adoptada por este Tribunal, la motivación, debe además ser reconocida como un elemento esencial del debido proceso sustantivo, ya que tal como se dijo precedentemente, el ideal constitucional de la razonabilidad prescribe una práctica democrática basada en entendimientos razonados y razonables.

*En el marco de lo expuesto, debe precisarse que desde una perspectiva del debido proceso adjetivo, el máximo contralor de derechos fundamentales, indicó que toda decisión jurisdiccional o administrativa para asegurar el derecho a la motivación como elemento de las reglas de un debido proceso, debía contener los siguientes aspectos: i) La determinación con claridad de los hechos atribuidos a las partes procesales; ii) La exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes; iii) Al puntualizar de manera expresa a los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto; iv) La descripción de forma individualizada de todos los medios de prueba aportados por las partes procesales; v) La valoración de manera concreta y explícita de todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada; y, vi) La determinación del 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. En este marco, debe además señalarse que la determinación del nexo de causalidad antes mencionado, en cuanto al supuesto de la norma aplicable, para cumplir con la exigencia de la razonabilidad, debe además establecer pautas de interpretación reconocidas por la teoría jurídica, para evitar así decisiones e interpretaciones normativas arbitrarias.*



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

*En este orden, el presupuesto desarrollado supra en el numeral 6, en una interpretación evolutiva del derecho al debido proceso, no solamente asegura el respeto a la motivación como elemento del debido proceso adjetivo, sino también resguarda la razonabilidad de toda sentencia judicial o acto administrativo; en consecuencia, en tanto y cuanto las autoridades judiciales o administrativas observen este último presupuesto, se tendrá por cumplido el ideal constitucional de la razonabilidad, el cual, tal como se indicó, prescribe una práctica democrática basada en entendimientos razonados y razonables”.*

### **III.3. El principio de verdad material en los procedimientos administrativos**

El principio de verdad material es uno de los principios que rige el procedimiento administrativo, así se tiene establecido en el art. 4 inc. d) de la Ley del Procedimiento Administrativo (LPA), que señala: “Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil”; en coherencia con tal disposición legal, el art. 62 inc. m) del Decreto Supremo (DS) 27113 de 23 de julio de 2003, Reglamento de la LPA, establece entre las facultades y deberes de la Autoridad Administrativa: “Investigar la verdad material, ordenando medidas de prueba”.

A su vez el art. 200 del CTB, refiriéndose a los principios que rigen para los recursos administrativos, establece que estos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la LPA a los siguientes: “1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad del mencionado recurso es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda, así como el del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en el debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados solo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo”.

La jurisprudencia constitucional refiriéndose al principio de verdad material e impulso de oficio en los procedimientos administrativos, a través de la SC 0427/2010-R de 28 de junio, señaló: “*Los principios fundamentales del ordenamiento jurídico administrativo boliviano, que integran el bloque de legalidad y hacen al orden público administrativo, establecen las bases para el desarrollo del procedimiento, orientados a la protección del bien de la colectividad, consagrados en nuestra legislación en el art. 4 de la LPA.*”



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

*En lo que se refiere a la verdad material, cabe considerar que la doctrina es uniforme al establecer que la verdad material: 'es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso. No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones, sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento'. (ABELAZTURY, CILURZO, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo - Perrot, pág. 29).*

*El principio de verdad material previsto por el art. 4 inc. d) de la LPA, determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones. La tarea investigativa de la administración pública, en todos los casos sometidos al ámbito de su jurisdicción, debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben tener la calidad de incontrastables, en base a cuya información integral la autoridad administrativa con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda respecto al tema de fondo en cuestión".*

Relacionado al principio de verdad material, se tiene al principio de impulsión de oficio, previsto en el art. 4 inc. n) de la LPA, que refiere "La Administración está obligada a impulsar el procedimiento en todos los trámites en los que medie el interés público". Al respecto, García Enterría y Fernández, sostiene que: "el órgano administrativo está específicamente obligado a desarrollar, incluso de oficio, es decir, sin que medie petición al respecto de los interesados, todos los actos de instrucción (y por consiguiente, todas las actividades probatorias) que se consideren adecuadas".

Así, la SCP 0510/2013 de 19 de abril, refiriéndose a los prenombrados principios en el ámbito administrativo, concluyó: "...tanto la verdad material como la impulsión de oficio son principios básicos del procedimiento administrativo, su alcance rompe con la suficiencia de la verdad formal estancada en ritualismos procesales y formales, limitada a descansar en la actividad desarrollada por la parte o partes, que en muchos casos no desentrañan la verdad de los hechos, con lógica de la imposibilidad de alcanzar una justicia material, fin último que persigue la verdad material.

*En virtud de ello, su alcance cobra relevancia al orientarse hacia la búsqueda de la verdad, ya no sólo formal, sino material, esta finalidad importa una*



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

*ruptura en los esquemas tradicionales que rigen a la actividad administrativa y un cambio de comportamiento de sus actores, fundamentalmente con relación a la administración pública y sus órganos encargados de dirigir los procesos administrativos, pues descarta toda actitud pasiva por parte del administrador, quien influido de este principio rector, ya no puede ser un simple espectador de la actividad administrativa.*

*En este escenario, la administración pública y sus órganos, en los procesos administrativos, tienen la obligación y responsabilidad, de dirigir el procedimiento administrativo, de ordenar que en él se practiquen cuantas diligencias sean necesarias para resolver y dictar la resolución final, independientemente de las gestiones y actividad del administrado; lo contrario supone dejar de lado la verdad material que por una ausencia de actividad e impulso, puede quedar subsumida en rigorismos procesales o en una pasividad de la administración que quiebra los postulados constitucionales de verdad y justicia material.*

*Del razonamiento precedente, se establece que no son conducentes con el contenido del principio de verdad material la pasividad de la administración que pretenda encontrar justificativo en la inactividad o negligencia de la parte, pues el principio de verdad material obliga: 1) A no limitarse únicamente a las alegaciones y demostraciones o probanzas del administrado; 2) A no descartar elementos probatorios con justificaciones formales, cuando se trata de hechos o pruebas que sean de público conocimiento, cuyo mínimo de diligencia obliga a la administración pública a adquirirlas o tomarlas en cuenta; 3) A no desconocer elementos probatorios aduciendo incumplimiento de exigencias formales como la presentación en fotocopias simples, sobre documentos que estén en poder de la administración o que por diferentes circunstancias éstos se encuentren en otros trámites de los que puede rescatarse y que la administración pueda verificarlos por conocer de su existencia o porque se le anoticie de ella.*

*Los razonamientos encuentran fundamento en el entendido que la verdad material debe prevalecer sobre la formal, en virtud de la cual la administración queda facultada a verificar por todos los medios disponibles la verdad de los hechos que le son propuestos por las partes, realizar la actividad probatoria necesaria, sin que ello signifique una sustitución del deber probatorio que corresponde a éstas, pues la actividad de la parte interesada, constituye un motor fundamental en el encuentro de la verdad cuya negligencia no puede servir de justificativo para que la administración paralice su actuación, convirtiéndose en espectador del proceso administrativo".*

Todo lo señalado hasta esta parte, muestra que la autoridad administrativa tiene la obligación de adoptar las previsiones correspondientes para la impulsión del procedimiento hasta el pronunciamiento final, y en el desarrollo de tal actividad, obtener las pruebas pertinentes para emitir así una justa decisión sobre cada caso, plasmando de esa manera el principio



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

de la verdad material en cada una de sus decisiones, de tal forma que promueva y verifique la Constitución Política del Estado y los derechos fundamentales de las personas, en cada situación material que conocen; que ante la deficiencia probatoria del administrado respecto a los hechos que alega en su defensa en un caso concreto, es la autoridad administrativa la que debe procurar por todos los medios a su alcance, conocer la verdad material, a cuyo efecto, puede solicitar prueba complementaria, pedir colaboración de los otros Organos del Estado, acudir a las fuentes en los casos de prueba presentada en fotocopia simple, solicitar al mismo administrado la realización de ciertas actuaciones, realizar inspecciones a efectos de verificar los hechos, así como prescindir de formalismos no esenciales a los procedimientos; así, será suficiente para que la autoridad administrativa active dichas facultades en el marco de los principios de impulso de oficio y verdad material, además de la activación del reclamo o recurso formal correspondiente, la presentación de prueba simplemente indiciaria que sustente los hechos afirmados por el administrado en su defensa; sin que ello constituya una limitante al derecho que tiene el administrado de presentar la prueba que considere pertinente a efectos de demostrar los hechos sostenidos; en ese marco inclusive, la autoridad administrativa no puede rechazar prueba presentada por el interesado basado en argumentos de carácter formal.

### **III.4. El derecho a obtener una resolución fundamentada, motivada y congruente como parte del debido proceso**

En cuanto a la necesidad de fundamentar y motivar las resoluciones, sean administrativas o judiciales, la SCP 1089/2012 de 5 de septiembre, citando a la SC 1365/2005-R de 31 de octubre, refirió que: *"...es necesario recordar que la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió"*.

En relación a la congruencia de las resoluciones judiciales, se puede identificar ésta como uno de los componentes del debido proceso. En ese marco, desde una concepción doctrinal, la congruencia de las decisiones



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

judiciales tiene dos acepciones: externa, entendida como principio rector de toda resolución judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes (demanda, respuesta e impugnación y respuesta) y lo resuelto por la autoridad judicial o administrativa, sin que el juzgador tome en cuenta aspectos ajenos a la controversia; e interna porque, entendida la resolución como una unidad congruente, en ella se debe cuidar un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos y los efectos de la parte dispositiva. Es decir, se pretende evitar que, en una misma resolución, existan consideraciones contradictorias entre sí o con el punto de la misma decisión.

Al respecto, la SC 1494/2011-R de 11 de octubre, reiterando fallos constitucionales anteriores, precisó que de la esencia del mismo: *"...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; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva: sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, (...). En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes"*.

Sobre el mismo tema, la SC 0486/2010-R de 5 de julio, precisó que: *"...la congruencia ha venido clasificada en diversos tipos o categorías que nos interesa anotar a los fines que se seguirán, y así es moneda corriente hablar en doctrina de incongruencia 'ultra petita' en la que se incurre si el Tribunal concede 'extra petita' para los supuestos en que el juzgador concede algo distinto o fuera de lo solicitado por las partes; 'citra petita', conocido como por 'omisión' en la que se incurre cuando el Tribunal no se pronuncia sobre alguno de los pedimentos que le han sido planteados, etc. (Principios Constitucionales en el Proceso Civil, Consejo General del Poder Judicial, El deber Judicial de Congruencia como Manifestación del Principio Dispositivo y su Alcance Constitucional, Madrid 1993, Mateu Cromo, S.A., Pág. 438)"*.

De los razonamientos anotados se infiere que, toda resolución emanada de la sustanciación de un proceso judicial o administrativo, esencialmente debe contar con una adecuada motivación y fundamentación respecto a los hechos en los que se base, a las pruebas que se aportaron y a las disposiciones legales en las que se sustente la decisión, puesto que el relacionamiento de estas con los hechos que le dieron origen, constituye la fundamentación y motivación que el debido proceso persigue; del mismo modo, toda resolución judicial o administrativa, debe contener la necesaria correspondencia entre lo peticionado,



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

considerado y resuelto en aplicación al principio de congruencia que debe regir todo proceso, así como la debida concordancia entre la parte considerativa y dispositiva del fallo Constitucional.

### III.5. Análisis del caso concreto

La accionante denuncia que las autoridades demandadas: **i)** No valoraron la prueba presentada como descargo, de acuerdo al principio de la verdad material, sino en base a criterios formales, y tampoco consideraron que la misma entidad fiscal contaba en sus archivos con una fotocopia de la cédula de identidad de la persona que obtuvo fraudulentamente la Tarjeta Newton y con la cual posteriormente solicitó la dosificación de facturas, con foto y firma falsas, ello a efectos de demostrar que no fue su persona la que generó la deuda tributaria y las sanciones por omisión de pago; y, **ii)** Omitieron pronunciarse sobre precedentes constitucionales vinculantes citados expresamente en el recurso jerárquico, como también eludieron pronunciarse respecto a la Resolución STG-RJ 0125/2007 de 23 de marzo, el AS 27/2015-S y la "SCP 0100/2014", que fueron citados en los recursos presentados, y finalmente también omitieron referirse a los estándares internacionales fijados por la Corte Interamericana de los Derechos Humanos en los casos Cantos Vs. Argentina y Rosendo Cantú y otra Vs. México, que fueron expuestos en los recursos; en cuyo orden corresponde señalar:

a) En el orden mencionado, a la luz del valor verdad material e igualdad, debe analizarse en el caso concreto, la estructura lógica del art. 200 del CTB en relación al art. 165 del mismo cuerpo normativo señalado, entendido por este Tribunal como desviado por las Resoluciones ahora impugnadas. De acuerdo a lo indicado, debe establecerse que el tenor literal del art. 200 del CTB, determina que: "(PRINCIPIOS). Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4º de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes: 1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda, así como el del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados solo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo".

En el marco de lo señalado, de acuerdo al Fundamento Jurídico III.2 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, se establece que ante el supuesto hecho de la citada disposición, refiere, que a la presentación



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

de un recurso administrativo previsto en el ámbito tributario, su consecuencia jurídica inmediata de tal supuesto es la activación del principio de oficialidad por parte de la AIT, a efectos de la averiguación de la verdad material de los hechos, tomando en cuenta que es esa la finalidad de los mismos, de manera que se tutele el legítimo derecho del sujeto activo a percibir la deuda, así como el del sujeto pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias, hasta que en debido proceso se pruebe lo contrario. En ese orden, de acuerdo a la estructura de la norma desarrollada en el mismo Fundamento Jurídico y en el marco de la disposición analizada, el nexo o vínculo del deber ser, que une al supuesto de hecho con la consecuencia jurídica, es precisamente, en el caso del art. 200 del CTB, la presentación del recurso de alzada o el recurso jerárquico, previstos en el art. 195.I del referido Código, para la activación del principio de impulso de oficio.

De la revisión de los antecedentes administrativos cursantes en obrados, concretamente las Resoluciones de Recurso Jerárquico: AGIT-RJ 0510/2017, AGIT-RJ 0534/2017, AGIT-RJ 0533/2017, AGIT-RJ 0532/2017, AGIT-RJ 0531/2017, AGIT-RJ 0530/2017, AGIT-RJ 0529/2017, AGIT-RJ 0528/2017, AGIT-RJ 0527/2017, AGIT-RJ 0526/2017, AGIT-RJ 0525/2017, AGIT-RJ 0524/2017 y AGIT-RJ 0523/2017, pronunciadas por la AGIT, en razón a los recursos jerárquicos presentados por la hoy accionante, solo se limitaron a emitir criterios de carácter formal y ritualista para desestimar la prueba presentada por la contribuyente ahora peticionante de tutela y de ninguna manera la autoridad que resolvió dichos recursos activó el principio de oficialidad previsto en el art. 200 del CTB, con el objeto de encontrar la verdad material, no obstante que reconoció en sus mismas resoluciones, la existencia de prueba indiciaria que generaba duda respecto a la responsabilidad administrativa de la contribuyente en cuanto a la obtención de la Tarjeta Newton y la solicitud posterior de dosificación de facturas a su nombre, conforme se detalla a continuación.

Así, se visualiza que, referente a la valoración de la prueba, las mencionadas Resoluciones Jerárquicas en su fundamentación técnico jurídica, todas con similar redacción y contenido, con excepción del periodo que generó sanción, el número de Resolución sancionatoria y la de alzada, señalaron: i) En cuanto a la Certificación de D&M Consultores Odontológicos, "...si bien pudiera ser un documento original, no se configura como acto jurídico, toda vez que no se constituye, modifica ni existe relación jurídica a través de dicho Certificado, sino que es una expresión unilateral que certifica un punto específico, de modo que, el Sujeto Pasivo debió demostrar la autenticidad de dicho documento a fin de hacer prevalecer sus derechos (...). Asimismo (...) los documentos privados sólo surten efecto entre partes y para ser oponibles a terceros, deben ser autenticados por autoridad competente, de modo tal que puedan ser merecedores de fe, aspecto que no se evidencia en la



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

documentación presentada; así como tampoco se evidencia el cumplimiento del Art. 4 de la Ley 465... En consecuencia, corresponde desestimar dicho documento" (sic) (apartados xx y xxi del Punto IV.4.); **ii)** Respecto a la prueba consistente en verificación de Tránsito Migratorio y Formulario de la Dirección de Radicaciones de la Dirección Nacional de Migraciones del Ministerio del Interior de la República Argentina, presentado en fotocopias legalizadas por la Fiscalía Departamental de Chuquisaca: "...además de no verificarse las formalidades descritas en Párrafos precedentes, se tiene que dichos documentos no prueban que el sujeto pasivo se encontraba radicando en Argentina durante el periodo de tiempo en el que se produjo la contravención por omisión de pago; toda vez que, los mismos corresponden a un trámite de residencia que habría iniciado Gabriela Durán Aníbarro ante la Dirección Nacional de Migraciones, el cual, dicho sea de paso, se encuentra observado respecto al ingreso a la República Argentina, generando la duda razonable respecto a su estadía en el vecino país. En consecuencia, corresponde desestimar dicha prueba" (SIC) (apartados xxii y xxiii del Punto IV.4.); **iii)** En cuanto a la fotocopia legalizada de la denuncia penal presentada contra Teresa Edith Valenzuela Guzmán, por existir indicios de falsificación del carnet para utilizar ilegalmente el NIT durante la gestión 2010, "...conforme el Artículo 197, Parágrafo II, Inciso b) del Código Tributario Boliviano, no compete a la AIT las cuestiones de índole penal...() de modo que, en tanto la autoridad jurisdiccional no determine la comisión del delito acusado, esa denuncia se constituye en un indicio y no así plena prueba que exima de responsabilidad al Sujeto Pasivo; consecuentemente, se tiene que este aspecto fue correctamente analizado por la instancia de Alzada, correspondiendo desestimar dicho, observando además, que la denuncia penal, fue recién presentada el 2 es 1 lo correcto fs. 27 de diciembre de 2016 (...), habiendo finalizado el proceso sancionador e incluso después de presentado el Recurso de Alzada el 15 de noviembre de 2016" (sic) (apartado xxiv del Punto IV.4.); **iv)** En relación a la declaración testifical, que a decir del sujeto pasivo que recurrió en jerárquico no fue considerada a efectos de probar que el 2010 y 2011 se encontraba fuera del país "...la prueba testifical sólo se admitirá con validez de indicio, es decir que en materia tributaria, las declaraciones testificales no constituyen prueba plena, sino tan sólo una presunción, un Principio de Prueba; por lo que en el presente caso, al no haberse respaldado con prueba adicional lo aseverado por el testigo ofrecido por la contribuyente se tiene que el análisis de la Autoridad Regional es correcto, correspondiendo desestimar este agravio, al no existir plena prueba de lo aseverado por el Sujeto Pasivo" (sic) (apartado xxv del Punto IV.4.); y, **v)** En cuanto a la solicitud del sujeto pasivo, de presentar su propia declaración como prueba testifical "...no se adecúa a las previsiones del Artículo 216 del Código Tributario Boliviano, aspecto correctamente considerado por la Instancia de alzada al manifestar mediante Proveído de 25 de enero de 2017 (...) que la Recurrente del



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

proceso de impugnación, corresponde que haga conocer sus argumentos con la presentación de su Recurso de alzada y alegatos antes de la emisión de la correspondiente Resolución, siendo éstos los mecanismos legales previstos para que exponga sus argumentos y no así una declaración testifical (sic)" (apartado xxvi del Punto IV.4.).

Similar contenido se observa en cuanto a las Resoluciones del recurso de alzada, que concluyeron, en cuanto a los argumentos desplegados por la contribuyente – hoy accionante–, que los mismos no se encontraban fehacientemente demostrados y cuya carga probatoria le correspondía a ella, por mandato del art. 76 del CTB; señalaron en concreto que: **a)** En cuanto a la denuncia presentada contra Teresa Edith Valenzuela Guzmán, "...no es suficiente para demostrar, que ella, siendo la legal titular del NIT 5640822012, no prestó o realizó transacciones en el periodo (...); y que por lo tanto, respecto a su persona no se configuró la existencia de contravención por Omisión de Pago en la presentación de la Declaración Jurada (...). En todo caso, correspondía, que la recurrente, en etapa investigativa penal, proponga, y tramite una pericia grafotécnica que permita determinar, si la firma cursante en la solicitud de alta de la Tarjeta Newton, respecto del NIT 5640822012, corresponde o no a la recurrente (...); **b)** "...la sola ausencia de la contribuyente al vecino país de Argentina, no implica automáticamente el cese de sus actividades comerciales en Bolivia, debido a que estas bien pudieron seguir realizándose, generando obligación de pagar impuestos, respecto a los hechos generadores perfeccionados (...), que debió apersonarse a la Administración Tributaria, a fin de inactivar su NIT, lo cual no le hubiera generado obligaciones subsecuentes..."; y, **c)** "Respecto a la documentación consistente en Certificación de D&M Consultorios Odontológicos, verificación de Tránsito Migratorio, y formulario de verificación de documentación presentada en la Dirección de Migraciones del Ministerio del Interior de la República Argentina, Certificado de Domicilio emitido por la Policía Federal Argentina, al margen de no reunir las condiciones que exige el art. 215 del CTB, es decir, que se encuentre visado por el Ministerio de Relaciones Internacionales de Bolivia, y la prueba testifical producida, no constituyen prueba idónea para demostrar que la recurrente fue víctima de suplantación de identidad ante el SIN en oportunidad de la entrega de la Tarjeta Newton"(sic).

De acuerdo a lo señalado, este Tribunal encuentra ciertamente evidente una desviación normativa en el caso, la que vuelve arbitraria las referidas Resoluciones del recurso jerárquico impugnadas en esta acción tutelar, por disimilitud del supuesto de hecho previsto en el art. 200 del CTB, con la consecuencia jurídica, y los antecedentes del caso concreto, evidenciándose en estas circunstancias, la irrazonabilidad del nexo o vínculo del deber ser y afectándose por tanto el valor plural supremo de la igualdad, dado que, ante la formulación del recurso jerárquico interpuesto por la contribuyente –ahora accionante– en cada uno de los



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

casos, correspondía a la AGIT, activar el principio de oficialidad, con el objeto de encontrar la verdad material de los hechos, más aun considerando que, conforme al Fundamento Jurídico III.3 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, el principio de la verdad material, como norma jurídica orientadora de la actividad interpretativa de las normas del sistema jurídico en general, propende al conocimiento de la realidad de los hechos, siendo imperativo para las autoridades administrativas no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, que en muchos casos resulta insuficiente para asumir una decisión, a partir de la cual constituye una obligación la averiguación total de los hechos, de manera que al tiempo de asumir una decisión, la misma deba basarse en documentos, datos, y hechos ciertos, con directa relación de causalidad, y que tengan la calidad de incontrastables, conforme se tiene razonado en la SC 0427/2010-R y la SCP 0510/2013.

Se añade a ello que, en completo alejamiento de la previsión normativa que contemplan los arts. 77 y 215.I del CTB, que instituyen claramente que, en materia tributaria, tanto la fase administrativa como impugnatoria, es plenamente posible que se invoquen todos los medios de prueba admitidos en derecho, salvo específicas limitaciones que la misma ley hace en relación a determinados medios probatorios. En el caso de examen, la AGIT, conforme a lo señalado, desestimó prueba bajo criterios subjetivos y formalistas, sin considerar inclusive que dicha prueba, conforme fue reconocida en las mismas Resoluciones impugnadas, generaban indicios de los hechos sostenidos por la contribuyente en su defensa, en cuya razón correspondía que se impulse de oficio la averiguación de la verdad de los hechos, a fin de emitir una resolución justa y debidamente motivada; más aún, si fue el propio SIN el que contaba con los datos de la persona que solicitó la Tarjeta Newton, con la que luego se procedió a solicitar la dosificación de facturas, además de contar con las facilidades técnicas e informáticas que permitan corroborar o descartar los hechos denunciados por la contribuyente –hoy accionante–; exigencia que, cabe dejar establecido, no solo resulta aplicable para la AGIT.

Con base a lo señalado anteriormente, en cuanto al acto lesivo analizado en este numeral, se concluye que la tutela impetrada por la ahora accionante, debe ser concedida.

- b) Al margen de lo fundamentado en el punto anterior, es importante también resolver la denuncia hecha por la parte impetrante de tutela en cuanto a una presunta incongruencia omisiva en la que habrían incurrido las Resoluciones ahora impugnadas en esta vía de tutela constitucional, dado que no se habrían pronunciado sobre precedentes constitucionales vinculantes, citados expresamente en el recurso jerárquico, como tampoco respecto a la Resolución STG-RJ 0125/2007 de 23 de marzo, el AS 27/2015-S y la SCP "0100/2014", que hubiesen sido invocados en los recursos



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

presentados, y finalmente, respecto a estándares internacionales fijados por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en los casos Cantos Vs. Argentina y Rosendo Cantú y otra Vs. México, que fueron expuestos en los recursos.

Al respecto, conforme al Fundamento Jurídico III.4 del referido fallo constitucional, toda resolución judicial o administrativa, debe contener la necesaria concordancia entre lo peticionado por la parte, considerado y resuelto en aplicación al principio de congruencia que debe regir todo proceso, así como la adecuada relación entre la parte considerativa y dispositiva del fallo constitucional, por cuanto constituye un derecho el de obtener una resolución fundamentada, motivada y congruente como parte del debido proceso.

De la revisión de las Resoluciones Jerárquicas citadas, se puede advertir que efectivamente, ninguna de ellas se pronunció respecto a la Resolución STG-RJ 0125/2007 de 23 de marzo, el Auto Supremo 27/2015-S y la SCP "0100/2014", pese a que fueron expresamente referidas por la recurrente en los recursos jerárquicos presentados al fundamentar el principio de la realidad económica, en su propósito de probar que no fue su persona la que realizó actividad económica en el Estado Plurinacional de Bolivia, que dio inicio al nacimiento del hecho generador; por lo que las Resoluciones jerárquicas respecto a este reclamo, evidentemente se constituyen en resoluciones *citra petitas*.

No ocurre lo mismo con relación a la solicitud de control de convencionalidad impetrada por la parte recurrente en los recursos jerárquicos presentados, dado que, se advierte que la AGIT respondió al respecto en el Punto xxix de la fundamentación técnico jurídica de las Resoluciones ahora impugnadas, al señalar que: *"En cuanto a la solicitud de aplicar el control de convencionalidad a lo determinado por la Resolución del Recurso de Alzada, cabe manifestar que, habiéndose evidenciado que dicha instancia recursiva no vulneró el derecho a la defensa y el debido proceso, enmarcando sus determinaciones en la norma aplicable al presente caso, no corresponde atender tal solicitud.."*; de manera que, respecto a esta parte del reclamo, resulta parcialmente evidente lo denunciado.

Cabe señalar que, no es procedente la acción de amparo constitucional contra José Alfonso Mendoza Cuevas, Subdirector de Recursos Jerárquicos de la AGIT y Christian Ariel Lazcano Navía, Subdirector Tributario Regional de la ARIT Chuquisaca, que también fueron demandados en la presente causa; sin embargo, no tuvieron participación alguna en los actos administrativos ilegales denunciados en la presente acción tutelar, al evidenciarse que, ninguno de los fallos cuestionados de vulneradores de los derechos fundamentales invocados por la parte peticionante de tutela fueron suscritos por los mencionados funcionarios públicos, careciendo



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

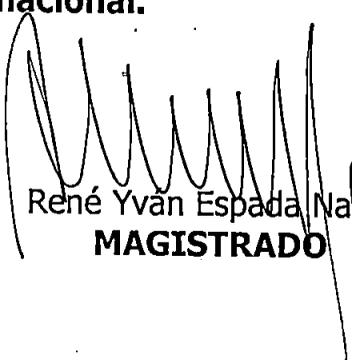
por lo tanto de legitimación pasiva para ser demandados en la presente acción, tomando en cuenta que, al igual que la legitimación activa, la legitimación pasiva es una condición jurídica imprescindible para actuar en defensa de la denuncia de infracción constitucional, conforme la previsión normativa contemplada en los arts. 128 de la CPE y 56 del CPCo.

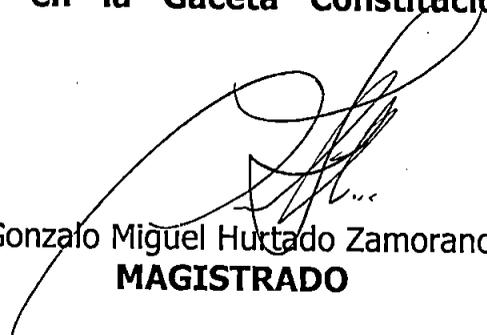
En consecuencia, la Jueza de garantías, al **denegar** la tutela impetrada, no efectuó un correcto análisis de los antecedentes.

### POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Cuarta Especializada; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional; en revisión, resuelve: **REVOCAR** la Resolución 09/2017 de 21 de diciembre, cursante de fs. 1567 a 1575, pronunciada por la Jueza Pública de la Niñez y Adolescencia Segunda del departamento de Chuquisaca; y en consecuencia, **CONCEDER** la tutela solicitada respecto a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en los términos expuestos en el presente fallo constitucional, dejando sin efecto las Resoluciones de recurso jerárquico AGIT-RJ 0510/2017, AGIT-RJ 0534/2017, AGIT-RJ 0533/2017, AGIT-RJ 0532/2017, AGIT-RJ 0531/2017, AGIT-RJ 0530/2017, AGIT-RJ 0529/2017, AGIT-RJ 0528/2017, AGIT-RJ 0527/2017, AGIT-RJ 0526/2017, AGIT-RJ 0525/2017, AGIT-RJ 0524/2017 y AGIT-RJ 0523/2017 todas emitidas el 8 de mayo de 2017, debiendo pronunciar nuevas Resoluciones de recurso jerárquico, conforme a los fundamentos jurídicos de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional.

**Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.**

  
René Yván Espada Navía  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**