



## SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0270/2012

Sucre, 4 de junio de 2012

### SALA PRIMERA ESPECIALIZADA

Magistrado Relator: Efren Choque Capuma

Acción de amparo constitucional

Expediente:00283-2012-01-AAC

Departamento:Chuquisaca

En revisión la Resolución 066/2012 de 7 de febrero, cursante de fs. 431 a 435 vta., pronunciada dentro de la acción de amparo constitucional, presentada por Luis Alejandro Salinas Vilela; y Katya Mirna Diederich Kuscevic, Presidente y Gerente General de GAS TRANSBOLIVIANO S.A. (G.T.B) contra Beatriz Sandoval de Capobianco, Julio Ortiz Linares, José Luis Baptista Morales, Ángel Iruستا Pérez, Hugo Roberto Suaréz Calbimonte, Teófilo Tarquino Mújica, Esteban Miranda Terán, Jorge Monasterio Franco, Ana María Forest Cors y Ramiro José Guerrero Peñaranda; ex Ministros de la Corte Suprema de Justicia; y Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, Fidel Marcos Tordoya Rivas, Jorge Isaac Von Borries Méndez, Maritza Suntura Juaniquina, Pastor Segundo Mamani Villca, Rómulo Calle Mamani, Rita Susana Nava Durán, Antonio Guido Campero Segovia y Norka Natalia Mercado Guzmán; Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia.

### I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

#### I.1. Contenido de la demanda

Los accionantes, por memorial de 14 de febrero de 2012, cursante de fs. 188 a 198 vta., manifestaron que:

##### I.1.1. Fundamentos que motivan la acción

La empresa G.T.B, presta el servicio de transporte de gas a Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), de acuerdo con el contrato transcrito en el instrumento público 787/2001 de 7 de septiembre, contrato en el que se establece la prestación de dicho servicio por el lapso de veinte años, concluyendo el mismo el 2021.

En ese orden, la prestación del servicio, fue acordado en el marco de los contratos de transporte suscritos entre YPFB y Petróleo Brasileiro S.A. (PETROBRAS), siendo el ejecutor del proyecto y operador del gasoducto de exportación Bolivia-Brasil, la empresa GTB.

En ese sentido, la empresa a la que representan efectúa la facturación computando un “periodo mensual operativo que comienza a las 6:00 am en el primer día de un mes calendario y termina a las 6:00 am en el primer día siguiente mes calendario”. Empero, Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz, del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), acusó a la empresa GTB, que su actuar tributario -señalado

precedentemente-, fue un “diferimiento en los pagos de IVA e IT por el transporte de gas natural por ducto respecto a sus ingresos, y que hubiese facturado los mismos declarándolos en forma diferida en el periodo fiscal siguiente a la prestación del servicio”.

Ante dicha acusación, GTB impugnó la Resolución de GRACO Santa Cruz del SIN, ante la Superintendencia Tributaria Regional instancia que aplicando correctamente la normativa vigente correspondiente al art. 4 de la Ley de la Reforma Tributaria (LRT), a través de la Resolución “SRT-SCZ-RA-0015/2004”, resolvió que el procedimiento utilizado por GTB era conforme a ley; Resolución que fue impugnada por el SIN, por lo que la Superintendencia Tributaria General, a través de la Resolución “STG-RJ-0044/2004”, adoptó una decisión sin tener en cuenta la norma indicada, motivo por el que GTB recurrió a través de un proceso contencioso administrativo.

Debido a la falta de unidad de criterio en sede administrativa, que ocasionó inseguridad jurídica, con consecuencias perjudiciales para las empresas nacionalizadas, el Poder Ejecutivo dictó el Decreto Supremo (DS), 29527 de 23 de abril de 2008, con la finalidad de evitar confusión en la temática correspondiente a las declaraciones tributarias del transporte de hidrocarburos, es decir, que mediante el señalado Decreto Supremo, se realizó una mejor explicación del art. 4 de la LRT, que en el considerando cuarto del Decreto Supremo cuestionado señala textualmente: “Que el segundo párrafo del art. 4 del DS 21530, establece que en los casos de servicios que se contrapresten mediante pagos parciales del precio, la obligación de emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente surge en el momento de la percepción de cada pago”.

Y el art. 1 del antes señalado decreto Supremo, manifiesta que el objeto del mismo es “aclarar el tratamiento tributario para quienes realicen actividades de producción, comercialización mayorista y transporte de hidrocarburos”.

Así el art. 2 de la misma norma, bajo el título de “comercialización y transporte de hidrocarburos” señala:

“La comercialización y transporte de hidrocarburos por ductos, se desarrolla de acuerdo a las siguientes características:

- a) El cómputo del periodo de medición de hidrocarburos comercializados, se inicia a partir de las 6:00 del primer día del mes de comercialización, hasta las 6:00 am del primer día del siguiente mes.
- b) La emisión de la factura o documento equivalente se realizará una vez concluida la medición referida en el punto anterior.”

En ese sentido, el DS 29527, fue emitido por el Poder Ejecutivo con la potestad reglamentaria establecida en la Constitución Política del Estado, de lo que expresamente se deduce que lo declarado inicialmente por la empresa GTB respecto a la forma de facturación, se encuentra dentro de la legalidad, motivo por el cual dentro del proceso contencioso administrativo desarrollado ante la Corte Suprema de Justicia, hoy Tribunal Supremo de Justicia, solicitando se emita Resolución tomando en cuenta el Decreto Supremo antes señalado, en atención a que dicha norma legal,

constituye parte del ordenamiento jurídico nacional y dentro de la problemática desarrollada en el proceso contencioso administrativo, expresaba de manera específica el procedimiento que debía utilizarse en la facturación.

Sin embargo, el Tribunal Supremo de Justicia al emitir la sentencia 102/2011 de 7 de abril, omitió totalmente al DS 29527, lo que ocasionó que, al ignorar la normativa vigente sobre la problemática planteada en el proceso contencioso administrativo, derive en la lesión de derechos y garantía constitucionales.

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

Se señalaron como vulnerados los derechos y garantías al debido proceso, a la justicia, a una debida fundamentación y al acceso a la justicia, citando al efecto los arts. 115.II, 117.I, 178.I y 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE).

#### I.1.3. Petitorio

Solicitaron que se conceda la tutela y se disponga:

1. Dejar sin efecto la Sentencia 102/2011 pronunciada por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la empresa GTB contra la Superintendencia Tributaria General; y,
2. Se emita una nueva Resolución que respete los derechos y garantías fundamentales establecidas en la Constitución Política del Estado.

#### I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Celebrada la audiencia pública el 6 de marzo de 2012, según consta en el acta cursante de fs. 426 a 430 vta., se produjeron los siguientes actuados:

##### I.2.1. Ratificación de la demanda

La parte accionante, ratificó íntegramente los términos de su acción tutelar presentada.

##### I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, Fidel Marcos Tordoya Rivas, Maritza Suntura Juaniquina, Pastor Segundo Mamani Vilca, Rómulo Calle Mamani, Rita Susana Nava Durán, Antonio Guido Campero Segovia, Jorge Isaac Von Borries Méndez y Norka Natalia Mercado Guzmán, Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia, mediante informe escrito leído en audiencia, manifestaron:

Que la acción de amparo constitucional presentada por la empresa GTB, carece de fundamentos jurídicos, toda vez que la fiscalización efectuada por la administración tributaria respecto al Impuesto al Valor agregado (IVA) e Impuesto a la Transacción (IT), se refirió al periodo fiscal comprendido entre julio de 1999 a diciembre de 2000, habiendo sido observados los ingresos facturados y declarados en forma diferida al mes de prestación de servicios, sobre el que la empresa ahora accionante solicitó la explicación, complementación y enmienda.

En ese entendido, la Resolución impugnada mediante la presente acción, concluyó indicando que la Superintendencia Tributaria General, obró correctamente al pronunciar la Resolución del Recurso Jerárquico presentado por GTB como por SIN, en razón a que correspondía la aplicación de los arts. 4 inc. b) y 77 de la LRT, debido a que la misma se encontraba vigente al momento de generarse el hecho imponible. Dentro de esa lógica, el DS 29257, es posterior al hecho imponible, a la fiscalización realizada y al inicio del proceso contencioso administrativo, pues dicha normativa legal no contempla en su texto previsión alguna para su aplicación retroactiva, en consecuencia, no podía ser aplicada en la resolución de la causa.

Por otro lado, es preciso indicar que el control de legalidad que realiza la Sala Plena al conocer y resolver el proceso contencioso administrativo, “se realiza a la luz de las normas vigentes en el momento que la administración tributaria emite el acto administrativo que es cuestionado por quien se siente agraviado, de este modo no es posible aplicar normativa que no se encontraba vigente en ese momento” (sic).

Por último, respecto al voto disidente la Resolución, emitido por el entonces Ministro Jorge Issac Von Borries Mendez, se debe manifestar que la misma olvidó por completo determinar cuál fue la normativa legal vigente en el periodo fiscal entre julio de 1999 a diciembre de 2000 y que la ley LRT, en su art. 4, dispone que el hecho imponible IVA e IT, se perfeccionará en el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior y que el diferimiento a la emisión de factura se estableció en normas posteriores al periodo fiscal objeto de litis, de tal manera que corresponde la aplicación de los arts. 4. inc. b), 10 y 77 de la LRT.

#### I.2.2. Intervención de los terceros interesados

Mediante informe escrito que fue ratificado in extenso en audiencia los apoderados del tercero interesado Dionicio Cataldi Alanoca, Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN, manifestaron que: la acción de amparo constitucional fue presentada fuera del plazo establecido por la jurisprudencia constitucional, pues los accionantes fueron notificados con la Resolución 102/2011, el 9 de agosto del mismo año, presentando la presente acción el 13 de febrero de 2012; es decir, más de los seis meses.

Por otro lado, la acción de amparo constitucional no es sustitutiva de recursos ordinarios o extraordinarios, pues por su carácter subsidiario se la puede interponer únicamente cuando se haya agotado todos los medios de defensa; y, en el presente caso es evidente que los accionantes aún tienen pendiente de resolución el recurso de explicación, complementación y enmienda, presentado el 9 de agosto de 2011.

Asimismo, manifestaron que no es evidente la vulneración del derecho al acceso a la justicia, toda vez que tuvieron acceso tanto a la vía administrativa como judicial, llegando inclusive a la máxima instancia ordinaria, en la que se emitió la Resolución “102/2011”, hoy impugnada, fallo que está debidamente fundamentado y motivado, pues determinó con claridad el diferimiento de pago tributario aplicando los arts. 10 y 77 de la LRT, en ese entendido por todos los argumentos indicados, resulta improcedente la acción de amparo constitucional presentada.

#### I.2.2. Intervención de la Procuraduría General del Estado

Hugo Raúl Montero Lara, Procurador General del Estado, se apersonó y expresó lo siguiente:

a) Fue notificado el 29 de febrero de 2012 con el exhorto suplicatorio librado por los Vocales del Tribunal Departamental de Justicia del Departamento de Chuquisaca, entregándosele copias de la acción de amparo constitucional referidas a la presente acción.

b) Teniendo en cuenta que una de las funciones de la Procuraduría General del Estado es el resguardo de los bienes del patrimonio e intereses del Estado, corresponde pronunciarse respecto a la Resolución “102/2011” dictada por la Sala Plena de la entonces Corte Suprema de Justicia, que se enmarca dentro de la legalidad, establecida por el art. 778 y sgts., de la Constitución Política del Estado (CPC), en ese entendido, la mencionada resolución, genera la cosa juzgada a favor de los intereses del Estado, que no puede ser cuestionada por medio de una acción de amparo constitucional; y,

c) En ese entendido, de acuerdo a lo establecido por el art. 57 de la Ley del Tribunal Constitucional plurinacional (LTCP), guarda relación con la intervención de la Procuraduría General del Estado en casos de conexitud y cuando se trate de la defensa de los intereses del Estado, por lo que solicitó se tenga presente y se considere lo argumentado en la presente acción.

### I.2.3. Resolución

Concluida la audiencia, la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, mediante Resolución de 066/2012 de 7 de febrero, cursante de fs. 431 a 435 vta., concedió la tutela de la acción de amparo constitucional, con los siguientes fundamentos: 1) Inicialmente cabe aclarar que los fundamentos vertidos en la presente Resolución, no implican de ningún modo que el Tribunal de Garantías esté determinando la forma en la que debió o debe resolver la demanda contencioso administrativo, sino que por los alcances y naturaleza del DS 29527, en el Auto Supremo 102/2011, no se consignó ningún criterio ni fundamento relacionado a la aplicación o no de dicha normativa, no obstante de tener directa relación con la problemática planteada, lo que privó a los accionantes de saber por qué no se consideró la aplicación del señalado Decreto Supremo; y, 2) No obstante los antecedentes que originaron el proceso contencioso administrativo, y la normativa que correspondía aplicar según el punto 2.3 del fallo impugnada; sin embargo, no se consideró ni se pronunciaron respecto a las razones por las que no correspondía aplicar o al menos considerar lo previsto por el DS 29527, que en definitiva, contempla explicaciones necesarias sobre la forma en la que debe entenderse e interpretarse los arts. 4, 10 y 77 de la LRT Ley 843. Es decir, la Sala Plena debió pronunciarse de alguna manera sobre dicha normativa, situación que al no haberse sustentado el fallo impugnado, originó incertidumbre perturbando el debido proceso, especialmente relacionado a la fundamentación y motivación de la resolución emitida, que generó inseguridad jurídica sobre la forma de aplicación de la norma indicada, repercutiendo en la vulneración del derecho al acceso a la justicia.

### I.3. Trámite procesal en el Tribunal Constitucional

El expediente 00283-2012-01-AAC fue recibido el 7 de marzo de 2012, y se produjo el sorteo de la presente causa el 11 de abril del mismo año, por lo que la presente Resolución se pronuncia dentro de plazo.

## II. CONCLUSIONES

Hecha la debida revisión y compulsión de los antecedentes arrimados al expediente, se llega a las conclusiones siguientes:

II.1. De fs. 51 a 53, cursa el DS 29527 de 23 de abril de 2008.

II.2. De fs. 57 a 61, cursa la Resolución 102/2011, dictada por la Sala Plena de la entonces Corte Suprema de Justicia, declarando improbadamente la demanda contenciosa administrativa presentada por la empresa GTB, en la que también se fundamentó el voto disidente del entonces Presidente de la Corte Suprema de Justicia Jorge Isaac Von Borries Méndez; Resolución con la que fueron notificados, el 9 de agosto de 2011.

II.3. De fs. 62 a 65, cursan memoriales de 10 de agosto, 17 de noviembre y 12 de diciembre de 2011, presentados por los accionantes en el proceso contencioso administrativo, solicitando la explicación, complementación y enmienda de la Resolución 102/2011.

II.4. De fs. 172 a 181, cursa la demanda de acción de amparo constitucional de 31 de enero de 2012, que fue rechazada mediante Auto 53/12 de 10 de febrero, debido al incumplimiento de la observación realizada mediante providencia de 3 de febrero del presente año, respecto a la correcta identificación del domicilio del co demandado, Julio Ortiz Linares.

### III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Los accionantes manifestaron que las autoridades demandadas lesionaron sus derechos al debido proceso, a la justicia, a una debida fundamentación y al acceso a la justicia, puesto que: i) La Resolución emitida en el proceso contencioso administrativo por la Sala Plena de la entonces Corte Suprema de Justicia, no contempló ni fundamentó su ratio decidendi ni en la motivación, con el DS 29527, que al tratarse la problemática tributaria resuelta en el proceso contencioso administrativo, sobre un supuesto “diferimiento en los pagos de IVA e IT por el transporte de gas natural por ducto respecto a sus ingresos, y que hubiese facturado los mismos declarándolos en forma diferida en el periodo fiscal siguiente a la prestación del servicio”; y, ii) La Resolución ahora impugnada, fundamenta su decisión sólo en la aplicación de los arts. 4 inc. b) y 77 de la LRT, sin tener en cuenta que el DS 29527, contempla explicaciones necesarias sobre la forma en la que debe entenderse e interpretarse los arts. 4, 10 y 77 de la ley 843. Correspondiendo analizar en revisión, si tales argumentos son evidentes y si constituyen actos ilegales lesivos al derecho a la libertad del accionante, a fin de otorgar o denegar la tutela solicitada.

#### III.1. Naturaleza jurídica de la acción de amparo constitucional

Tomando en cuenta lo señalado por la SC 1366/2011-R de 30 de septiembre, la acción de amparo constitucional prevista por el art. 128 de la CPE, es instituida contra los actos u omisiones ilegales o indebidos de los servidores públicos, o de persona individual o colectiva, que restrinjan, supriman, o amenacen restringir o suprimir los derechos reconocidos por la Constitución y la ley; constituye un medio de tutela de carácter extraordinario, regido por los principios de subsidiariedad e inmediatez.

La naturaleza subsidiaria de la acción de amparo constitucional se encuentra establecida en el art. 129.I de la CPE, que señala que se interpondrá ‘...siempre que no exista otro medio o recurso legal para la protección inmediata de los derechos y garantías restringidos, suprimidos o amenazados’ (las negrillas son nuestras); ‘...por lo que el amparo constitucional se constituye en un instrumento esencialmente subsidiario y supletorio de protección; subsidiario porque no puede ser utilizado si previamente no se agotaron los medios ordinarios de defensa que se tuviesen expeditos,

sea en la vía judicial o administrativa, y supletorio, porque viene a reparar y reponer las deficiencias de esa vía ordinaria. En consecuencia, para que los fundamentos expresados en una acción de amparo constitucional puedan ser analizados en el fondo, la parte accionante debe haber utilizado hasta agotar todos los medios y recursos legales idóneos para la tutela de sus derechos que tenga expeditos en la vía administrativa o jurisdiccional, pues donde se deben reparar los derechos lesionados es en el mismo proceso, o en la instancia donde fueron vulnerados, esto es, que en principio haya acudido ante la misma autoridad que incurrió en la presunta lesión y luego a las superiores a ésta, y si a pesar de ello persiste la lesión porque los medios o recursos utilizados resultaron ineficaces, recién se abre la posibilidad de acudir a la acción de amparo constitucional, la que no puede ser utilizada como mecanismo alternativo o sustitutivo de protección, ni como instancia adicional en el proceso, pues ello desnaturalizaría su esencia'. (SC 0624/2011-R 3 de mayo).

### III.2. Del triple dimensionamiento del debido proceso

Realizando un análisis a lo establecido por el art. 117.I de la CPE, el debido proceso además de haber sido desarrollado ampliamente por la jurisprudencia, fue comprendido de una mejor manera acorde a lo expresado por la CPE, de tal forma que la actual jurisprudencia constitucional, a través de la SC 0702/2011-R de 16 de mayo manifestó:

'I. Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...'

'Considerando los criterios de la doctrina, en su jurisprudencia previa este Tribunal ha señalado 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 disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar (...) comprende el conjunto de requisitos 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' (SSCC 0418/2000-R, 1276/2001-R y 0119/2003-R, entre otras).

La trascendencia del debido proceso se encuentra en íntima vinculación con la realización del valor justicia en el procedimiento, así lo ha entendido este Tribunal cuando en la SC 0999/2003-R de 16 de julio, señaló que: 'La importancia del debido proceso está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes'.

En similar sentido se ha pronunciado la reciente jurisprudencia de este Tribunal en las SSCC 0533/2011-R de 25 de abril y 0806/2011-R de 30 de mayo entre otras.

En el ámbito normativo, el debido proceso se manifiesta en una triple dimensión, pues por una parte, se encuentra reconocido como un derecho humano por instrumentos internacionales en la materia como el Pacto de San José de Costa Rica (art. 8) y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 14), que conforme al art. 410.II de la CPE, forman parte del bloque de constitucionalidad, y también se establece como un derecho en el art. 115 parágrafo II; al mismo

tiempo, a nivel constitucional, se le reconoce como derecho fundamental y como garantía jurisdiccional, configuración jurídica contemplada ya por el art. 16 de la CPEabrg, que se ha mantenido y precisado en el art. 117.I de la CPE, que dispone: 'Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso...'

En consonancia con los tratados internacionales citados, a través de la jurisprudencia constitucional se ha establecido que los elementos que componen al debido proceso son el derecho a un proceso público; derecho al juez natural; derecho a la igualdad procesal de las partes; derecho a no declarar contra sí mismo; garantía de presunción de inocencia; derecho a la comunicación previa de la acusación; derecho a la defensa material y técnica; concesión al inculpado del tiempo y los medios para su defensa; derecho a ser juzgado sin dilaciones indebidas; derecho a la congruencia entre acusación y condena; el principio del non bis in idem; derecho a la valoración razonable de la prueba; derecho a la motivación y congruencia de las decisiones (SSCC 0082/2001-R, 0157/2001-R, 0798/2001-R, 0925/2001-R, 1028/2001-R, 1009/2003-R, 1797/2003-R, 0101/2004-R, 0663/2004-R, 022/2006-R, entre otras); sin embargo, esta lista en el marco del principio de progresividad no es limitativa, sino más bien enunciativa, pues a ella se agregan otros elementos que hacen al debido proceso como garantía general y que derivan del desarrollo doctrinal y jurisprudencial de éste como medio para asegurar la realización del valor justicia, en ese sentido la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: 'En opinión de esta Corte, para que exista 'debido proceso legal' es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal. (Las negrillas fueron añadidas).

### III.3. Deber de fundamentar y motivar las resoluciones judiciales o administrativas

Toda resolución sea emitida en un proceso judicial o administrativo, necesariamente deben contener 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 su decisión, puesto que el relacionamiento de estas con los hechos que le dieron origen, constituye la fundamentación y motivación a la que el debido proceso se refiere.

En ese entendido, la SC 1810/2011-R de 7 de noviembre, manifestó: la uniforme jurisprudencia emitida por este Tribunal ha señalado reiteradamente que: '...las resoluciones que emiten las autoridades judiciales y administrativas deben exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de esas resoluciones. Este deber de fundamentación, se vincula tanto con la garantía del debido proceso como con el derecho a la seguridad jurídica...' (SC 0600/2004-R de 22 de abril).

En la SC 2017/2010-R de 9 de noviembre, menciona que: ... el Tribunal Constitucional se ha pronunciado con anterioridad, por la que resulta conveniente evocar los precedentes pares su contundencia. Así, la SC 0752/2002-R de 25 de junio, recogiendo el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, señaló que toda resolución '...debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma. Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no solo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho [debido



proceso] que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión...´.

En similar sentido, la SC 0618/2007-R de 17 de julio, señala: `La jurisprudencia constitucional ha sido reiterada y uniforme en señalar que las resoluciones que emiten las autoridades judiciales, deben exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de esas resoluciones, exigencia que se torna aún más relevante cuando el Juez o Tribunal debe resolver en apelación o casación la impugnación de las resoluciones pronunciadas por las autoridades inferiores. Este deber de fundamentación de las resoluciones judiciales, se vincula tanto con la garantía del debido proceso como con el derecho a la seguridad jurídica (SC 0248/2007-R de 10 de abril). Así la SC 0752/2002-R de 25 de junio, recogiendo el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R, de 19 de diciembre, señaló que toda resolución '(...) debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de la misma. (...) Que, consecuentemente cuando un Juez omita la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho [debido proceso] que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión´ (las negrillas son nuestras).

#### III.4. Del principio de legalidad

Respecto al principio de legalidad en el nuevo orden constitucional, la SC 0982/2010-R de 17 de agosto, manifestó que: “El principio de legalidad en su clásica concepción implica el sometimiento de gobernantes y gobernados a la ley; significa, entonces, el reconocimiento al legislador como único titular de la facultad normativa, a la cual debe estar sometida la administración. Sin embargo, actualmente dicha definición resulta insuficiente en el marco del estado constitucional de derecho y el sistema constitucional boliviano vigente; por ello debe entenderse que dicho principio supone, fundamentalmente, el sometimiento de los gobernantes y gobernados a la Constitución Política del Estado, la vigencia de derecho y el respeto a la norma.

Efectivamente, la Constitución Política del Estado, no debe ser entendida únicamente de manera formal, como reguladora de fuentes del Derecho, de la distribución y del ejercicio del poder entre los órganos estatales, sino como la Ley Suprema y Fundamental que contiene los valores, principios, derechos y garantías que deben ser la base del legislador y del intérprete de la Constitución, se concluye entonces que las leyes son válidas no sólo por la forma de su producción, sino también y, fundamentalmente, por la coherencia de sus contenidos con La Ley Fundamental.

En ese entendido, nos encontramos frente a un proceso de constitucionalización del ordenamiento jurídico; pues tal como manifiesta la Sentencia Constitucional señalada: “...en un Estado Constitucional de Derecho, tanto gobernantes como gobernados, deben someterse al imperio de la ley, a fin que no sean los caprichos personales o actuaciones discrecionales, las que impongan su accionar, desconociendo lo anteladamente establecido por la norma positiva, vulnerando el principio de seguridad”.

#### III.5. Del principio y garantía de irretroactividad de la ley

La garantía y principio de irretroactividad de la ley, tomando en cuenta el razonamiento de la SC 1421/2004 de 6 de septiembre, señaló que: “Retomando la línea de razonamiento jurídico en que

se funda el principio de la irretroactividad de la ley, cual es la protección de los derechos adquiridos o constituidos, cabe señalar que este principio se aplica al ámbito de aquellas leyes que establecen o definen derechos, obligaciones o responsabilidades, ello porque si una persona goza de un derecho subjetivo reconocido por la ley no puede ser privado de él por una nueva ley; en cambio la excepción de la retroactividad se aplica, especialmente, en el ámbito de las normas de carácter procesal, es decir, en aquellas que no definan o determinen derechos.

De la doctrina constitucional referida se puede colegir que las leyes en general y las normas consignadas en ellas en particular, cuando son de naturaleza procesal no sustantiva, es decir, aquellas que regulan procesos o procedimientos, pueden ser aplicadas de manera inmediata a todos los procesos que se inicien o que están pendientes al tiempo en que entran en vigor, ello porque su aplicación tiene la finalidad de regular un hecho en la actualidad y no a situaciones o hechos pasados y debidamente consolidados...”.

Asimismo, con relación a este principio, la SC 0636/2011-R de 3 de mayo, estableció lo siguiente: “Ahora bien, la garantía y principio de irretroactividad de la ley, tiene su excepción que es la retroactividad o el efecto retroactivo de una ley, lo que significa que la nueva ley se aplica a las situaciones o controversias jurídicas pendientes en el momento de su entrada en vigor o a los hechos realizados con anterioridad a su promulgación; sin embargo, los supuestos de retroactividad de la ley sustantiva están señalados en la Constitución Política del Estado, aclarándose que en materia procesal el tratamiento es diferente.

En ese entendido, la Constitución Política del Estado en su art. 123 dentro del Capítulo destinado a garantías jurisdiccionales, establece que la “ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución”.

### III.6. Análisis del caso concreto

En el caso de autos, La empresa GTB, a la que representan los accionantes, presta el servicio de transporte de gas a YPFB, de acuerdo a las normas y condiciones establecidas en el contrato transcrito en el instrumento público 787/2001 de 7 de septiembre, contrato que tiene una duración de veinte años. Con dicho antecedente, la empresa indicada, realiza la facturación por dicho servicio computando un “periodo mensual operativo que comienza a las 6:00 am en el primer día de un mes calendario y termina a las 6:00 am en el primer día siguiente mes calendario”.

Sin embargo, GRACO Santa Cruz del SIN, acusó a la empresa GTB, de realizar la cancelación tributaria de manera retrasada, consistente en un “diferimiento en los pagos de IVA e IT por el transporte de gas natural por ducto respecto a sus ingresos, y que hubiese facturado los mismos declarándolos en forma diferida en el periodo fiscal siguiente a la prestación del servicio” (sic).

En ese entendido, la empresa a la que representan los accionantes impugnó la Resolución GRACO Santa Cruz del SIN, ante la Superintendencia Tributaria Regional de Santa Cruz, quienes a través de la Resolución SRT-SCZ-RA-0015/2004, resolvió señalando que el procedimiento utilizado por GTB era conforme a ley. Ante la Resolución señalada, el SIN impugnó ante la Superintendencia Tributaria General, que emitió la Resolución STG-RJ-0044/2004, que no tomó en cuenta el art. 4

de la LRT, motivo por el que GTB recurrió a través de un proceso contencioso administrativo, ante la entonces Corte Suprema de Justicia, que mediante Auto Supremo 102/2011, declaró improbadamente la demanda contenciosa administrativa, dejando subsistente y válida la Resolución del recurso jerárquico STG-RJ-0044/2004 de 18 de octubre, dictada por el Superintendente Tributario General.

En ese entendido, los accionantes manifiestan que el Auto Supremo 102/2011, ahora impugnado, carece de fundamentación y motivación jurídica, toda vez que los demandados omitieron totalmente pronunciar en la referida Resolución, lo establecido por el DS 29527; sin embargo, dicha normativa legal que fue emitida posterior al periodo fiscal que originó el proceso administrativo ante autoridades tributarias y el contencioso administrativo ante la entonces Corte Suprema de Justicia, pues de la documentación acompañada al expediente y de la Resolución ahora impugnada, se colige que el periodo fiscal observado, está comprendido entre julio de 1999 a diciembre del 2000; en ese entendido, de acuerdo a la jurisprudencia constitucional citada y glosada precedentemente y en especial el Fundamento Jurídico III.4, el Auto Supremo 102/2011, mantiene relación en cuanto a los hechos suscitados que motivaron el proceso contencioso administrativo con las disposiciones legales que fundamentan su decisión.

De esa manera que la aplicación del DS 29527 de 23 de abril de 2008, para la resolución de la problemática planteada, no sería otra cosa que desconocer el principio de irretroactividad de la ley contemplado por el art. 123 de la propia CPE, pues el carácter ex lege de la obligación tributaria determina la inmediatez, entre la realización del supuesto de hecho normativo y la producción del efecto jurídico previsto en la consecuencia de la norma; dicho de otra forma, los hechos que se hubieran suscitado en vigencia de una norma, deben quedar sometidos a los preceptos legales imperantes en el momento que se produjeron, motivo por el cual no puede considerarse la aplicación retroactiva de otro ordenamiento jurídico que altere las consecuencias de los hechos.

En esa lógica, es que el ordenamiento jurídico obedece a ciertos principios formales y materiales, dentro de los que se destaca el principio de irretroactividad de las normas jurídicas, principio que ya fue aplicado en el Derecho Romano, fundado en dos justificaciones: el principio de fidelidad por el cual el magistrado está vinculado a su edicto y garantizar la confianza de los súbditos en el ordenamiento jurídico, es decir poder prever las consecuencias jurídicas de sus acciones. El tan conocido principio "nulla poena sine lege" que incluye que no exista ninguna ley ex post facto.

Es decir, que si bien existen algunas excepciones al principio y garantía constitucional de irretroactividad de la ley, estas están enmarcadas al favorecimiento de las trabajadoras y de los trabajadores en materia social, en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado y en otros casos que la Ley Fundamental así lo establezca, además que en el caso concreto, el Decreto Supremo tantas veces invocado por los accionantes, no contiene ninguna previsión formal respecto a una posible aplicación retroactiva.

En tal sentido, se concluye que la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, al conceder la tutela, no ha evaluado correctamente los datos del proceso y las normas aplicables al mismo.

**POR TANTO**

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Primera Especializada; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia y el 12.7 de la LTCP en revisión, resuelve: REVOCAR la Resolución 066/2012 de 7 de febrero, cursante de fs. 431 a 435

vta., dictada por la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca; y, en consecuencia DENEGAR la tutela solicitada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional

Fdo. Efrén Choque Capuma  
MAGISTRADO

Fdo. Soraida Rosario Cháñez Chire  
MAGISTRADA