



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

AGV

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0365/2018-S2
Sucre, 24 de julio de 2018

SALA SEGUNDA

Magistrada Relatora: Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
Acción de amparo constitucional

Expediente: 22771-2018-46-AAC
Departamento: La Paz

En revisión la Resolución 31/2018 de 7 de febrero, cursante de fs. 478 a 480 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Iván Arancibia Zegarra, Gerente Distrital a.i. La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memoriales presentados el 26 de enero de 2018, cursante de fs. 215 a 222; y el de subsanación de 2 de febrero del mismo año, corriente de fs. 226 al 228 vta., el representante de la entidad accionante expresó lo siguiente:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

En fase de ejecución tributaria de la Resolución Determinativa GDLP 195 de 14 de noviembre de 2018, el contribuyente Porfirio Mamani Huayhua, mediante Nota presentada el 19 de octubre de 2016, a la Gerencia Distrital a.i. de La Paz I del SIN, solicitó la prescripción del cobro de la deuda tributaria contenida en el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) 201020100251 de 11 de marzo de 2010, argumentando que transcurrieron más de seis años, sin que el referido SIN, haya realizado el cobro de la deuda tributaria; solicitud, que fue resuelta por Auto Administrativo 165/2016 de 13 de diciembre, que determinó el rechazo de la prescripción solicitada.

Ante la Resolución indicada precedentemente, el contribuyente, el 18 de enero de 2017, interpuso recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT); misma, que por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0464/2017 de 28 de abril, revocó totalmente el Auto Administrativo impugnado y en su lugar declaró prescrita la facultad de cobro de tributo omitido y de la sanción establecida en la Resolución Determinativa GDLP 195, en relación al señalado PIET 201020100251.

Dicha Resolución de Recurso de Alzada, fue impugnada por el Gerente Distrital a.i. de La Paz I del SIN, en representación de la Administración Tributaria, a



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

través del recurso jerárquico, siendo confirmada mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017 de 18 de julio.

Sin embargo, la autoridad demandada, al emitir la referida Resolución del Recurso Jerárquico, no explicó de forma clara los motivos de su decisión; entre ellos, por qué no consideró como causa de interrupción de la prescripción, las acciones de cobro realizadas por la Administración Tributaria, como es la retención y remisión de fondos efectuado el 20 de marzo de 2013 y el reconocimiento expreso de la deuda tributaria, que realizó el contribuyente al solicitar la liquidación de los adeudos tributarios el 5 de octubre de 2016, fallando de esta manera de forma contraria a las Resoluciones de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2082/2013 de 15 de noviembre, AGIT-RJ 0263/2016 de 15 de marzo y AGIT-RJ 0536/2016 de 23 de mayo; y desconociendo en consecuencia lo dispuesto en los arts. 61 y 62 de Código Tributario Boliviano (CTB) -Ley 2492 de 2 de agosto de 2003-, que regula la interrupción y suspensión de la prescripción respectivamente; además, la Administración Tributaria, ejerció su derecho al cobro de la deuda, por lo que en ningún momento demostró inactividad o dejadez.

Finalmente, al no existir norma expresa en el Código Tributario Boliviano, sobre la interrupción de la prescripción en fase de ejecución, en sujeción a lo que establece el art. 5 del CTB, correspondía la aplicación supletoria de los arts. 340 y 1503.II del Código Civil (CC)

I.1.2. Derecho supuestamente vulnerado

Considera lesionado su derecho al debido proceso en sus elementos de una debida fundamentación, motivación, congruencia y aplicación objetiva de la ley; citando al efecto el art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitório

Solicita se le conceda tutela y en consecuencia se declare la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017, emitida por la AGIT; así como, se pronuncie una nueva resolución debidamente fundamentada.

I.2. Audiencia y Resolución del Juez de garantías

Celebrada la audiencia pública el 7 de febrero de 2018, según consta en el acta cursante de fs. 473 a 477, se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la acción

El accionante, a través de su abogado reiteró el contenido de su memorial de acción de amparo constitucional.



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

1.2.2. Informe de la autoridad demandada

Eliseo Santos Ochoa Urquiza, Gerente de Recursos Judiciales y Ronald Vargas Choque, Abogado ambos de la AGIT en representación legal de Daney David Valdivia Coria, Director General Ejecutivo a.i. de la AGIT, mediante escrito cursante de fs. 232 a 241 vta., informó lo siguiente: **a)** La parte solicitante de tutela, no cumplió con la carga argumentativa de señalar la relación causal entre los hechos y la vulneración de los derechos denunciados; **b)** La actividad interpretativa efectuada por la AGIT, no puede ser revisada por la jurisdicción constitucional, menos aún en el presente caso, porque no se cumplió con la carga argumentativa; además, que el control jurisdiccional sobre los actos de la administración pública, se debe efectuar por medio del proceso contencioso administrativo; **c)** La entidad accionante, confundió la acción de amparo constitucional, con una instancia casacional y en su formulación incurrió en imprecisión, incongruencia y contradicción; y **d)** La Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se encuentra plenamente respaldada con argumentos técnico jurídicos que se hallan debidamente motivados; dado que, en ella se respondieron todos y cada uno de los puntos denunciados; por lo cual, no existe vulneración del derecho al debido proceso en sus elementos de una debida fundamentación, motivación y congruencia y menos de la aplicación objetiva de la ley, por lo que pidió que se declare improcedente la presente acción de amparo constitucional o en su caso se deniegue la tutela.

1.2.3. Intervención del tercero interesado

Porfirio Mamani Huayhua, a través de su abogado, en audiencia señaló: **1)** Existe una ley especial que es el Código Tributario Boliviano, habiendo expuesto la entidad demandada, porqué razón no es viable la solicitud de la entidad accionante de aplicar el Código Civil; y, **2)** La parte solicitante de tutela, pretendió que las acciones de retención tengan efecto suspensivo; lo cual, se encuentra contra lo previsto en el art. 61 del CTB; por lo que, pidió que se deniegue la tutela solicitada.

1.2.4. Resolución

El Juez Público Civil y Comercial Vigésimo Sexto de la Capital del departamento de La Paz, constituido en Juez de garantías, mediante Resolución 31/2018 de 7 de febrero, cursante de fs. 478 a 480 vta., **denegó** la tutela solicitada, con los siguientes fundamentos: **i)** La Resolución Jerárquica impugnada, se encuentra debidamente fundamentada y motivada; dado que, responde a todos los puntos demandados, porque todos los aspectos relativos a la aplicación del Código Civil y la interrupción y suspensión de la prescripción fueron desarrollados en la misma; **ii)** La entidad accionante, no explicó en qué consiste la falta de fundamentación, ni adjuntó la documentación de la impugnación o informe técnico, especificando los aspectos que no fueron valorados, asimismo no fundamentó respecto a los arts. 59, 60, 61 y 62 del CTB, que describen las causas de suspensión e interrupción de la prescripción, puesto que se limitan a hacer referencia al Código



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

Civil, sin desvirtuar previamente la aplicación de la ley especial; por lo que no se advierte la vulneración de derecho alguno; y, **iii)** Tampoco se demostró la lesión a la aplicación objetiva de la ley, puesto que se utilizó la norma especial al caso concreto, tomando en cuenta la temporalidad de su aplicabilidad.

II. CONCLUSIONES

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

- II.1. Por escrito presentado el 19 de octubre de 2016 por el contribuyente Porfirio Mamani Huayhua -ahora tercero interesado- dirigido a la Gerencia Distrital a.i. de La Paz I del SIN -entidad ahora accionante-, solicitó prescripción de deuda impositiva, determinada mediante PIET 201020100251 de 11 de marzo de 2010; en razón, de que transcurrió más de seis años, sin que el SIN proceda al cobro de la deuda tributaria (fs. 116).
- II.2. Mediante Auto Administrativo 165/2016 de 13 de diciembre, el Gerente de la entidad accionante, rechazó la solicitud de prescripción para el cobro de la deuda tributaria planteada por el contribuyente Porfirio Mamani Huayhua, con Número de Identificación Tributaria (NIT) 4853489010 (fs. 119 a 122).
- II.3. A través de Nota de 30 de enero de 2017, el contribuyente, ahora tercero interesado, interpuso recurso de alzada contra el Auto Administrativo 165/16 precedentemente indicado (fs. 350 a 351).
- II.4. Mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0464/2017 de 28 de abril, la Directora Ejecutiva de la ARIT de La Paz, revocó totalmente el indicado Auto Administrativo y declaró prescrita la facultad de cobro del tributo omitido y de la sanción establecida en la Resolución Determinativa GDLP 195 de 14 de noviembre de 2008, en relación al PIET 201020100251 (fs. 388 a 393 vta.).
- II.5. Mediante escrito de 23 de mayo de 2017, presentado ante la Directora Ejecutiva de la ARIT de La Paz por Iván Arancibia Zegarra, Gerente Distrital a.i. de La Paz del SIN -hoy entidad accionante-, interpuso recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0464/2017 (fs. 405 a 411).
- II.6. Cursa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017 de 18 de julio, emitido por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT -hoy demandado-, mediante la cual confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0464/2017 y en consecuencia se dejó sin efecto el Auto Administrativo 165/2016, por prescripción de la facultad de cobro de la citada Administración Tributaria con los siguientes

*Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia*

fundamentos: **a)** No corresponde la aplicación supletoria o analógica de los arts. 1503.II del CC, puesto que los arts. 59.III, 60.III, 61 y 62 del CTB, que es la norma aplicable al caso por tratarse de las gestiones 2004 y 2005, regula la prescripción en etapa de ejecución en cuanto al término, cómputo, interrupción y suspensión; **b)** El art. 59.I del CTB dispone que: "prescribirán a los cuatro años las acciones de la Administración Tributaria para: (...) 4) Ejercer su facultad de ejecución tributaria" (sic); en cuanto al cómputo, el art. 60.II del referido Código, establece que el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria; y respecto a las causales de interrupción y suspensión de la prescripción, los arts. 61 y 62 del CTB, establecen que la prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, así como por la solicitud de las facilidades de pago; y se suspende por la notificación del inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente o por la interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte de éste; **c)** Con el PIET 201020100251, el sujeto pasivo fue notificado el 17 de mayo de 2010, por lo que el término para la prescripción se inició el 18 de mayo de 2010 y concluyó el 18 de mayo de 2014, sin que se hubieran presentado causales de interrupción; y, **d)** Respecto a las medidas tendientes al cobro, ejecutadas por la Administración Tributaria, es pertinente dejar establecido que el Código Tributario Boliviano, no reconoce que las medidas coactivas constituyan causales de suspensión o interrupción para el cómputo de la prescripción, por lo que no pueden ser tomadas como tal en este caso (fs. 124 a 132 vta.).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El accionante denunció que la autoridad demandada vulneró su derecho al debido proceso, en sus elementos de una debida fundamentación, motivación, congruencia y aplicación objetiva de la ley; toda vez que, en la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017, no fundamentó su decisión del porqué no reconoció, como causal de interrupción de la prescripción a las acciones de cobro, realizadas por la Administración Tributaria y el reconocimiento expreso de la deuda tributaria, efectuada por el contribuyente, a través de su solicitud de liquidación de los adeudos tributarios de 5 de octubre de 2016, puesto que al no existir norma expresa en el Código Tributario Boliviano, sobre la interrupción de la prescripción en fase de ejecución, entonces correspondía a la autoridad demandada aplicar de manera supletoria los arts. 340 y 1503.II del CC; por lo que, solicita se conceda la tutela, se anule la indicada Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017 emitida por la AGIT y se emita una nueva resolución debidamente fundamentada.

En consecuencia, corresponde dilucidar en revisión, si tales argumentos son evidentes a fin de conceder o denegar la tutela solicitada, y para el efecto se analizaran los siguientes temas: **1)** La fundamentación y motivación de las



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

resoluciones y el principio de congruencia; **2)** La regulación de la prescripción en el Código Tributario Boliviano; y, **3)** El análisis del caso concreto.

III.1. La fundamentación y motivación de las resoluciones y el principio de congruencia

El derecho a una resolución fundamentada y motivada, como elementos del debido proceso, reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano en las normas contenidas en los arts. 115.II y 117.I de la CPE; 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), fue desarrollado en la amplia jurisprudencia constitucional, siendo uno de los antecedentes, el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre¹; la cual establece como exigencia del debido proceso, que toda resolución debe exponer los hechos y el fundamento legal de la decisión, de manera que en caso de omisión, se vulnera dicho derecho. Posteriormente, en la SC 0946/2004-R de 15 de junio², se aclara que dicha garantía es aplicable también en procesos administrativos y disciplinarios.

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

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

En cuanto a los requisitos que debe contener una resolución administrativa en segunda instancia, la SCP 0275/2012 de 4 de junio³

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

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

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

³El FJ III.2.3, determina: "Toda autoridad administrativa que emita una resolución en segunda instancia, debe mínimamente exponer en la resolución: 1) Los hechos, citando las normas que sustentan la parte dispositiva de la resolución, efectuando la relación de causalidad entre los hechos y la norma aplicable; 2) Pronunciamiento sobre todos y cada uno de los aspectos



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

precisó que dicho fallo debe exponer los hechos y citar las normas que sustentan la decisión, además de pronunciarse sobre todos y cada uno de los aspectos impugnados en el recurso.

Por su parte, la SC 0802/2007-R de 2 de octubre⁴ se refirió a la fundamentación como sustento de una resolución disciplinaria; empero, es la SCP 2221/2012 de 8 de noviembre⁵ la que desarrolla el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada, señalando que el mismo está dado por sus finalidades implícitas, como son: **i)** El sometimiento a la Constitución Política del Estado y al bloque de constitucionalidad; **ii)** Lograr el convencimiento de las partes que la resolución no es arbitraria; es decir, que observa el valor justicia, los principios de interdicción de la arbitrariedad, de razonabilidad y de congruencia; **iii)** Garantizar la posibilidad del control de la resolución por medio de los recursos; **iv)** Permitir el control social de la resolución en mérito al principio de publicidad; y, **v)** La observancia del principio dispositivo, que implica la otorgación de respuestas a las pretensiones de las partes -quinta finalidad complementada por la SCP 0100/2013 de 17 de enero-⁶.

impugnados en el recurso de alzada, actuando en *mínima petita*, considerando cada aspecto de manera puntual y expresa, desarrollando una valoración lógica de los puntos impugnados, efectuar lo contrario, elimina la parte fundamental de la resolución, lesionando efectivamente el debido proceso, derivando en el extremo inaceptable que los procesados no puedan conocer cuáles son las razones del fallo y cual es la posición del tribunal de alzada en relación con los puntos impugnados.

En tanto y en cuanto, las resoluciones administrativas de segunda instancia conlleven insertas en su texto de manera expresa, las respuestas a todos los aspectos cuestionados en el recurso de impugnación, el sujeto sometido al proceso disciplinario, tendrá la plena convicción respecto a que la decisión asumida por la autoridad administrativa es a todas luces justa. Esta afirmación nos lleva a concluir que no le está permitido a la autoridad administrativa, reemplazar una adecuada y sustanciosa fundamentación por una elemental relación de antecedentes".

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

⁵El FJ III.1, manifiesta: "En ese marco, se tiene que **el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada y motivada** (judicial, administrativa, o cualesquier otra, expresada en una resolución en general, sentencia, auto, etc.) que resuelva un conflicto o una pretensión **está dado por sus finalidades implícitas, las que contrastadas con la resolución en cuestión, dará lugar a la verificación de su respeto y eficacia. Estas son: (1)** El sometimiento manifiesto a la Constitución, conformada por: **1.a)** La Constitución formal; es decir, el texto escrito; y, **1.b)** Los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos que forman el bloque de constitucionalidad; así como a la ley, traducido en la observancia del principio de constitucionalidad y del principio de legalidad; **(2)** Lograr el convencimiento de las partes que la resolución en cuestión no es arbitraria, sino por el contrario, observa: El valor justicia, los principios de interdicción de la arbitrariedad, de razonabilidad y de congruencia; **(3)** Garantizar la posibilidad de control de la resolución en cuestión por los tribunales superiores que conozcan los correspondientes recursos o medios de impugnación; y, **(4)** Permitir el control de la actividad jurisdiccional o la actividad decisoria de todo órgano o persona, sea de carácter público o privado por parte de la opinión pública, en observancia del principio de publicidad. Estos elementos se desarrollarán a continuación: (...)

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

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

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

⁶El FJ III.2, establece: "A las cuatro finalidades implícitas que determinan el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada o derecho a una resolución motivada (judicial, administrativa, o cualesquier otra, expresada en una resolución en general, sentencia, auto, etc.) que resuelva un conflicto o una pretensión cuáles son: 1) El sometimiento manifiesto a la Constitución, conformada por: 1.a) la Constitución formal, es decir, el texto escrito; y, 1.b) los Tratados Internacionales sobre



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

Respecto a la segunda finalidad, tanto la SCP 2221/2012 como la SCP 0100/2013, señalan que la **arbitrariedad** puede estar expresada en una decisión: **a)** Sin motivación, cuando la resolución no da razones que la sustenten; **b)** Con motivación arbitraria, cuando se basa en fundamentos y consideraciones meramente retóricas o deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba, o en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso; **c)** Con motivación insuficiente, cuando no se da razones de la omisión de pronunciamiento sobre los planteamientos de las partes; y, **d)** Por la falta de coherencia del fallo, se da: **d.1)** En su dimensión interna, cuando no existe relación entre las premisas -normativa y fáctica- y la conclusión -por tanto-; y, **d.2)** En su dimensión externa, implica que la resolución debe guardar correspondencia con lo pedido o impugnado por las partes. Ambos entendimientos, sobre la coherencia interna y externa, tienen su antecedente en la SC 0863/2003-R de 25 de junio⁷, así como en la SC 0358/2010-R de 22 de junio⁸, estableciendo que en el ámbito procesal, el principio de congruencia se entiende no solo como la correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, sino que además implica la concordancia del fallo; es decir, su coherencia interna, entendimiento que fue reiterado en la SCP 1915/2012 de 12 de octubre⁹, entre otras. Por su parte, respecto a la congruencia de las resoluciones de segunda instancia, la SC 0682/2004-R de 6 de mayo¹⁰

Derechos Humanos que forman el bloque de constitucionalidad; así como a la ley, traducido en la observancia del principio de constitucionalidad y del principio de legalidad; 2) Lograr el convencimiento de las partes que la resolución en cuestión no es arbitraria, sino por el contrario, observa: el valor justicia, el principio de interdicción de la arbitrariedad, el principio de razonabilidad y el principio de congruencia; 3) Garantizar la posibilidad de control de la resolución en cuestión por los tribunales superiores que conozcan los correspondientes recursos o medios de impugnación; 4) Permitir el control de la actividad jurisdiccional o la actividad decisoria de todo órgano o persona, sea de carácter público o privado por parte de la opinión pública, en observancia del principio de publicidad (SCP 2221/2012 de 8 de noviembre, se suma un quinto elemento de relevancia constitucional); y, 5) La exigencia de la observancia del principio dispositivo.

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

⁷El FJ III.3, expresa: “Que, al margen de ello, también cabe reiterar que el art. 236 CPC, marca el ámbito de contenido de la resolución a dictarse en apelación, pues estipula que la misma, deberá circunscribirse precisamente a los puntos resueltos por el inferior y que además hubieran sido objeto de apelación y fundamentación, de manera que el Juez o tribunal ad-quem, no puede ir más allá de lo pedido, salvo en los casos en que los vicios de nulidad constituyan lesiones a derechos y garantías constitucionales como cuando la nulidad esté expresamente prevista por ley”.

⁸El FJ III.3.1, señala: “De esa esencia deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, en materia penal la congruencia se refiere estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la congruencia que debe tener toda resolución ya sea judicial o administrativa y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, pero además esa concordancia debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esos criterios se considera que quien administra justicia debe emitir fallos motivados, congruentes y pertinentes”.

⁹El FJ III.2, indica: “La abundante jurisprudencia del extinto Tribunal Constitucional, ha señalado con relación al principio de congruencia -que es determinante en cualquier proceso judicial o administrativo- como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, que implica la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, que debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y juicios de valor emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan la razón que llevó a la determinación que se asume (SC 1619/2010-R de 15 de octubre). Bajo ese razonamiento, el principio de congruencia forma parte de derecho-garantía-principio del debido proceso, contemplado en el art. 115.I de la CPE”.

¹⁰El FJ III.1, refiere: “Además de ello, toda resolución dictada en apelación, no sólo por disposición legal sino también por principio general, debe sujetarse a los puntos de apelación expuestos por la parte apelante, que se entiende deben estar



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

señaló que el pronunciamiento debe guardar correspondencia con los agravios de la apelación y la contestación de alzada.

En resumen, de acuerdo a la jurisprudencia constitucional glosada, **una resolución será arbitraria cuando carezca de motivación o ésta sea arbitraria o insuficiente; asimismo, cuando la resolución no tenga coherencia o congruencia interna o externa.**

Entendimiento también asumido en la SCP 0014/2018-S2 de 28 de febrero, entre otras.

III.2. La regulación de la prescripción en el Código Tributario Boliviano

El Código Tributario Boliviano, en su Capítulo II, Los Tributos, Sección VII: Formas de Extinción de la Obligación Tributaria y de la Obligación de Pago en Aduanas, sin las modificaciones introducidas por la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012 -Ley de Modificaciones al Presupuesto General del Estado 2012- y la Ley 317 de 11 de diciembre de 2012 -Ley del Presupuesto General del Estado de la gestión 2013-, regulaba la prescripción de la obligación tributaria en los siguientes términos:

ARTICULO 59° (Prescripción)

I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para:

1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos.
2. Determinar la deuda tributaria.
3. Imponer sanciones administrativas.
4. **Ejercer su facultad de ejecución tributaria.**

II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda.

III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años. (el resaltado es añadido)

ARTICULO 60° (Cómputo)

I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo.

II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria.

relacionados con lo discutido ante el juez *a quo*. Para el mismo objetivo -resolver la apelación-, también el juez *ad quem*, si se trataran de varias apelaciones y deba resolverlas en una sola resolución deberá individualizar a las partes, lo que supone también, la individualización de sus pretensiones y resolverlas de la misma forma; pues en el único caso que podrá dirigirse en su fundamentación a dos o más apelantes, será cuando éstos hubieran coincidido en sus argumentos al presentar su apelación, o varios hubieran presentado apelación en forma conjunta. Ahora bien, la misma obligación que tiene el juez *ad quem* frente a los apelantes, también debe cumplirla frente a la parte adversa, para el caso de que el procedimiento aplicable admita que la misma pueda responder al recurso, pues omitir las consideraciones a la respuesta igual que no responder a los puntos de apelación, resulta arbitrario y por lo mismo, daría lugar a una omisión indebida plasmada en la resolución que resuelve la apelación”.



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiriera la calidad de título de ejecución tributaria." (El resaltado es añadido)

ARTICULO 61° (Interrupción). La prescripción se interrumpe por:

- a) La notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa
- b) **El reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del sujeto pasivo o tercero responsable, o por la solicitud de facilidades de pago.**

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se produjo la interrupción." (las negrillas son añadidas).

ARTICULO 62° (Suspensión). El curso de la prescripción se suspende con:

- I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses.
- II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.

De las normas glosadas precedentemente, el Código Tributario Boliviano, como norma especial en materia tributaria, contiene regulaciones expresas **en cuanto al cómputo**, las causales de interrupción y suspensión, insertos en los arts. 60, 61 y 62 del CTB, del término prescripcional entre los que no se encuentran las medidas tendientes al cobro, ejecutadas por la Administración Tributaria, de cuyo contenido resulta evidente que comprende también a la fase ejecución, dado que el art. 59.I del CTB -sin las modificaciones introducidas por la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012-, comprendía al ejercicio de la facultad de ejecución tributaria entre las acciones de la Administración Tributaria prescriptibles; y en ese orden, respecto de esa facultad el art. 60.II del referido Código -sin las modificaciones introducidas por la Ley 291 y 317- fija el comienzo del término de prescripción, desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria; y en cuanto a las causas de interrupción de este término la causal prevista en el art. 61 inc. b) del CTB, es claramente aplicable a la fase de ejecución.

III.3. Análisis del caso concreto

En fase de ejecución tributaria de la Resolución Determinativa GDLP 195, el contribuyente Porfirio Mamani Huayhua, solicitó la prescripción del PIET 201020100251 de 11 de marzo de 2010 de su deuda tributaria, en razón a que transcurrió más de seis años, sin que el SIN, hubiera procedido a su cobro (Conclusión II.1); petitorio, que le fue denegado mediante Auto Administrativo 165/2016, emitido por el Gerente Distrital a.i. de La Paz I del SIN (Conclusión II.2). Posteriormente, en mérito al recurso de alzada interpuesto por el contribuyente, a través de Resolución

*Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia*

de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0464/2017 de 28 de abril, se revocó totalmente el referido Auto Administrativo 165/2016 y en su lugar declaró prescrita la facultad de cobro del tributo omitido y de la sanción establecida en la indicada Resolución Determinativa GDLP 195, en relación al PIET 201020100251. Dicha resolución de alzada fue confirmada en recurso jerárquico, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017 de 18 de julio, emitido por la autoridad demandada (Conclusiones II.3, II.4, II.5 y II.6).

Ahora bien, mediante la presente acción de amparo constitucional, la entidad accionante, en representación del SIN, denuncia que la autoridad demandada al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0908/2017, no fundamentó y tampoco motivó debidamente la decisión, de no considerar que los actos de cobro, efectuados por la Administración Tributaria y la liquidación del adeudo practicada, a solicitud la entidad solicitante de tutela, no interrumpieron la prescripción, desconociendo de esta manera la aplicación supletoria de las normas del Código Civil, ante la falta de regulación en el Código Tributario Boliviano sobre la prescripción en fase de ejecución.

Conforme se evidencia del contenido de la Resolución Jerárquica impugnada, la autoridad demandada, señaló que no corresponde la aplicación supletoria de las normas del Código Civil; mismas, que regulan el cómputo de la prescripción y sus causales de interrupción y suspensión, tal como pretende la Administración Tributaria, en razón a que tal práctica procedió ante los vacíos que contenía el Código Tributario -abrogado-aprobado mediante Ley 1340 de 28 de mayo de 1992, en cumplimiento a lo establecido en las Sentencias Constitucionales 1606/2002-R de 20 de diciembre y 0992/2005-R de 19 de agosto; empero, en el caso que se examina, al referirse a las gestiones 2004 y 2005, la norma aplicable resulta ser el Código Tributario Boliviano -vigente-; el cual, en sus arts. 59.III, 60.III, 61 y 62, contiene regulaciones en torno al cómputo, interrupción y suspensión de la prescripción; consiguientemente, al no existir vacío o falta de una disposición expresa en la norma especial; se tiene que, no corresponde aplicar por supletoriedad y/o analogía el art. 1053.II del CC.

Asimismo, de manera concreta, respecto a los actos que la entidad accionante considera que interrumpen la prescripción, la autoridad demandada, luego de relacionar los antecedentes del caso y señalar que las normas aplicables son las contenidas en los arts. 59, 60.II, 61 y 62 del indicado CTB, precisa que al haberse efectuado la notificación con el PIET 201020100251, el término de la prescripción se inició el 18 del mismo mes y año y concluyó en la misma fecha el 2014; luego puntualizó que las medidas tendientes al cobro, ejecutadas por la Administración Tributaria, no se encuentran reconocidas como causales de suspensión o



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

interrupción del término de la prescripción por el indicado Código Tributario Boliviano.

Finalmente, respecto a la liquidación de la deuda tributaria de 6 de octubre de 2016 y la solicitud de la prescripción de 19 del mismo mes y año, señaló que son situaciones que no interrumpen la misma, puesto que son posteriores al 18 de mayo de 2014; es decir, cuando ya operó la prescripción.

De todo lo anteriormente desarrollado, se advierte que la motivación efectuada por la autoridad demandada, en la resolución que hoy se impugna, cumple con las finalidades establecidas en el Fundamento Jurídico III.1. de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional; por lo cual, el fundamento expuesto, en cuanto a la suficiencia de la norma especial aplicable, como es el Código Tributario Boliviano, no resulta necesario acudir a la aplicación supletoria de las normas del Código Civil, se sujetan al principio de legalidad y seguridad jurídica contemplados en los arts. previsto en el art 180 y 178 de la CPE; dado que, tal como se tiene desarrollado en el Fundamento Jurídico III.2 de este fallo constitucional, el referido Código, efectivamente contiene regulaciones expresas, en cuanto al cómputo, sobre las causales de interrupción, suspensión y del término de prescripción todos contenidos en los arts. 60, 61 y 62 del CTB, entre los que no se encuentran las medidas tendientes al cobro, ejecutadas por la Administración Tributaria, de cuyo contenido resulta evidente que comprende también a la fase ejecución.

En suma, la Resolución Jerárquica impugnada, se encuentra suficientemente fundamentada y motivada en lo concerniente a la correcta desestimación de las causas de interrupción de la prescripción, alegadas por la Administración Tributaria y la norma aplicable al caso; asimismo, dicha Resolución Jerárquica, contiene congruencia interna y externa, no siendo evidente la vulneración que se denuncia, razón por la cual corresponde denegar la tutela solicitada.

Por todo lo expuesto, la Jueza de garantías, al **denegar** la tutela solicitada, obró correctamente.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Segunda; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional; en revisión, resuelve: **CONFIRMAR** la Resolución 31/2018 de 7 de febrero, cursante de fs. 478 a 480 vta. pronunciada por Juez Público Civil y Comercial Vigésimo Sexto de la Capital del departamento de La Paz; y en consecuencia; **DENEGAR** la tutela solicitada conforme a los fundamentos jurídicos expuestos en la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, por no ser evidente la vulneración del derecho al debido proceso.



FOTOCOPIA LEGALIZADA

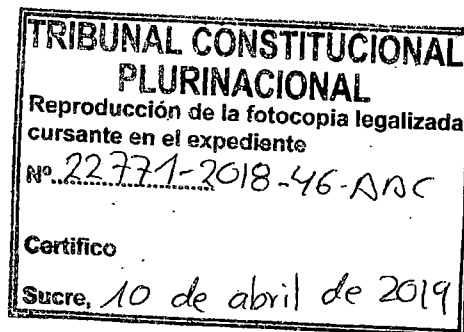
Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

CORRESPONDE A LA SCP 0365/2018-S2 (viene de la pág. 12).

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. MSc. Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
MAGISTRADA

Fdo. MSc. Carlos Alberto Calderón Medrano
MAGISTRADO



Jaqueline Cruz Alfaro
SECRETARÍA DE SALA
SALA SEGUNDA
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL