



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

Not. 14-90-2019
rec. 15-10-2019

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0551/2019-S4
Sucre, 25 de julio de 2019

SALA CUARTA ESPECIALIZADA

Magistrado Relator: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

Acción de amparo constitucional

Expediente: 27780-2019-56-AAC

Departamento: Santa Cruz

En revisión la Resolución de 01/19 de 11 de febrero de 2019, cursante de fs. 361 a 363, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Eduardo Mauricio Garcés Cáceres, Gerente Distrital I del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) del departamento de Santa Cruz** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memoriales presentados el 18 de enero de 2019, cursante de fs. 116 a 123, y el de subsanación el 30 de igual mes y año (fs. 127 a 131 vta.), el accionante manifestó los siguientes fundamentos de hecho y derecho:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

Dentro del proceso sancionador instaurado por la Administración Tributaria contra Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes, se dictó la Resolución Sancionatoria 181770002056, misma que podía ser impugnada por la contribuyente a través del Recurso de alzada en plazo de veinte días o mediante demanda contencioso tributaria en el término de quince días; sin embargo, al no haberse activado ninguna vía de objeción, la referida decisión quedó ejecutoriada, abriéndose la facultad de la del cumplimiento de la sanción que, conforme a lo dispuesto por el art. 59.I y II del Código Tributario Boliviano (CTB) –Ley 2492 de 2 de agosto de 2003– prescribe a los cuatro años y cuenta con un término para su ejecución de dos años, en contravenciones tributarias.

Por memorial de 10 de mayo y 12 de septiembre ambos de 2016, la contribuyente solicitó la prescripción del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) 703300085516 de 1 de febrero de 2016 y del Auto Inicial de Sumario Contravencional 703100122516, emitiéndose la Resolución Administrativa (RA) 231770000575 30 de octubre de 2017, que rechazó la pretensión invocada, lo que motivó la interposición del recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, reiterando la misma petición, dictándose



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018 de 23 de abril, declarándose prescrita la facultad de imponer la sanción y manteniéndose subsistente la facultad de ejecución tributaria.

Contra dicha determinación, se promovió recurso jerárquico por ambas partes, estableciéndose como agravio –por la Administración Tributaria– la vulneración del debido proceso en su elemento de congruencia, toda vez que la instancia de alzada, al declarar la prescripción de imponer la sanción emitió un fallo *extra petita*, al no haber sido exigido dicho extremo como agravio por la contribuyente, lesionándose en consecuencia el principio de seguridad jurídica; siendo que la contribuyente, reclamó por su parte, la no explicación de la calidad de las declaraciones juradas y el cómputo de la prescripción; sin embargo, la AGIT, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018 de 17 de julio, anuló la decisión confutada por aparente falta de motivación respecto a la facultad de imponer sanción; extremo que no fue argumentado ni impetrado por la recurrente, emitiéndose en consecuencia, una decisión *ultra petita* que otorgó más de lo petitionado, quebrantando el principio de congruencia.

I.1.2. Derecho y garantía supuestamente vulnerado

El accionante considero lesionado su derecho al debido proceso en su elemento de congruencia, así como el principio de seguridad jurídica, sin señalar la norma constitucional alguna.

I.1.3. Petitorio

Solicitó se conceda la tutela, y en consecuencia, se anule la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018, disponiendo se emita nuevo pronunciamiento sobre los puntos estrictamente exigidos por la contribuyente.

I.2. Audiencia y Resolución del Juez de garantías

Celebrada la audiencia pública el 11 de febrero de 2019, conforme consta en el acta cursante de fs. 355 a 360, presentes la parte accionante y los representantes legales de los demandados; y, ausente la tercera interesada, se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la demanda

La parte accionante, ratificó los argumentos expuestos en su memorial de acción de amparo constitucional y ampliándolos señaló que en el presente caso no resulta aplicable el principio de subsidiariedad, ya que conforme establece la jurisprudencia constitucional, con la emisión de la decisión emergente del Recurso jerárquico, se tiene agotada la vía administrativa, no siendo imprescindible, antes de acudir a la jurisdicción constitucional, activar previamente el proceso contencioso administrativa.

En una segunda intervención y ejerciendo su derecho a la réplica, manifestó que



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

respecto a la subsidiariedad alegada, la vía administrativa se cierra con la emisión de la decisión jerárquica y no es obligatorio el agotamiento del proceso contencioso administrativo.

I.2.2. Informe de la autoridad demandada

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, a través de sus representantes legales, mediante informe escrito de 11 de febrero de 2019, cursante de fs. 341 a 354 y en audiencia, señaló lo siguiente: **a)** No se cumplieron los requisitos de admisión establecidos en el art. 33.4 y 5 del Código Procesal Constitucional (CPCo); toda vez que, los agravios expuestos a través de la acción de amparo constitucional son imprecisos y, carentes de fundamento legal y no demuestran las lesiones supuestamente causadas por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018; por lo que, al no existir nexo de causalidad entre los hechos y la lesión acusada, la demanda deviene en improcedente; máxime si, conforme se evidencia, la parte accionante acusa la lesión de la congruencia y la seguridad jurídica, siendo que la presente acción de defensa tiene por objeto tutelar derechos y no principios; **b)** La justicia constitucional, no se encuentra facultada para revisar la actividad interpretativa de la jurisdicción ordinaria, menos aún si la parte solicitante de tutela no cumplió con los presupuestos exigidos por la doctrina de las autorestricciones; **c)** La acción de amparo constitucional, no se constituye en una instancia casacional a través de la cual se reparen presuntos actos que infringen normas procesales o sustantivas, emergentes de una incorrecta interpretación o indebida aplicación de las disposiciones legales; **d)** De conformidad a lo estatuido por el art. 211 del CTB, al momento de dictar resolución, el análisis no se restringe al Recurso jerárquico, sino que se extiende a la revisión de la normativa aplicable al caso concreto, pero esencialmente a la compulsión de los hechos suscitados; consecuentemente, en el caso particular, se revisaron las pretensiones formuladas así como también los antecedentes del caso, identificándose un vicio originado por la Administración Tributaria; por lo que, en aplicación de la señalada norma, se asumió la decisión que se objeta, no siendo evidente que exista un pronunciamiento *ultra petita*; toda vez que, la contribuyente impetró la nulidad de la RA 23177000575, que fue emitida sin la suficiente fundamentación que a su vez produjo una evidente indefensión que debió ser saneada, al amparo de las facultades anulatorias establecidas en el art. 212 del mismo cuerpo legal; disposiciones legales que fueron interpretadas desde y conforme a la Constitución Política del Estado en resguardo del derecho a la defensa y al debido proceso, resultando las expresiones manifestadas por el impetrante de tutela, contradictorias e inexactas respecto a los hechos alegados, que solo pretenden justificar su postura y darle otra connotación a la problemática suscitada; **e)** No es posible cambiar lo decidido en base a afirmaciones infundadas que pretenden sugerir que la instancia que resolvió el Recurso jerárquico, no puede revisar los antecedentes del caso y atender lo solicitado; consecuentemente, la nulidad ordenada en la instancia superior, es congruente, pues responde a los hechos, antecedentes y normativa de carácter especial y además cuenta con la correspondencia interna y externa necesarias; **f)** La decisión objeto de esta demanda tutelar, cuenta con la debida fundamentación y motivación, habiéndose anulado obrados hasta la indicada



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

Resolución Administrativa inclusive, debido a que dicha determinación contenía vicios en su formación; **g)** Dentro de un proceso sancionador existen dos momentos; el de imposición y ejecución de sanciones; así, en el caso que motiva la demanda de acción de amparo constitucional, de antecedentes se evidencia que la contribuyente solicitó la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para imponer sanciones; sin embargo, la Resolución Administrativa antes mencionada, además de emitirse mucho tiempo después, se pronunció respecto a la facultad para ejecutar sanciones, estableciendo que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) poseía las atribuciones para continuar con la ejecución de la sanción; de estos elementos, se evidencia entonces que el SIN, nunca dio respuesta a la petición de prescripción, vulnerando no solo el derecho de petición, sino también el debido proceso y el derecho a la defensa, toda vez que, expuestos los agravios por la contribuyente, le correspondía al sujeto activo analizar exclusivamente, de manera previa, su facultad para imponer sanciones y no así su capacidad para ejecutarlas; **h)** La determinación objeto del Recurso jerárquico no otorgó una respuesta clara, efectiva y menos motivada a la contribuyente, dejándola en una situación de desventaja técnica para discernir ambas fases frente al SIN que posee especialistas en la materia; **i)** Si bien existe amplitud de criterios para juzgar la validez de los actos procesales, debió considerarse que cuando la lesión del derecho a la defensa dentro de un proceso es demasiado evidente, debe declararse su nulidad; esto, en el sentido de que las nulidades procesales tienen como objetivo enmendar perjuicios efectivos emergentes de la desviación de las reglas del proceso; **j)** De conformidad a lo previsto por el art. 74 del CTB, ante la carencia de una disposición expresa, se puede acudir a la Ley de Procedimiento Administrativo y su Reglamento, bajo tal criterio se aplicaron los arts. 28 y 36 de la referida Ley y el art. 31 de su Reglamento, determinándose la anulación de la RA 231770000575, carente de fundamentación y motivación; **k)** La parte accionante invoca la cita de algunos párrafos de la decisión jerárquica, sin referirse al razonamiento jurídico completo de la determinación, misma que cuenta con entendimiento lógico y jurídico que contiene el motivo y fundamento de las razones que motivaron la anulación de obrados; consiguientemente, no es evidente que los derechos del SNI, hubieran sido lesionados; y, **l)** Antes de activar la vía constitucional, debió acudir en el plazo de noventa días de su notificación con la decisión jerárquica, ante la jurisdicción ordinaria a través de un proceso contencioso administrativa. En mérito a dichos argumentos, impetró se declare la improcedencia de la acción de defensa o en su defecto, se deniegue la tutela solicitada.

I.2.3. Intervención de la tercera interesada

Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes, no se hizo presente en audiencia de consideración de esta acción tutelar, y tampoco remitió memorial, pese a su notificación de fs. 164.

I.2.4. Resolución

El Juez Público de Familia Sexto del departamento de Santa Cruz, constituido en Juez de garantías, mediante Resolución 01/19 de 11 de febrero de 2019, cursante



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

de fs. 361 a 363, "**rechazó**" la acción de amparo constitucional, argumentando que si bien, en su condición de Juez de garantías no se hallaba facultado para valorar prueba alguna, sí cuenta con atribuciones para verificar si los parámetros del debido proceso fueron cumplidos; en tal sentido, de la revisión de antecedentes, se aprecia que la autoridad demandada, observó los principios de legalidad y verdad material, al haber advertido que la decisión emitida por la parte accionante, no se pronunció respecto a la prescripción solicitada por la contribuyente en tres oportunidades, habiendo obrado correctamente al disponer que el SIN Regional Santa Cruz, pronuncie nueva resolución conforme a ley.

II. CONCLUSIONES

Del análisis y compulsas de los antecedentes que cursan en obrados, se establece lo siguiente:

- II.1.** Mediante PIET 703300085516 de 1 de febrero de 2016, se puso en conocimiento de Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes –ahora tercera interesada–, que se daría inicio a la ejecución de títulos de ejecución tributaria correspondientes a varios periodos fiscales comprendidos en 2006 y 2007, dictándose posteriormente Auto Inicial de Sumario Contravencional 703100122516 de 16 de febrero de 2016, por el cual, la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN, instauró proceso sumario contravencional en su contra, por existir suficientes indicios de haber incurrido en omisión de pago de tributos; notificándose a la sumariada con dichos actuados el 8 de abril del señalado año (fs. 20 a 27).
- II.2.** En conocimiento del PIET 703300085516, la hoy tercera interesada, al tenor de lo dispuesto por el art. 59 del CTB, modificado por la Disposición Adicional Quinta de la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012, solicitó al SIN Santa Cruz, mediante nota de 4 de mayo de 2016, la prescripción de los impuestos adeudados correspondientes al 2004, 2005, 2006 y 2007; pretensión reiterada a través de notas de 4 de mayo y 9 de septiembre de 2016. No cursa respuesta alguna (fs. 29 a 38).
- II.3.** Por escrito presentado el 12 de septiembre de 2016, la contribuyente –ahora tercera interesada–, solicitó al Gerente Distrital del SIN Santa Cruz, se deje sin efecto el Auto Inicial de Sumario Contravencional 703100122516 al haberse extinguido la obligación por prescripción de la acción de la Administración Tributaria para ejercer su facultad de sancionar y fiscalizar la omisión de pago de tributos (fs. 40 a 41).
- II.4.** Mediante Resolución Sancionatoria 171770002056 de 24 de mayo de 2017, la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN, sancionó a la tercera interesada con una multa igual al 100% del tributo omitido determinado en el Auto Inicial de Sumario Contravencional (fs. 52 a 56).
- II.5.** A través de la RA 231770000575 de 30 de octubre de 2017, Eduardo



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

Mauricio Garces, Gerente Distrital Santa Cruz I del SIN—ahora accionante—, rechazó la oposición de prescripción formulada por la contribuyente. Dicha decisión fue notificada el 11 de diciembre del señalado año (fs. 57 a 65).

- II.6.** Impugnando la RA 231770000575, Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes, ahora tercera interesada, el 2 de enero de 2018, interpuso Recurso de Alzada, emitiéndose la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018 de 23 de abril, que revocó parcialmente de decisión confutada, manteniendo vigente la facultad de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda contenida en el PIET 703300085516 y declaró prescritas las facultades para imponer sanciones respecto a la contravención tributaria emergente de la omisión de pago correspondiente al Impuesto a las Transacciones (IT) de mayo, agosto y noviembre de 2006, así como febrero, junio y julio de 2007 (fs. 73 a 92 vta.).
- II.7.** El 14 de mayo de 2018, la hoy tercera interesada formuló Recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018, dictándose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018 de 17 de julio, mediante la cual, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, anuló la decisión objetada, con reposición hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la RA 231770000575 inclusive, ordenando a la Administración Tributaria, emitir nuevo acto administrativo debidamente fundamentada, respecto a la solicitud efectuada por el sujeto pasivo el 10 de mayo y 12 de septiembre de 2016 (fs. 100 a 113).

III. FUNDAMENTOS JURIDÍCOS DEL FALLO

La parte accionante alegó la lesión del debido proceso en su elemento de congruencia, así como el principio de seguridad jurídica; toda vez que, la autoridad demanda, dentro del proceso sumario contravencional instaurado contra Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes —ahora tercera interesada—, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018, anuló obrados hasta la emisión de la Resolución Administrativa 231770000575 inclusive, pronunciándose de manera ilegal respecto a la prescripción, cuando dicho aspecto no había sido objeto de impugnación en la vía jerárquica; es decir, emitiendo un fallo *ultra petita*.

Corresponde analizar, si en el presente caso, se debe conceder o denegar la tutela solicitada.

III.1. El debido proceso en sus vertientes de una debida fundamentación y motivación de las resoluciones vinculadas con el principio de congruencia

Conforme se ha establecido a través de la jurisprudencia emanada por este Tribunal y a la luz de la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia, el debido proceso alcanza en su aplicación interpretativa una triple dimensión, constituyéndose tanto en derecho, como en garantía y a su vez,



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

en principio procesal.

Esta triple dimensión, asegura la protección de todos los derechos conexos que pudieran verse vulnerados por actos u omisiones indebidas en la tramitación de cualquier proceso, sea este judicial o administrativo.

Así, el derecho a una debida fundamentación y motivación de las resoluciones, se constituye en la garantía del sujeto procesal de que el juzgador al momento de emitir una decisión, explicará de manera clara y sustentada en derecho, los motivos que lo llevaron a tomar una decisión; argumentación que deberá seguir un orden coherente respecto a los hechos demandados y exponer con puntualidad los elementos jurídico-legales que determinaron su posición.

Dicho de otra forma, toda autoridad que dicte una resolución, debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma, por cuanto 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 orientan 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 (SSCC 0863/2007-R, 0752/2002-R y 1369/2001-R, entre otras).

En cuanto a la motivación, la SC 1365/2005-R de 31 de octubre, determinó lo siguiente: *"...la motivación no implicará la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo. En cuanto a esta segunda, la motivación puede ser concisa, pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar el Juez sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En sentido contrario, cuando la resolución aún siendo extensa no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas"*, coligiéndose que toda resolución emitida dentro de un proceso judicial o administrativo, debe inexcusablemente contener una adecuada motivación 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 a la que el debido proceso se refiere.

Ahora bien, de manera imprescindible, el derecho a una debida fundamentación y motivación de las resoluciones, se encuentra vinculado con el principio de congruencia, entendido como: *"...la estricta correspondencia que debe existir entre lo petitionado y lo resuelto, en materia penal la congruencia se refiere*



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

estrictamente a que el imputado no podrá ser condenado por un hecho distinto al atribuido en la acusación o su ampliación. 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, y 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” (SCP 0486/2010-R de 5 de julio); de donde se infiere que las resoluciones judiciales, deben emitirse, en función al sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes procesales.

En armonía con los criterios previamente glosados, la Corte Constitucional de Colombia, refiriéndose a la motivación de los fallos, estableció que: *“...la motivación suficiente de una decisión judicial es un asunto que corresponde analizar en cada caso concreto. Ciertamente, las divergencias respecto de lo que para dos intérpretes opuestos puede constituir una motivación adecuada no encuentra respuesta en ninguna regla de derecho. Además, en virtud del principio de autonomía del funcionario judicial, la regla básica de interpretación obliga a considerar que **sólo en aquellos casos en que la argumentación es decididamente defectuosa, abiertamente insuficiente o, en últimas, inexistente, puede el juez de tutela intervenir en la decisión judicial para revocar el fallo infundado.** En esos términos, la Corte reconoce que la competencia del juez de tutela se activa únicamente en los casos específicos en que la falta de argumentación decisoria convierte la providencia en un mero acto de voluntad del juez, es decir, en una arbitrariedad”¹. (Subraya fuera de texto).*

Respecto a la congruencia de las resoluciones judiciales, como elemento constitutivo del debido proceso, la SCP 0632/2012 de 23 de julio, estableció que: *“...uno de los elementos del debido proceso es la congruencia en virtud de la cual la autoridad jurisdiccional o administrativa, en su fallo, debe asegurar la estricta correspondencia entre lo petitionado y probado por las partes; en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no petitionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa”;* razonamiento que nos permite concluir que la congruencia, se traduce en la respuesta expresa

¹ Sentencia T-233 de 2007 de 29 de marzo, Magistrado Ponente. Marco Gerardo Monroy Cabra



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

a las pretensiones formuladas por las partes, atendiendo todos y cada uno de los puntos en los cuales se sustenta una acción o recurso y que constriñe a la autoridad que los conoce a contestar y absolver cada una de las alegaciones presentadas, debiendo, además de ello, establecer una armonía lógico-jurídica entre la fundamentación y valoración efectuadas por el juzgador y la decisión que asume.

III.2. Análisis del caso concreto

De acuerdo a los argumentos expresados por la parte accionante, la autoridad ahora demandada, vulneró el debido proceso en su elemento de congruencia, así como el principio de seguridad jurídica, toda vez que mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018, anuló obrados hasta la emisión de la RA 231770000575 inclusive, pronunciándose de manera ilegal respecto a la prescripción, cuando dicho aspecto no había sido objeto de impugnación en la vía jerárquica; es decir, emitiendo un fallo *ultra petita*.

De acuerdo a lo establecido en la jurisprudencia constitucional citada en el Fundamento Jurídico III.1 del presente fallo constitucional, la emisión de una decisión carente de fundamentación y motivación, se configura como una omisión del juzgador de dar cuenta respecto a los argumentos que sustentan sus decisiones, ya que es precisamente en torno a sus razones, en que se sostiene la legitimidad de su ámbito decisorial; en consecuencia, la carencia de estos elementos constitutivos en toda decisión, se traduce no solo en lesión al debido proceso, sino también en una directa restricción del derecho de acceso a la justicia en su vertiente del derecho a una decisión judicial.

En el mismo contexto, refiriéndonos a la congruencia, manifestamos que ésta, se traduce en la correspondencia que debe existir entre lo pedido, debatido y resuelto, siendo que la autoridad jurisdiccional, se encuentra compelida a responder y absolver cada una de las alegaciones formuladas por las partes, no estándole permitido, bajo riesgo de incurrir en una actuación *infra o extra petita*, pronunciarse más allá de lo pretendido, dado que lo contrario, implicaría una seria lesión del debido proceso que, además de vulnerarlo en sus vertientes de fundamentación y motivación, se vería afectado en su elemento de derecho a la defensa; toda vez que, podría omitirse considerar algunos extremos denunciados, dejándolos sin pronunciamiento, o emitirse criterio respecto a asuntos que no fueron de conocimiento y debate por las partes del proceso.

Ahora bien, en el caso que se revisa, la parte solicitante de tutela considera que la autoridad demandada, incurrió en incongruencia aditiva; toda vez que, sin que se hubiese formulado petición expresa respecto al cómputo de la prescripción, se emitió una decisión jerárquica que anuló la determinación asumida en revocatoria, bajo dicho fundamento; en este contexto, es



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

preciso establecer si el acto lesivo (pronunciamiento *extra petita*) es evidente o no, a cuyo efecto habremos de analizar el Recurso jerárquico y la decisión emergente del mismo.

En este marco, conforme se tiene establecido en la Conclusión II.7 de esta Sentencia Constitucional Plurinacional, Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes (contribuyente) –ahora tercera interesada–, el 14 de mayo de 2018, formuló Recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018, estableciendo como agravios lo siguiente:

- 1) La Administración Tributaria notificó el PIET 703300085416, de manera errada y prescrita.
- 2) La Resolución sancionatoria 181770002056, vulneró el debido proceso, ya que no aplicó correctamente el Código Tributario Boliviano, en su texto vigente hasta agosto de 2012, no obstante que, la misma era legal y vigente al tiempo en que sucedieron los hechos sancionados.
- 3) Ante el pronunciamiento de la RA 231770000575, notificada el 11 de noviembre del 2017, se formuló recurso de alzada, motivando la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018, que revocó parcialmente la decisión objetada, manteniendo vigente la facultad de la Administración Tributaria contenida en el PIET 703300085516 y declarando prescrita la facultad para imponer sanciones administrativas sobre la omisión de pago emergente de las declaraciones juradas; "...aspecto por el cual se impugna la referida Resolución de Recurso de Alzada" (sic).
- 4) El fallo emitido en alzada, simplemente se limita a hacer referencia y enunciar que el cómputo de la prescripción se inició con la notificación del PIET, vulnerando el debido proceso en su elemento de congruencia; toda vez que, no se pronunció respecto a la aplicación del art. 10 del Decreto Supremo (DS) 21530 de 27 de febrero de 1987, Reglamentario al IVA, y art. 7 del Decreto Supremo (DS) 21532 de la misma fecha, Reglamentario del IT, que establecen que la liquidación y forma de pago por los periodos mensuales en base a declaraciones juradas efectuadas en formularios oficiales, se realizará considerando el último dígito del número de NIT, siendo que en el caso particular de la contribuyente, al terminar éste en seis, su vencimiento se produce el 19 de cada mes, evidenciándose, conforme a lo previsto por la Ley de Reforma Tributaria –Ley 843 de 20 de mayo de 1986–, que las declaraciones juradas que no sean pagadas, se encuentran obligadas a la ejecución tributaria al constituirse en títulos de ejecución tributaria por mandato del art. 108.6 del referido cuerpo normativo; aspectos sobre los cuales, la Administración Tributaria no se manifestó, incurriendo la decisión impugnada en incongruencia "*citra petita*"; al no haberse emitido pronunciamiento respecto a todos los extremos reclamados, situación que valida la presente impugnación a efectos de la autoridad superior, en revisión, subsane dicha omisión.
- 5) La ARIT Santa Cruz no efectuó un examen exhaustivo de la objeción



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

presentada, debiendo dejarse claramente establecido que la motivación no es un requisito de forma sino de existencia misma del acto administrativo; y,

- 6)** De acuerdo a lo señalado por el Auto Supremo (AS) 832 de 30 de noviembre de 2007, el plazo de la prescripción opera a los cuatro años, conforme prevé el art. 59 del CTB.

En mérito a dichos argumentos, la entonces recurrente, solicitó se remita resolución revocando parcialmente la decisión impugnada, para que, previo trámite se dicte nueva determinación revocando totalmente la RA 231770000575.

Por su parte, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, si bien se pronunció también sobre el recurso jerárquico interpuesto por el ahora accionante, habremos de analizar únicamente los argumentos esgrimidos por la autoridad demandada respecto al recurso formulado por la contribuyente, antes glosado; en este sentido, tenemos que se dictó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018, en base a los siguientes fundamentos:

- i)** El 8 de abril de 2016, la Administración Tributaria, notificó a Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes –ahora tercera interesada–, con el PIET 703300085516 y Auto Inicial de Sumario Contravencional (AISC) 703100122516, habiendo la contribuyente, el 10 de mayo y 12 de septiembre del mismo año, solicitado la prescripción de la acción y que se deje sin efecto ambos actuados, manifestando que la facultad de la Administración Tributaria para imponer sanciones, conforme a lo previsto por el art. 59 del CTB, prescribe a los cuatro años, por lo que, los cargos formulados, correspondientes a diciembre de 2006, para el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) y mayo, agosto y noviembre de igual año y febrero, junio y julio de 2007 para el IT, había prescrito, puesto que correspondía dejar sin efecto el Auto Inicial de Sumario Contravencional, al caducar la acción para sancionar los señalados adeudos tributarios; no obstante, el 2 de junio de 2017, se le notificó con la Resolución Sancionatoria 181770002056, que le impuso una multa igual al 100% del tributo omitido, como sanción por omisión de pago por declaraciones juradas no pagadas o pagadas parcialmente, por un monto de UFV 's 4 085.- (cuatro mil ochenta y cinco Unidad de Fomento a la Vivienda);
- ii)** En respuesta a dichos argumentos, se pronunció la RA 231770000575, estableciendo que la deuda tributaria por el tributo omitido, se encontraba debidamente ejecutoriada mediante PIET 703300085516 y que la sanción impuesta, mediante Resolución Sancionatoria 181770002056, se encontraba firme a la fecha de solicitud de



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

prescripción, siendo que, de la revisión de antecedentes, se observaba que el contribuyente solicitó la prescripción de la facultad de imponer sanciones mediante memoriales de 10 de mayo y 12 de septiembre de 2016; es decir, antes de la notificación con dicha Resolución Sancionatoria, efectuada el 2 de junio de 2017; en tal sentido, correspondía a la Administración Tributaria, analizar previamente la facultad de imponer sanciones; toda vez que, cuando se impetró la prescripción, el proceso no se encontraba en fase de ejecución y además, la pretensión formulada por la contribuyente, se circunscribía específicamente a la atribución para imponer sanciones y no para ejecutarlas, debiendo la Administración Tributaria, en atención al debido proceso, resolver de acuerdo a lo solicitado.

- iii) Por los argumentos antes señalados, la RA 231770000575, carecía de una debida fundamentación, incumpliendo lo previsto por los arts. 28 inc. e) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) y 31 del DS 27113 de 23 de julio de 2003, debido a que no se pronunció respecto a la facultad de imponer sanciones, causando con dicha omisión, indefensión en la contribuyente, por lo que correspondía a la Administración Tributaria sanear tal aspecto a efectos de no vulnerar derechos constitucionales;
- iv) El acto emitido por la Administración Tributaria, no realizó un estudio sobre la prescripción solicitada por escritos de 10 mayo y 12 de septiembre de 2016, que sustente su decisión, en contravención del debido proceso y el derecho a la defensa de la contribuyente, debiendo emitirse nuevo acto administrativo que resuelva lo pretendido, subsanando las omisiones en que se incurrió.
- v) Al evidenciarse la existencia de vicios en la emisión de la Resolución objeto de impugnación, emergentes de la falta de pronunciamiento sobre la facultad de imponer sanciones, resulta imposible analizar el vicio de nulidad alegado por la Administración Tributaria y la contribuyente respecto a que la decisión de alzada constituye un fallo *ultra y citra petita*, pues, al existir un vicio más antiguo, corresponde que éste sea subsanado previamente; y,
- vi) Siendo que un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales para alcanzar su fin o da lugar a la indefensión de los interesados, al tenor del art. 36.I y II de la LPA, aplicable en materia tributaria por mandato del art. 74.1 del CTB, corresponde anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018, emitida por la ARIT Santa Cruz, reponiendo obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la RA 231770000575 inclusive, debiendo emitirse nuevo acto administrativo debidamente fundamentado respecto a la solicitud efectuada por Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes –ahora tercera



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

interesada—, en cumplimiento a lo dispuesto por los arts. 28.e) de la LPA y 31 de su Decreto Reglamentario.

En base a dichos argumentos, la AGIT, en revisión de última instancia en sede administrativa, resolvió anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0359/2018, disponiendo la reposición de obrados hasta la RA 231770000575 inclusive, ordenando a la Administración Tributaria, emitir nuevo acto administrativo debidamente fundamentado respecto a la solicitud efectuada por Marisol Elizabeth Cerezo Céspedes la ahora tercera interesada.

Ahora bien, contrastados como han sido los argumentos del Recurso jerárquico formulado por la contribuyente y los fundamentos que sustentan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1714/2018, emitida por la autoridad ahora demandada, no resulta ser evidente que se hubiera proferido un fallo que incurra en incongruencia aditiva, es decir, que otorgara más allá de lo impetrado por la parte, siendo que, conforme se tiene establecido en la síntesis del recurso objeto de análisis, la recurrente claramente estableció que no existió un pronunciamiento expreso respecto a su solicitud de prescripción de imposición de sanciones, previa emisión de la correspondiente Resolución Sancionatoria; aspecto que fue cabal y ampliamente estudiado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que, constituida en autoridad de alzada, bajo la permisión descrita en el art. 36.I y II de la LPA, resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la decisión sancionatoria inclusive, debido a que, se entiende, la falta de pronunciamiento respecto a la pretensión planteada, dejó en absoluto estado de indefensión a la impetrante.

Consecuentemente, conforme se tiene evidenciado, la decisión asumida por la autoridad ahora demandada, no incurre en incongruencia aditiva y no se pronuncia sobre aspectos que no fueron demandados, siendo que, por el contrario, en lo que respecta al recurso jerárquico formulado por la contribuyente, se circunscribe el análisis de los elementos fácticos de la problemática planteada y, previa justificación jurídica, a través de la cita de normas aplicables al caso concreto, emite su decisión en base a una argumentación suficiente, clara y amplia de las razones que la motivaron; por consiguiente, al no ser evidentes los alegatos vertidos por el accionante, corresponde denegar la tutela impetrada.

En consecuencia, el Juez de garantías, al **"rechazar"** la tutela impetrada, aunque no hizo uso correcto de la terminología adecuada, por cuanto debió **denegar** la tutela impetrada, evaluó en forma correcta los datos del proceso y las normas aplicables al mismo.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Cuarta; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley



Tribunal Constitucional Plurinacional de Bolivia

del Tribunal Constitucional Plurinacional; en revisión, resuelve: **CONFIRMAR** la Resolución 01/19 de 11 de febrero de 2019, cursante de fs. 361 a 363 pronunciada por el Juez Público de Familia Sexto del departamento de Santa Cruz; y en consecuencia, **DENEGAR** la tutela solicitada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.



Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



René Yván Espada Navía
MAGISTRADO