



notif. 6-5-18
Entreg. 8-5-18
FOTOCOPIA LEGALIZADA

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0612/2018-S1
Sucre, 11 de octubre de 2018

SALA PRIMERA

Magistrada Relatora: MSc. Georgina Amusquivar Moller
Acción de amparo constitucional

Expediente: 22613-2018-46-AAC
Departamento: La Paz

En revisión la Resolución 59/2018 de 2 de febrero, cursante de fs. 1158 a 1159 pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Ranulfo Prieto Salinas** en representación legal de la **Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)** contra **Fidel Marcos Tordoya Rivas, Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano; y, Ricardo Torres Echalar y Carlos Alberto Egüez Añez**, ex y actuales **Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia.**

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memoriales presentados el 16 y 23 de noviembre de 2017; 4, 10 y 13 de enero de 2018 cursantes de fs. 539 a 551, 560 a 570, 659 y vta., y de 662, la parte accionante, expuso lo siguiente:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

El 21 de octubre de 2014 la Administración Tributaria notificó de manera personal al contribuyente la Policía Boliviana, a través de su representante legal Lourdes Layme Quispe con la Orden de Verificación 14250300063 de 14 de igual mes y año, mediante la cual le comunicó que sería objeto de un procedimiento de determinación, con alcance al débito fiscal Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su efecto en el Impuesto a las Transacciones (IT), de los periodos fiscales enero y febrero de 2009, y que luego de una revisión de la información cruzada, consistente en la documentación presentada por el contribuyente, la base de datos corporativa del SIN y demás antecedentes del trabajo, concluyeron que la Policía Boliviana no determinó correctamente los impuestos del IVA y el IT por las facturas de ventas emitidas y no declaradas en los impuestos a los cuales se encuentra obligado; por lo que se emitió la Vista de Cargo 29-0315-14 de 24 de noviembre de 2014, determinando una deuda tributaria de UFV's174 113.- (ciento setenta y cuatro mil ciento trece unidades de fomento a la vivienda) equivalente a Bs349 151.- (trescientos cuarenta y nueve mil ciento cincuenta y uno bolivianos), y en vista de que el mencionado no presentó descargo alguno, emitieron la Resolución Determinativa 17-1582-14 de 29 de diciembre de 2014, en la cual la Administración



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Tributaria procedió a ratificar todas las observaciones contenidas en la Vista de Cargo y el Dictamen de Calificación de Conducta, e intimó a la Policía Boliviana, al pago de la deuda tributaria de UVF's 30 998 (treinta mil novecientos noventa y ocho unidades de fomento a la vivienda) equivalente a Bs62 392.- (sesenta y dos mil trescientos noventa y dos bolivianos).

El contribuyente, el 2 de febrero de 2015 interpuso recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, en contra de la referida Resolución Determinativa, determinado mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015 de 11 de mayo, que revocó totalmente la referida Resolución Determinativa, consecuentemente se dejó sin efecto el tributo omitido, más intereses y multa por omisión de pago del IT, correspondiente los periodos fiscales enero y febrero 2009.

Alega que, el 1 de junio de 2015, interpuso Recurso Jerárquico en contra de la precitada Resolución del Recurso de Alzada; que fue decidido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) La Paz a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RS 1396/2015 de 3 de agosto, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015, dejando sin efecto la deuda tributaria de Bs62 392.- equivalente a UVF's 30 998 que incluye el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al IT por los periodos de enero y febrero de 2009; esta última resolución vulneró los derechos de la Administración Tributaria, motivo por el que el 16 de noviembre de 2015, presentó demanda contencioso administrativa, que fue resuelta por las autoridades ahora demandadas, a través de la Sentencia 077/2017 de 3 de abril, que declaró improbadamente la demanda interpuesta, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015.

La Sentencia 077/2017, vulneró sus derechos a la igualdad, al debido proceso y a la "seguridad jurídica", en base a los siguientes fundamentos de hecho y de derecho: a) "Vulneración del derecho a la igualdad procesal en su vertiente procesal" (sic), puesto que fue la misma Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en diferentes fallos en similares procesos y respecto al mismo contribuyente Policía Boliviana Nacional, quien emitió resoluciones completamente distintas al lineamiento establecido con anterioridad por esa misma Sala, a través de las Sentencias 104/2016 de 24 de noviembre, 111/2016 y 112/2016 ambas de 5 de diciembre, pronunciadas dentro de tres casos idénticos como se trae a colación, ya que versaban sobre el mismo y fondo de litigio, sin haber efectuado la correspondiente fundamentación y/o motivación de cuáles fueron las causales por las que decidió apartarse de dicho lineamiento y no aplicarla al caso en particular, máxime si se toma en cuenta que conforme a lo establecido por el Tribunal Constitucional Plurinacional, los Tribunales de inferior Jerarquía e incluso de la misma tienen la obligación no de uniformar sino también de aplicar la jurisprudencia emitida por sus diferentes Salas Especializadas, consecuentemente existiendo una serie de Sentencias que determinan que las actividades de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

seguridad privada ejercidas por la Policía Boliviana no están exentas del pago del impuesto a las transacciones, el razonamiento que expuso la Sentencia 077/2017, vulnera su "...derecho a la igualdad procesal en su elemento procesal..." (sic), puesto que un mismo órgano de poder no puede fallar de manera distinta ante casos análogos; **b)** Vulneración del derecho al debido proceso en su elemento de motivación, señalando que el hecho de que si la Policía Boliviana se encuentra o no exenta de la obligación del pago del IT, no es motivo de impugnación a través de la presente acción de amparo constitucional; puesto que, la jurisdicción constitucional no puede ingresar a valorar aspectos controversiales; sino más bien lo que denuncia es la falta de motivación en la que incurrieron las autoridades demandadas al no fundamentar en la Resolución pronunciada, las causales por las que decidieron apartarse del lineamiento doctrinal, sentado y uniformado por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, contenida en la emisión de las precitadas Sentencias en un caso idéntico al resuelto por su similar Segunda, contraviniendo lo establecido en los reiterados entendimientos jurisprudenciales constitucionales, ya que su atribución es sentar y uniformar los mismos, tal como lo prevé el art. 42.I.3 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ), debiendo ser aplicada de manera obligatoria en casos análogos, y no así de modo discrecional; siendo la única forma de apartarse de la misma o de no aplicarla, la existencia de una debida motivación explicando las razones de su alejamiento de la jurisprudencia ordinaria en casos idénticos al resuelto, lo que no ocurrió en su caso, ya que las autoridades demandadas al emitir la Sentencia 077/2017, en ningún momento explicaron los motivos por los cuales no fueron consideradas las Sentencias emitidas, en un caso similar (Sentencia 179/2015) y tres casos idénticos (Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016), convirtiéndose en un fallo totalmente contradictorio a estos últimos; **c)** Vulneración de los principios de seguridad jurídica y de "...**predictibilidad de las resoluciones**" (sic), siendo una obligación del Estado el garantizar el principio a la seguridad jurídica, que no es más que la certeza y certidumbre que se tiene frente a las decisiones judiciales, es así que las autoridades demandadas al haberse apartado completamente del lineamiento establecido por la Sala Plena y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, generaron incertidumbre a lo ya previsto por la Administración Tributaria, respecto a la obligación que tiene la Policía Boliviana del pago del IT, existiendo al respecto una amplia jurisprudencia; y, **d)** Se desconoció y vulneró el principio de predictibilidad de las resoluciones, en virtud a la cual, las partes dentro de un proceso jurisdiccional pueden predecir su resultado, debido a la existencia de precedentes anteriores que resolvieron supuestos fácticos análogos, tal como sucedió con la emisión de las Sentencias de la Sala Plena y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del mencionado Tribunal, pero no fueron consideradas ni citadas por su similar Segunda; "La predictibilidad, significa, 'que tiene la cualidad de *predictible*', es decir que puede predecirse y/o anticiparse..." (sic), este principio fue definido por la SCP 0259/2014 de 12 de febrero; por lo que la predictibilidad y uniformidad en las decisiones



FOTOCOPIA LEGALIZADA

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

jurisdiccionales en nuestro país, constituye una garantía de seguridad jurídica, lo contrario significaría estar en incertidumbre.

Las autoridades demandadas en la emisión de la Sentencia 077/2017, señalaron que por lo estatuido en el art. 76 inc. d) de la Ley de Reforma Tributaria -Ley 843 de 20 de mayo de 1986- los servicios que presta la Policía Boliviana se encuentran exentos del pago del IT, motivo por el cual declararon improbadamente la demanda interpuesta en contra de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, emitiendo un fallo totalmente contradictorio a las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016, que establecieron que la institución señalada no está contemplada para efectos de exencionar el pago del tributo aludido de manera taxativa; por cuanto no está señalada de forma gramatical o literalmente en la Ley precitada.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados

La parte accionante denunció la lesión de su derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación, motivación, a la igualdad procesal y a los principios de seguridad jurídica y predictibilidad de las resoluciones; citando al efecto los arts. 9.4, 115.II, 119.I y 178.I de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicitó se conceda la tutela, disponiendo "...se Deje Sin Efectos la Sentencia 'No. 077/2017' de 03 de abril de 2017, emitida por los miembros de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, debiendo emitirse una nueva Sentencia, sea en base a los argumentos expuestos en la presente Acción de Amparo Constitucional, para mantener el mismo lineamiento previamente establecido por Sala Plena y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social Primera del Tribunal Supremo de Justicia contenido en las Sentencias Nos. 179/2015, 104/2016, 111/2016 y 112/2016, en casos análogos al desarrollado en el presente Amparo" (sic).

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

Celebrada la audiencia pública el 2 de febrero de 2018, según consta en acta cursante de fs. 1154 a 1157 vta., se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación y ampliación de la acción

La entidad accionante, a través de su abogado, ratificó la acción tutelar interpuesta y ampliándola manifestó: **1)** La Administración Tributaria, interpuso cinco demandas que tienen idénticas características, contra las resoluciones de los recursos de alzada presentados por la Policía Boliviana, tres de las mismas fueron sorteadas a la Sala Civil Tercera y las otras tres a la Sala Civil Segunda ambas del Tribunal Supremo de Justicia; **2)** Posterior a ello, la Sala Civil Primera del señalado



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Tribunal cinco meses antes a la emisión de la resolución ahora cuestionada, resolvió otros casos similares pronunciando las Sentencias 111/2016, 112/2016, declarando probadas las demandas interpuestas por el SIN contra la AGIT; resoluciones consideradas de mayor peso argumentativo porque se encuentran desde y conforme a la Constitución, al bloque de constitucionalidad, a la jurisprudencia constitucional y la Corte Interamericana de Derechos Humanos;

3) El Tribunal Supremo de Justicia al conocer una demanda también debe uniformar y sentar jurisprudencia ordinaria, la misma que deberá ser cumplida y aplicada por sus pares en casos análogos; **4)** El art. 115.2 de la CPE, señala que el Estado garantiza el derecho al debido proceso a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones; **5)** Toda autoridad que dicte una resolución, debe ineludiblemente explicar los motivos que la sustentan, lo contrario implica como en este caso la vulneración del derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación y motivación; **6)** Al momento de formular la réplica a la respuesta negativa presentada por la AGIT dentro la demanda contenciosa administrativa interpuesta en su contra, la Administración Tributaria señaló como precedente jurisprudencial ordinario la Sentencia 179/2015 de 19 de mayo, pronunciada por la Sala Plena del aludido Tribunal y firmado por las mismas autoridades codemandadas; **7)** Las autoridades tampoco se pronunciaron sobre el precedente jurisprudencial ordinario como es la Sentencia 179/2015 señalado en la contestación negativa a la demanda contenciosa administrativa, que abordó un caso análogo en el que señaló que los batallones de seguridad física o policial, según la Ley Orgánica de la Policía Nacional, pertenecen a la unidad de orden dependiente del Comando General de la Policía Boliviana, pero por su naturaleza presta servicios de seguridad física, lo que le hace una entidad desconcentrada del referido Comando General, según lo establecido por el art. 10 de la precitada Ley, consecuentemente realiza cobros de dinero por la prestación de servicios a terceros generando utilidades a dicha entidad; empero, las autoridades codemandadas no emitieron pronunciamiento alguno al respecto, vulnerando el derecho al debido proceso al no haberse pronunciado sobre todos los argumentos de su memorial de réplica y sobre los precedentes, a pesar que fueron las mismas que firmaron dicho fallo; **8)** Si bien los principios no son tutelables de manera independiente; empero, su reconocimiento constitucional no puede ser inobservado por una autoridad jurisdiccional y administrativa al momento de conocer un caso concreto; por lo que su cumplimiento es inexcusable a los fines de los arts. 9.4 y 178 de la CPE; y, **9)** Las autoridades demandadas, en la Sentencia 77/2017, señalaron que la Policía Boliviana se encuentra exenta del pago de impuestos a las transacciones y declararon improbadamente la demanda interpuesta por la Administración Tributaria, emitiendo un fallo contradictorio a las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016, mediante las cuales determinaron que los antecedentes y pruebas literales como contratos y facturas emitidas por la referida institución policial, concluyeron que la misma no está contemplada para el pago del tributo de manera taxativa, ya que no señala de forma gramatical o literal; es decir, que el art. 76 inc. b) de la LRT no lo contempla.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Fidel Marcos Tordoya Rivas, Ricardo Torres Echalar y Carlos Alberto Egüez Añez ex y actuales Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, no presentaron informe escrito, ni se hicieron presentes en audiencia pese a su legal notificación cursantes a fs. 709, 751 y 901.

I.2.3. Intervención de los terceros interesados

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, por memorial presentado el 2 de febrero de 2018 cursante de fs. 1039 a 1048 vta. y en audiencia a través de su representante legal manifestó: **1)** El accionante expone agravios imprecisos carentes de fundamento legal que no demuestran la lesión supuestamente causada por las diferentes autoridades demandadas principalmente por la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 que fue confirmada por el Tribunal Supremo mediante Sentencia Constitucional 077/2017, señalando que la acción de amparo constitucional presentada no cuenta con los requisitos esenciales para la admisión, puesto que no individualiza cuál sería el hecho en el que habría incurrido cada autoridad demandada y cómo cada una de ellas supuestamente habrían vulnerado derechos de índole constitucional; tampoco se explicó de qué manera el Tribunal Supremo de Justicia, en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda y la AGIT incurrieron en la supuesta afectación, lo que demuestra que la alegación sobre la lesión a los derechos y principios mencionados no tienen una vinculación con los hechos que denuncia, ni identifica adecuadamente el derecho o los derechos que pretende se tutele; **2)** Conforme se tiene de la amplia jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional se desprende que la actividad interpretativa del Tribunal cuestionado, no puede ser motivo de revisión por parte de la justicia constitucional más aún si no cumple con los requisitos establecidos siendo totalmente impreciso y sin fundamento, los agravios que expresa el accionante; por lo que, no es labor propia de la justicia constitucional corregir errores y omisiones y menos aún ingresar a ver temas de fondo controvertidos que fueron correctamente analizados por el Tribunal precitado y la AGIT, máxime si la entidad accionante no demostró dentro la demanda contencioso administrativa cómo la interpretación y análisis, regulan irrazonables y transgreden los derechos y garantías previstos por la Constitución Política del Estado; **3)** La presente acción de amparo constitucional, pretende que el Tribunal de garantías se convierta en una instancia más que verifique todo lo obrado en la fase recursiva; es decir, de alzada y jerárquica, así como lo obrado ante el Tribunal Supremo de Justicia tergiversando la naturaleza de la presente acción de defensa, por lo que no corresponde activar la misma para reparar supuestos actos que infringen las normas procesales o sustantivas; **4)** Los argumentos incongruentes expuestos para sustentar esta acción de defensa de parte de la Administración Tributaria pretenden que el Tribunal de garantías verifique todos los actos referidos a la carga probatoria, pero los argumentos expuestos no demuestran de que forma la AGIT y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia se apartaron de los marcos legales pues resulta insuficientes para la viabilidad del recurso de amparo constitucional, la mera relación de hechos y citas



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

normativas; **5)** El objetivo de esta acción tutelar, es que se dicte una nueva sentencia que declare que efectivamente existieron vulneraciones al debido proceso dentro del procedimiento administrativo, "al haber determinado mantener firme y subsistente los ajustes por reversión del ajuste por inflación y tenencia de bienes como consecuencia de la aplicación del límite de ajuste, donaciones y contribuciones, modificando la deuda tributaria determinada en la Resolución Determinativa 17-0000182-14 de 26 de junio de 2014" (sic); **6)** Toda sentencia tiene una consecuencia jurídica que trasciende no solo en el plano judicial sino también en lo social, de que las sentencias son exponentes de razonamientos deductivos, por lo que no es posible pretender vía acción de amparo constitucional, modificar su decisión cuando la misma está debidamente fundamentada y motivada bajo los principios del debido proceso, congruencia y seguridad jurídica; **7)** Sorprende que la entidad accionante señale entre una de sus pretensiones la igualdad de partes, cuando a lo largo de las acciones recursivas se respetó su facultad de ofrecer producir e introducir prueba, rebatir alegatos, controvertirlas e impugnar cuanto acto creyere conveniente a presentar replica en igualdad de condiciones; sin embargo, dicho argumento no muestra objetivamente como se le habría coartado lo señalado; **8)** Respecto a la supuesta falta de fundamentación y motivación, se advierte que de la simple lectura de la sentencia que ratifica la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 emitido por la AGIT, que realizó una adecuada exposición sobre todos los aspectos observados; empero, los razonamientos no necesariamente deben ser ampulosos o exagerar en sus consideraciones y citas legales, pudiendo ser es concisa, clara y satisfacer o responder a todos los aspectos demandados, lo que ocurrió en el presente caso; de lo que se desprende que si hubo un pronunciamiento debidamente motivado y fundamentado, por lo que los argumentos del ahora accionante no son evidentes; **9)** La Sentencia ahora recurrida, en su parte considerativa señaló y aclaró los puntos de controversia de la parte accionante, por lo que los agravios expresados en la demanda contencioso administrativa fueron correctamente delimitados por el Tribunal Supremo de Justicia, extraídos de la misma demanda, por lo que no existe ningún tipo de confusión o falta de pronunciamiento en el objeto de la misma como pretende tergiversar la entidad accionante, siendo que la referida Sentencia hace un pormenorizado análisis de los contenidos tanto de la petición como de la respuesta, así como los fundamentos en la réplica y duplica; **10)** Los agravios expresados por el SIN en su demanda contencioso administrativa, fueron correctamente delimitados y extraídos, por lo que no existe ningún tipo de confusión o falta de pronunciamiento en el objeto de la pretensión como quiere hacer ver el accionante; y, **11)** Respecto a la seguridad jurídica al constituirse en un principio no puede ser tutelado por la acción de amparo constitucional, ya que esta protege derechos y no principios.

En audiencia ratificó su informe presentado, señalando además que, la parte accionante hizo referencia al principio de predictibilidad de la resolución, mencionando una Sentencia del 2010; empero, dicha línea jurisprudencial fue cambiada y los principios no pueden ser objeto de tutela en una acción de amparo constitucional, así lo establece la SCP 0551/2012 del 20 de julio; una decisión es predecible siempre y cuando se halla emitido con anterioridad a otra decisión, por lo que se tiene que estas demandas contenciosas administrativas fueron planteadas coetáneamente,



FOTOCOPIA LEGALIZADA

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

consecuentemente no hubo predictibilidad, posteriormente en los procesos contenciosos se emitieron las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016 que son objeto de la presente acción de defensa.

La Policía Boliviana a través de su representante legal en audiencia manifestó que:

- i)** Se sintió acosada por el personal del SIN durante los últimos tres años, olvidando que la Constitución Política del Estado en sus arts. 251, 252 y 254 refieren a la labor constitucional que tiene la fuerza pública del Estado, motivo por el cual esa institución asumió defensa porque se vio avasallada con las pretensiones impositivas de la Administración Tributaria, no solo a nivel de Comando General sino también de los Comandos Departamentales y Batallones, provocando que se vea dificultada para ejercer la labor constitucional que le asigna la Norma Suprema;
- ii)** En la Ley de Reforma Tributaria, referente al IT e IVA no figura la Policía Boliviana, por la sencilla razón de que es una entidad del Estado, que nació con la Republica; en los últimos cuatro años esta institución se sintió hostigada en sus diferentes unidades, por la restricción y afectación de sus bienes obligándoles a defenderse, mas considerando que todo el patrimonio que posee se encuentra registrado en el Servicio Nacional de Patrimonio del Estado, siendo que la Ley 843 indica de manera clara que dicha institución no debe pagar impuestos porque es parte del mismo;
- iii)** A esta Institución se le otorgó un rol en el padrón de contribuyentes bajo un criterio desconocido, ya que la consideraron una empresa privada comercial, no siendo esa la realidad, ya que no cuenta con personería jurídica reconocida por el Estado, tiene estatutos especiales, cuenta con una Ley Orgánica que data del "85" el cual en uno de sus incisos establece que la Policía puede generarse algunos recursos pero para cumplir con su misión constitucional; sin embargo, la consideraron como utilidades habiendo recaído sobre éstos la multa, pero como no se pudo cobrar a través del débito fiscal los acosan mediante el crédito fiscal;
- iv)** El padrón de contribuyentes ahora Número de Identificación Tributaria (NIT), otorga de acuerdo a su lista y criterio sin discriminación alguna a las entidades del Estado sean privadas; o de seguridad se registren en unidades de la Policía Boliviana, porque desarrollan una labor comercial privada y bajo ciertos requisitos que cumple la referida institución, "...ellos sí, pueden exigir NIT, IUE, IVA..." (sic);
- v)** Solicitó se respete las disposiciones emanadas por la autoridad legal y se considere también que la Policía Boliviana no es sujeto pasivo de la obligación del Código Tributario vigente por "...ley 2492 y en la anterior ley 340..." (sic).

I.2.4. Resolución

La Jueza Pública Civil y Comercial Vigésima Octava del departamento de La Paz, constituida en Jueza de garantías, mediante Resolución 59/2018 de 2 de febrero, cursante de fs. 1158 a 1159, **concedió** la tutela solicitada, dejando sin efecto la Sentencia 077/2017 disponiendo que las autoridades demandadas emitan nueva resolución debidamente fundamentada, bajo los siguientes argumentos: **i)** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia a través de la Sentencia 077/2017, declaró Improbada



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Administración Tributaria, apartándose de la anterior línea jurisprudencial asumida en las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016, mismas que fueron emitidas por la citada Sala, resolviendo una problemática similar, relativa a la exención de tributo correspondiente al IT, motivos por los cuales la entidad accionante considera vulnerados sus derechos a la igualdad procesal, al debido proceso en su elemento de fundamentación vinculado con los principios de seguridad jurídica y predictibilidad de las resoluciones; **ii)** Respecto al derecho a la igualdad, se debe considerar el carácter vinculante de los precedentes que es común a toda la labor jurisdiccional, pues es esencial tal derecho y el principio de seguridad jurídica en razón a que, sólo cuando se tiene certeza que un caso que tiene identidad de hechos será resuelto de similar manera, los justiciables tienen confianza en la administración de justicia y, en ese sentido, es que también se hace referencia a la predictibilidad de las resoluciones judiciales, criterio concordante con la SCP 0148/2014 de 10 de enero; **iii)** Sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones como componente del debido proceso, cada autoridad que dicte una resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, fundamentar legalmente la parte dispositiva, ya que cuando se omite la motivación de una resolución, no sólo se suprime una parte estructural de la misma sino también en los hechos toma una decisión de hecho y no de derecho, debiendo emitir su fallo exponiendo con claridad los motivos en los cuales sustenta su decisión, con la finalidad de dejar certeza a las partes actoras del litigio que se obró conforme a la normativa legal vigente, tanto sustantiva como adjetiva, como señalan las SSCC 0376/2014 de 21 de febrero, 0752/2002-R de 25 de junio y 0050/2013 de 11 de enero; **iv)** De la comparación entre los hechos que fueron resueltos en las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016 y la Sentencia ahora cuestionada 077/2017, se tiene que emergen de procesos contencioso administrativos sustanciados ante las Salas Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia por los mismos sujetos procesales, de donde se advierte que la problemática a resolver también se basó en la exención o no del tributo correspondiente al IT de una Unidad de la Policía Boliviana por un eventual servicio prestado; **v)** De lo cual se evidencia que en las primeras decisiones de fondo, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia acogió la demanda de la ahora parte accionante, bajo el razonamiento esencial que la institución policial es sujeto pasivo del IT; empero, en la decisión ahora impugnada, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del referido Tribunal difiere de aquella decisión, la misma que no está motivada ni explica cuál el fundamento para su apartamiento o cual la pertinencia para cambiar de línea máxime si el rol del aludido Tribunal es uniformar la jurisprudencia conforme la SCP 0148/2014 de 10 de enero, por lo que se lesionó el derecho al debido proceso en su elemento de fundamentación conexas con el principio de seguridad jurídica causando desconfianza social considerando que la aplicación del derecho debe ser uniforme y predecible; y, **vi)** No existe argumentación expuesta por las autoridades demandadas que justifique por qué ahora corresponde desestimar la pretensión de la parte accionante bajo un contexto



fáctico similar resuelto en las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016, o porqué es atinente adoptarse otra línea jurisprudencial distinta a la asumida en aquellas Sentencias.

II. CONCLUSIONES

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

- II.1.** Mediante Resolución Determinativa 17-1582-14 de 29 de diciembre, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN determinó que la Policía Boliviana incurrió en omisión de pago correspondiente al IT de los periodos fiscales de enero y febrero de la gestión 2009, cuyo importe es de UFV's 11 399.- (once mil trescientos noventa y nueve unidades de fomento a la vivienda) equivalente a Bs22 944.- (veintidós mil novecientos cuarenta y cuatro bolivianos (fs. 361 a 369).
- II.2.** Por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015 de 11 de mayo, la ARIT, determinó revocar totalmente la Resolución Determinativa 17-1582-14, dejando sin efecto el tributo omitido más intereses y multa por omisión de pago por el IT de los periodos fiscales de enero y febrero de 2009, de acuerdo al art. 76 inc. d) de la Ley 843 (fs. 969 a 988 vta.)
- II.3.** A través de memorial presentado el 1 de junio de 2015 la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, planteó recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015, solicitando se revoque totalmente la referida Resolución de alzada y se declare válida y subsistente la Resolución Determinativa 17-1582-14 (fs. 991 a 997).
- II.4.** Conforme a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto, emitida por la AGIT, confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015, dejando sin efecto la deuda tributaria de UFV's 30 998.- (treinta mil novecientos noventa y ocho unidades de fomento a la vivienda) equivalente a Bs62 392.- (sesenta y dos mil trescientos noventa y dos bolivianos) que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al IT por los periodos de enero y febrero de 2009, establecido en la Resolución Determinativa 17-1582-14 a favor de la Policía Boliviana (fs. 1006 a 1022).
- II.5.** Consta memorial presentado el 16 de noviembre de 2015, Grissell Ruiz Uria Gerente Distrital La Paz II del SIN, planteó demanda contencioso administrativa contra Daney David Valdivia Coria en su calidad de Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, alegando que esta autoridad emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, causándole agravios y perjuicios bajo los siguientes fundamentos: **a)** La AGIT a través de la resolución "AGIT-RJ 1403/2015" de Recurso Jerárquico realizó una errónea aplicación



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

del art. 76 inc. d) de la LRT: **1)** Porque pese a verificar la configuración del hecho generador del IT por la prestación de servicios que efectuó la Policía Boliviana, realizó una fundamentación carente y sesgada, sin considerar la verdad material y la realidad económica del contribuyente, decidió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015, dejando sin efecto la deuda tributaria; **2)** La institución policial abusó de lo establecido en el art. 76 inc. d) de la citada Ley, realizando actividades lucrativas sin considerar que le corresponde el pago del IT, ya que la norma también establece en qué situaciones deben ser consideradas como generadoras de dicho pago; **3)** El SIN no desconoce el hecho de que la Policía Boliviana en su unidad de Batallón de Seguridad Física (Privada), sea dependiente del Estado, por lo que en ningún momento se pretendió obligar al pago de dicho tributo, por ejemplo a los servicios prestados por la Patrulla de Auxilio y Cooperación Ciudadana (PAC), como también en los módulos de las Estaciones Policiales Integrales (EPIS), y/o los servicios de control de tráfico y tránsito de vehículos y seguridad ciudadana, debido a que esos servicios evidentemente se los presta directamente a la sociedad en su conjunto y son cubiertos con dineros del Tesoro General de la Nación (TGN); **4)** Los recursos propios obtenidos por la prestación de servicios de seguridad privada tienen una cuenta separada del presupuesto general; es decir, por disposición expresa de la Resolución Suprema (RS) 227336 de 21 de mayo de 2007, se creó, una cuenta con una partida presupuestaria especial a efectos de diferenciar el manejo de ambos capitales, por lo que estos no ingresan al TGN, y no se tiene conocimiento cierto de cómo es que se gasta tales recursos económicos; **5)** Los recursos provenientes del Batallón de Seguridad Física), emerge de una actividad económica que no es otra cosa que la venta de servicios de seguridad, cuyo destino y uso si bien está regulado de forma general, no puede estar presupuestado, considerando la variación de precios que se produce en la libre oferta y demanda; toda vez que, el Decreto Supremo que la crea no establece un límite, ni escala sobre los precios de dichos servicios, manejándose a discrecionalidad y según las necesidades del grupo humano que la conforman; **6)** La AGIT no realizó una adecuada valoración de la documentación con la que supuestamente sustenta su posición y tampoco consideró el tratamiento presupuestario y la independencia de gasto de acuerdo a los requerimientos que se tiene sobre los recursos del Batallón de Seguridad Física (Privada), ya que no basta señalar que la Policía Boliviana en general está exenta del IT, sino que se debe realizar una valoración particular de lo que es en realidad el Batallón aludido, y la realidad económica con la que maneja sus ingresos; **7)** La Resolución emitida por la AGIT carece de un adecuado análisis de la naturaleza comercial del Batallón precitado, mismo que compite injustamente con el sector privado, aprovechando de la imaginaria exención del IT; **8)** La Policía Boliviana efectúa una prestación de servicios a particulares o privados, sujeta a otra contraprestación (actividad lucrativa), la misma que incluso se encuentra condicionada a la suscripción de un contrato entre partes, que establece las condiciones contractuales tiempos



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

y precios del servicio, consecuentemente el servicio que presta el contribuyente deja de ser de naturaleza pública "estatal" más al contrario se convierte en un servicio de carácter privado, "comercial" y por dichos motivos sí se encuentran sujetos al pago del IT, tal como lo reconoce la AGIT, y de conformidad a lo establecido en el art. 72 de la LRT; **9)** La administración Tributaria demostró que el contribuyente sí se encuentra obligado al pago del IT, por ofrecer servicios lucrativos comerciales de forma habitual y en un mercado de competencia abierta suscribiendo contratos de prestación de servicios, traducidos en el servicio de seguridad física realizada a instituciones privadas, cuyo destino de dinero no siempre será el pago mismo de los haberes y beneficios del personal que se emplea para la prestación de dicho servicio; **10)** Es evidente material y jurídicamente que la Policía Boliviana realiza actividades comerciales inmersas dentro de las empresas que otorgan servicios de seguridad, mercado en el cual el mencionado contribuyente compite con mayores beneficios y ventajas que otras empresas del sector privado, aspecto que no fue correctamente analizado por la autoridad ahora demandada en todo su alcance, limitándose únicamente a señalar que el contribuyente se encuentra alcanzado por la exención establecida en el art. 76 inc. d) de la referida Ley, incurriendo así en una errónea aplicación de la ley, resultando incoherente dicha afirmación respecto a la verdadera realidad económica del contribuyente; **11)** Es incomprensible que la AGIT en su calidad de juzgador, asuma tal posición y no haya considerado las especiales características que rigen la materia tributaria y la obligación que tiene de resolver determinados asuntos en razón a las pruebas y los hechos acontecidos de manera integral, y no solamente limitarse a desconocer otras condiciones que demuestran el contexto financiero y el real alcance de las actividades que realiza el sujeto pasivo, que deriva como en el presente caso en hechos generadores del IT; **b)** Vulneración al derecho al debido proceso y a la defensa previstos en el art. 115.III de CPE: **i)** La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, vulneró no solo su derecho a la defensa sino también incurrió en una flagrante afectación al debido proceso en sus elementos de fundamentación y motivación de la Resolución de Recurso Jerárquico, ya que ésta no estima en su integridad los datos del proceso y todas las pruebas presentadas por la Administración Tributaria que dieron lugar al proceso de fiscalización; **ii)** La Resolución emitida por la AGIT omite dar respuesta a algunos de los fundamentos expuestos por la Administración Tributaria, señalando simplemente que "no corresponde emitir pronunciamiento al respecto", tampoco ingresó a considerar otros argumentos; es decir, vulneró de manera flagrante no sólo el derecho al debido proceso, sino también a la valoración razonable de toda la prueba y alegatos proporcionados sin asignarle el valor correspondiente a cada uno de ellos y no limitarse a señalar que esos asuntos no son de su competencia y por ello no ameritan mayor consideración; **iii)** La omisión de pronunciamiento respecto al hecho de que el contribuyente Policía Boliviana con la actividad comercial que realiza se encuentra cumpliendo



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

injustamente en el mercado actual con el sector privado; argumentando que la exención objeto de la litis está vinculada con los servicios que presta la institución estatal y no con la realidad económica de esta; lo cual es totalmente alejado de toda lógica, puesto que la situación financiera a la que hace referencia se encuentra íntimamente relacionada con los servicios que presta; sin embargo, deja de lado dicha realidad y deciden la errónea aplicación de la letra muerta de la Ley, -art. 76 inc. d) de la Ley 843-; iv) La Administración Tributaria ha demostrado que la Policía Boliviana, desempeña actividades comerciales de forma habitual y que en estricta valoración de esa situación así como de la verdad material debió ser analizada y considerada conforme señala el art. 8 inc. b) parágrafo II del Código Tributario Boliviano (CTB) en cuanto a los métodos de interpretación, concordante con lo establecido en el art. 2 inc. d) del Decreto Supremo (DS) 21532, por lo que la Resolución de Recurso Jerárquico, empleó de manera incorrecta dicha normativa sin tomar en cuenta el alcance de ésta última, limitándose a aseverar que la citada institución por ser una entidad que forma parte del Estado se encuentra exenta de la obligación del IT, dejando de lado el principio de verdad material; v) Cabe señalar que el parágrafo tercero de la RS 226320 de 13 de marzo de 2006 señala: *"...que los recursos propios generados por los Batallones de Seguridad Física (privada) por el servicio que prestan a instituciones de carácter privado, serán depositados en la Cuenta del TGN, cuyo destino será el pago de haberes, beneficios, dotación y otros que correspondan..."* (sic), marco normativo que confirma que el contribuyente Policía Boliviana presta servicios de carácter privado y además el destino de los ingresos de los mismos pueden ser a "otros que correspondan" aperturando las posibilidades de que no siempre serán para el pago mismo de los haberes y beneficios del personal que se emplea para la ejecución del servicio de seguridad física estatal, sin eximir las obligaciones impositivas dispuestas por ley; y, c) Ausencia de motivación en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ "1403/2015": **1)** La Resolución Jerárquica precitada carece de fundamentación como elemento esencial que toda resolución debe poseer, ya que prescinde referirse a todos los argumentos y fundamentos expuestos por la Administración Tributaria, así como también de los elementos probatorios, denotando falencias insubsanables a momento de la emisión del fallo; **2)** La AGIT por disposición del art. 197 del CTB relativo a la competencias de esta entidad, no es incompetente para conocer ninguno de los argumentos planteados por el SIN, por lo que no se justifica la ausencia de dicha fundamentación; **3)** La decisión emitida por la AGIT, se basa escuetamente en la cita literal del art. 8 y 76 del CTB, sin exponer mayores fundamentos ni análisis de la posición asumida; **4)** No considero que la interpretación literal no siempre se reduce a otorgar un significado a partir de lo que gramaticalmente expresa un texto, ya que la necesidad de explicarlo surge de la ambigüedad o confusión que presenta su redacción o, de la controversia que sobre su alcance se plantea; es decir, que ésta interpretación implica un razonamiento que va más allá de la simple lectura de su redacción, por ello que se debió cuidar ante todo la congruencia para



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

ver si se está respetando o no el principio de legalidad a momento de entender a determinado texto; y; **5)** En el presente caso ni siquiera se consideró la redacción del citado artículo, que lleva inmerso la naturaleza y condición para el goce del beneficio de la exención, que exceptúa de esta a las empresas públicas, justamente porque realizan actividades comerciales (fs. 1050 a 1056).

- II.6.** Mediante Sentencia 077/2017 de 3 de abril, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, declaró improbadamente la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, bajo los siguientes fundamentos: **i)** La controversia consiste en dilucidar si los servicios de seguridad prestados por el Batallón de Seguridad dependiente del Comando General de la Policía Boliviana, están gravados por el IT, o por el contrario están exentos del pago de dicho impuesto; **ii)** El art. 72 de la LRT prevé: "El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad lucrativa o no cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzado con el impuesto que crea este Título que se denominará impuesto a las transacciones..." (sic); **iii)** El art. 73 de la misma norma legal señala: "Son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica incluidas las empresas unipersonales" (sic) y el art. 74 establece que "El impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada..." (sic), normativa que permite apreciar con verosimilitud qué actividades están alcanzadas por el IT; **iv)** La exención en materia tributaria está prevista en el art. 19 del CTB que señala: "I. 'Exención es la dispensa de la obligación tributaria material; establecida expresamente por Ley', II 'La Ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de duración" (sic); **v)** El art. 76 inc. d) de la LRT señala que están exentos de este gravamen los servicios prestados por el Estado Nacional, los Departamentos y los Gobiernos Municipales, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresas públicas; **vi)** El art. 8.I del CTB dice que: "las normas tributarias se interpretaran con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas. **En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal...**" (sic); **vii)** La normativa descrita, señala que la exención del IT, comprende a los servicios prestados por el Estado Nacional y el Comando General de la Policía Boliviana depende del Estado, así lo determina el art. 252 de la CPE y el art. 4 de la Ley Orgánica de la Policía Nacional; asimismo, el Decreto Presidencial 2225 de 19 de diciembre de 2014, en su único considerando determina que la *"...Policía Boliviana como fuerza pública, tiene la misión específica de la defensa de la sociedad y la*



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

conservación del orden público y el cumplimiento de las leyes en todo el territorio boliviano, ejerciendo la función policial de manera integral, indivisible y bajo mando único, en conformidad con la ley Orgánica de la Policía Nacional y las demás leyes del Estado" (sic); viii) La RS 226320 de 13 de marzo de 2006 establece: "A partir de la presente resolución Suprema, todos los recursos propios generados por los Batallones de Seguridad Física (privada) por el servicio que prestan a instituciones de carácter privado, serán depositados en la Cuenta del tesoro General de la nación 'Cuenta TGN 111 (Otros)' de la Policía Nacional, que será manejada como cuenta separada del presupuesto General de la Policía Nacional, cuyo destino exclusivo será el pago de haberes, beneficios, dotación y otros que correspondan al funcionamiento de los indicados batallones..." (sic); ix) La RS 227336 de 21 de mayo de 2007, dispone: "Que los recursos generados por los batallones de Seguridad Física (Privada), del país, provienen de ingresos propios financiados con fuente 111 TGN - Otros Ingresos, los mismos que deben cubrir todos los gastos que demanda en los indicados Batallones, para cuyo propósito se cuenta con una categoría programática específica dentro del presupuesto de la Policía Nacional" (sic); x) El Comando General de la Policía Boliviana, está inscrito en el padrón desde el 1 de enero de 1985, cuya actividad principal es la administración pública y defensa, planes de seguridad social y afiliación obligatoria, por lo que debe tributar los impuestos IUE, Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) y el IVA, mas no así el IT; xi) De esta normativa se tiene que el referido Comando General, es una entidad que forma parte del Estado Boliviano y que sus ingresos o recursos generados por los Batallones de Seguridad Física Privada, no son en beneficio de particulares sino de la misma institución, por lo que de acuerdo al art. 76 inc. d) de la citada norma, los servicios que presta se encuentran exentos del pago del IT; xii) El debido proceso es el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por las normas jurídicas aplicables a casos similares, implica el conjunto de requisitos a observar en las instancias procesales con la finalidad de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus intereses o derechos, principio que fue debidamente aplicado por las autoridades administrativas a tiempo de emitir sus resoluciones, no siendo evidente su incorrecta aplicación; y, xiii) Respecto a la falta de motivación en la resolución impugnada, se tiene que la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, conforme a lo previsto en el art. 198.1 y 221 del CTB, por lo que la Resolución impugnada, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada (fs. 430 a 437).



III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La entidad accionante denunció la lesión de su derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación, motivación y a la igualdad procesal, así como a los principios de seguridad jurídica y predictibilidad de las resoluciones; toda vez que, la Sentencia 077/2017 de 3 de abril emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, declaró improbada la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto, convirtiéndose en una resolución completamente distinta al lineamiento establecido a través de las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016, pronunciadas dentro de tres casos idénticos como el que se trae a colación, ya que versaban sobre el mismo contribuyente y sobre el mismo fondo de litigio; por lo que al haberse apartado completamente del lineamiento establecido por la Sala Plena y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del indicado Tribunal generaron incertidumbre a lo ya previsto por la Administración Tributaria, de que la Policía Boliviana no está contemplada para efectos de exencionar el pago del IT.

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

III.1. Sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones como componentes del debido proceso

Al respecto, la SCP 0169/2015-S2 de 25 de febrero, indicó que: "la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió.

Al contrario, cuando aquella motivación no existe y se emite únicamente la conclusión a la que ha arribado el juzgador, son razonables las dudas del justiciable en sentido de que los hechos no fueron juzgados conforme a los principios y valores supremos,



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

vale decir, no se le convence que ha actuado con apego a la justicia, por lo mismo se le abren los canales que la Ley Fundamental le otorga para que en búsqueda de la justicia, acuda a este Tribunal como contralor de la misma, a fin de que dentro del proceso se observen sus derechos y garantías fundamentales, y así pueda obtener una resolución que ordene la restitución de dichos derechos y garantías, entre los cuales, se encuentra la garantía del debido proceso, que faculta a todo justiciable a exigir del órgano jurisdiccional a cargo del juzgamiento una resolución debidamente fundamentada, así se ha entendido en varios fallos de este Tribunal, entre ellos, la SC 0752/2002-R, de 25 de junio, que ampliando el entendimiento de la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre señaló lo siguiente: «(...) el derecho al debido proceso, 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, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma. Que, 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 de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho 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».

Finalmente, cabe señalar que 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 aun siendo extensa no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas.

La jurisprudencia señaló que el debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales, jurisdiccionales y administrativas, y constituye una garantía de legalidad procesal prevista por el constituyente para proteger la libertad, la seguridad jurídica y la fundamentación o motivación de las resoluciones judiciales o administrativas. Abarca un conjunto de derechos y garantías mínimas que garantizan el diseño de los procedimientos judiciales y administrativos, entre sus elementos se encuentra la fundamentación y motivación de las resoluciones, a las que toda autoridad a cargo de un proceso está obligada a cumplir, no solamente a efectos de resolver el



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

caso sometido a su conocimiento, sino exponiendo de manera suficiente, las razones que llevaron a tomar cierta decisión, así como las disposiciones legales que sustentan la misma, es decir, debe llevar al convencimiento que se hizo justicia, tanto a las partes, abogados, acusadores y defensores, así como a la opinión pública en general; de lo contrario, no sólo se 13 suprimiría una parte estructural de la resolución sino impediría que las partes del proceso conozcan los motivos que llevaron a dicha autoridad a asumir una determinación, lo que no implica que dicha motivación contenga una exposición ampulosa y sobrecargada de consideraciones y citas legales, basta con que ésta sea concisa pero clara y satisfaga todos los aspectos demandados..." (las negrillas corresponden al texto original).

III.2. Análisis del caso concreto

La entidad accionante denunció la lesión de su derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación, motivación y a la igualdad procesal, así como a los principios de seguridad jurídica y predictibilidad de las resoluciones; toda vez que, la Sentencia 077/2017 emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, declaró improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, convirtiéndose en una resolución completamente distinta al lineamiento establecido a través de las Sentencias 104/2016, 111/2016 y 112/2016, pronunciadas dentro de tres casos idénticos como el que se trae a colación, ya que versaban sobre el mismo contribuyente y sobre el mismo fondo de litigio; por lo que al haberse apartado completamente del lineamiento establecido por la Sala Plena y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del indicado Tribunal generaron incertidumbre a lo ya previsto por la Administración Tributaria, de que la Policía Boliviana no está contemplada para efectos de exencionar el pago del IT.

De los antecedentes conocidos por esta jurisdicción constitucional y de aquellos que se encuentran descritos en las Conclusiones del presente fallo constitucional, se tiene que la parte accionante luego de realizada la verificación de la obligación impositiva de la Policía Boliviana, de los periodos fiscales de enero y febrero de 2009, determinó que dicha entidad omitió el pago correspondiente al impuesto a las transacciones, hecho que derivó en la emisión de la Resolución Determinativa 17-1582-14 de 29 de diciembre; contra la cual, la Policía Boliviana interpuso recurso de alzada, emitiéndose la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015 de 11 de mayo, que determinó revocar totalmente la Resolución Determinativa precitada, dejando sin efecto el tributo omitido más interés y multa por omisión de pago por el IT; en vista de ello, la parte ahora accionante planteó recurso jerárquico, solicitando se declare válida y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

subsistente la Resolución Determinativa señalada; recurso que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto, contra la que la entidad accionante interpuso demanda contencioso administrativa, emitiendo las autoridades demandadas, la Sentencia 077/2017 de 3 de abril, que declaró improbadada dicha demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico referida.

Establecidos los antecedentes procesales, se advierte que la parte accionante, impugna a través de este medio de defensa constitucional, las determinaciones asumidas por los Magistrados demandados en la Sentencia 077/2017, señalando entre otros aspectos, que el mismo carece de la debida fundamentación y motivación; por lo que, con la finalidad de resolver adecuadamente la presente problemática, el análisis se realizará en base a la siguientes consideraciones:

Sobre la falta de motivación y fundamentación

De acuerdo al razonamiento contenido en el Fundamento Jurídico III.1 de este fallo constitucional, relacionado con la debida motivación o fundamentación de las resoluciones, como un componente del derecho al debido proceso, por medio del cual se exige toda autoridad judicial o administrativa realice la exposición y el juzgamiento de todos los puntos demandados; es decir, de los hechos cuestionados y planteados por las partes intervinientes, así como una manifestación precisa de las argumentaciones pertinentes y razonables en relación a cada uno de ellos, que conduzcan a establecer las correspondientes decisiones, a fin de resolver el caso sometido a su conocimiento, haciendo conocer del mismo modo, los motivos que llevaron a dicha autoridad a asumir una específica determinación.

Ahora bien, de la lectura de la demanda contencioso administrativa planteada por la entidad ahora accionante, descrita en la Conclusión II.5 de esta Sentencia Constitucional Plurinacional, se tiene que establecieron tres cuestionamientos, **el primero**, referente a la errónea aplicación del art. 76 inc. d) de la LRT, reclamando entre otros aspectos que la AGIT no consideró la verdad material y la realidad económica del contribuyente, quien por los servicios que presta tiene la obligación de cumplir con el IT, que dicha prestación de servicios -Batallón de Seguridad Física (Privada)- tiene una cuenta separada del presupuesto general -de la Policía Boliviana- a efectos de diferenciar ambos recursos, uno de ellos que no llega a ingresar al TGN, que esta unidad vende sus servicios a la libre oferta y demanda, puesto que la RS 227336, que la creo no estableció un límite ni escala sobre los precios manejándose a discrecionalidad, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 no valoró la documentación que sustenta y demuestra la situación económica con la que se maneja los



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

ingresos de esta unidad, su naturaleza comercial, ya que por la actividad lucrativa que desarrolla dejó de ser de naturaleza pública (estatal), para convertirse en un servicio de carácter privado.

El segundo, referente a que la Resolución cuestionada vulneró su derecho al debido proceso y a la defensa, el primero respecto a la falta de fundamentación y motivación al no considerar en su integridad los datos del proceso y los elementos que dieron lugar a la fiscalización, vulnerando también el derecho a una valoración razonable de la prueba al no asignarle el valor correspondiente a cada uno de ellos, limitándose a indicar solo qué asuntos no son de su competencia justificando que por ello no ameritarían su consideración, aplicando la letra muerta de la Ley -art. 76 inc. d) de la LRT-, limitándose a indicar que la Policía Boliviana por ser una entidad que forma parte del Estado se encuentra exento de la obligación del IT, dejando de lado el principio de verdad material, y que la última parte de la RS 21532 señala que los destinos de los recurso generados por el Batallón de Seguridad Física serán depositados al TGN para el pago de haberes, beneficios, dotación y otros que correspondan, siendo posible que no siempre serán para dichos pagos.

Respecto **al tercer** motivo, señaló que la AGIT al no referirse a todos los argumentos y fundamentos expuestos, así como a los elementos probatorios, denotó falencias insubsanables en el fallo; no obstante que de acuerdo del art. 197 del CTB, dicha entidad no es incompetente para conocer ninguno de los argumentos planteados por la entidad accionante, por lo que no se justifica la falta de fundamentación, la Resolución cuestionada se basa simplemente en la interpretación de la cita del art. 8 y 76 del mismo Código, sin exponer mayores fundamentos y análisis, sin considerar que la interpretación implica un razonamiento que va más allá de la simple lectura de su redacción, debiendo cuidar la congruencia a efectos de verificar si se está respetando el principio de legalidad al interpretar determinado texto; empero, en su caso no consideró la redacción del indicado artículo, que lleva inmerso la naturaleza y condición para el beneficio de la exención a las empresas públicas que realizan actividad comercial.

Ahora bien, de una revisión de la Sentencia 077/2017 cuestionada en la presente acción de defensa, que fue pronunciada por las autoridades demandadas y que se encuentra consignada en la Conclusión II.6 de este fallo constitucional, esta jurisdicción pudo evidenciar que la referida Sentencia no cumpla con las exigencias y requerimientos establecidos por la jurisprudencia constitucional mencionada en el Fundamento Jurídico III.1, ya que se evidencia, en principio que dicha Resolución no identificó de manera precisa los cuestionamientos expresados por la entidad hoy accionante, consecuentemente no realizó la exposición y el juzgamiento de todos los puntos demandados por esta, sin emitir un criterio argumentativo puntual y fundado sobre cada uno de ellos, ya que sólo se limitaron a la



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

transcripción de normativa legal respecto al tema de impuestos, mencionando artículos de la Ley de Reforma Tributaria y el Código Tributario Boliviano, así como las RRSS 226320 y 227336, que si bien sirven para respaldar en alguna medida la fundamentación legal de dicha Resolución, mas no así la motivación debida, al no haberse expresado razonamientos y manifestaciones precisas de las argumentaciones pertinentes y razonables en relación a cada uno de los cuestionamientos, que permitan a la parte accionante conocer los motivos de esa decisión.

Esta omisión se hace evidente en la presente problemática y deviene en el incumplimiento de la debida fundamentación o motivación respecto de los puntos objetados, pues como se tiene señalado, las autoridades demandadas abstraieron de su consideración y análisis, todos los argumentos de defensa y las aseveraciones expuestas en la demanda contencioso administrativa, situación que denota que las razones que sirvieron para arribar a la determinación de declarar improbadamente la referida demanda, no se enmarcaron en todos los puntos claramente cuestionados habiendo realizado un examen diferente al que fuera propuesto por la parte accionante, aspecto que evidencia que no se realizó el debido contraste y razonamiento jurídico en relación a todos los cuestionamientos esbozados, tornando su decisión en infundada e inmotivada; toda vez que, uno de los elementos estructurales que hace a la debida fundamentación de las resoluciones, lo configura la exposición del criterio jurídico respecto a cada uno de ellos, el que no se tiene por expresado en el presente caso, situación que deviene en una indebida fundamentación y motivación de la referida Sentencia impugnada por esta vía constitucional, situación que amerita la concesión de la tutela solicitada.

En relación a los precedentes

Finalmente, es necesario dejar establecido con respecto a lo alegado por la entidad accionante en relación a que la Sentencia 077/2017 emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, vulneró su derecho a la igualdad, al haberse apartado del lineamiento doctrinal establecido por el Tribunal mencionado en las Sentencias 104/2016 de 24 de noviembre, 111/2016 y 112/2016 ambas de 5 de diciembre, emitidas con anterioridad por la Sala Plena y la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del mismo Tribunal, sobre la misma problemática y en relación a casos análogos; al respecto y conforme a los antecedentes descritos en este fallo constitucional, se advierte que evidentemente en las anteriores Sentencias señaladas por la entidad accionante, se abordaron problemáticas idénticas como el traído a colación en el presente caso y en las cuales se estableció una línea uniforme al resolverlas, lo que demuestra que la Sentencia cuestionada por la entidad ahora accionante, falló de



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

manera distinta, apartándose del lineamiento establecido en la resolución de dichos casos análogos.

De lo que se tiene que, si bien este apartamiento no es una regla obligatoria que se deba cumplir ante la existencia de un lineamiento establecido; empero, en caso de hacerlo, la autoridad debe fundamentar y motivar adecuadamente, explicando las razones bajo un criterio legal y jurídico que guarde la lógica y coherencia para entender los motivos de la determinación de dicho apartamiento, y en el caso en análisis del examen anterior sobre la motivación y fundamentación, se advirtió que la Sentencia 077/2017, no cuenta con lo señalado al resolver los cuestionamientos de la parte accionante y menos contiene una explicación sobre el apartamiento de dichos casos análogos resueltos a través de las sentencias referidas; en ese sentido la SCP 1781/2004-R de 16 de noviembre, señala que *"...El respeto a los precedentes por parte del propio juez o tribunal, como por los demás jueces y tribunales inferiores, que preserva la seguridad jurídica y la coherencia del orden jurídico; protege los derechos fundamentales y las libertades ciudadanas evitando variaciones injustificadas o caprichosas de los criterios de interpretación; precautela el valor supremo de la igualdad, impidiendo que casos iguales, con identidad de los supuestos fácticos, sean resueltos de manera distinta; ejerce control de la propia actividad judicial, imponiendo a los jueces y tribunales mínima racionalidad y universalidad, ya que los obliga a decidir el problema que les es planteado de una manera que estarían dispuestos a aceptar en otro caso diferente pero que presente caracteres análogos. Empero, cabe advertir que esta obligatoriedad de los precedentes no es un valor absoluto, pudiendo los jueces y tribunales apartarse de sus propios precedentes sin importar discrecionalidad, sino con la limitación de la debida y adecuada fundamentación de las razones que llevan a distanciarse de sus decisiones previas, por lo que el principio del stare decisis o estarse a lo resuelto en casos anteriores, no es absoluto"*.

En tal sentido y conforme a este entendimiento jurisprudencial los precedentes no sólo deben ser observados en el ámbito constitucional, sino también por los jueces o tribunales de la jurisdicción ordinaria, quienes deben emitir resoluciones respetando los derechos y garantías constitucionales de todos los justiciables y conforme a los principios y valores estatuidos en la Constitución Política del Estado, tratando en lo posible de uniformar y respetar los lineamientos siempre y cuando éstos se encuentren desde y conforme a la Norma Suprema a efectos del resguardo de la seguridad jurídica, el valor supremo de la igualdad, predictibilidad, ejercer su propio control de la actividad judicial; por lo que, corresponde conceder la tutela al respecto.

Consiguientemente la Jueza de garantías, al haber **concedido** la tutela solicitada, obró correctamente.



FOTOCOPIA LEGALIZADA

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

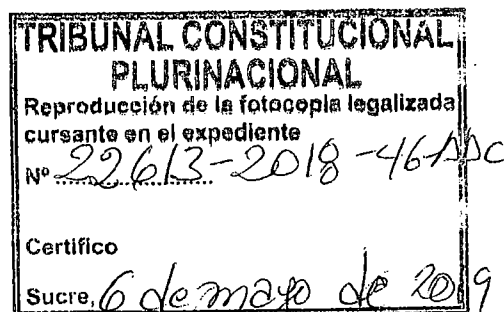
POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Primera; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional, en revisión, resuelve: **CONFIRMAR en todo** la Resolución 59/2018 de 2 de febrero, cursante de fs. 1158 a 1159, pronunciada por la Jueza Pública Civil y Comercial Vigésima Octava del departamento de La Paz; y en consecuencia, **CONCEDER** la tutela solicitada, en los mismos términos dispuestos por la indicada autoridad, con base en los fundamentos expuestos en el presente fallo constitucional.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. MSc. Georgina Amusquivar Moller
MAGISTRADA

Fdo. MSc. Karem Lorena Gallardo Sejas
MAGISTRADA



Georgina Amusquivar Moller
SECRETARIA DE SALA
SALA PRIMERA
TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL