Notificado: 16-08-019
Recogido 19-08-019

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0864/2018-S3
Sucre, 14 de agosto de 2018

SALA TERCERA
Magistrado Relator: Orlando Ceballos Acuña
Acción de amparo constitucional

Expediente: **23049-2018-47-AAC**
Departamento: **La Paz**

En revisión la Resolución 083/2018 de 6 de marzo, cursante de fs. 440 a 446, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Ramiro Sánchez Chambi** contra **Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).**

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memorial presentado el 23 de febrero de 2018, cursante de fs. 136 a 145 vta., el accionante manifestó que:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

La Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) de El Alto del departamento de La Paz, emitió en su contra un Auto Inicial de Sumario Contravencional 213100011213 de 16 de octubre de 2013, por omisión de pago del Impuesto a las Transacciones (IT) correspondiente al periodo fiscal de octubre de 2009, en base a la sanción tipificada en el art. 165 del Código Tributario Boliviano (CTB) concordante con el 42 del Decreto Supremo (DS) 27310 de 9 de enero de 2004 por una suma que asciende a UFV2 359.- (dos mil trescientas cincuenta y nueve unidades de fomento a la vivienda); posteriormente se pronunció la Resolución Sancionatoria 211800481915 de 15 de diciembre de 2015, misma que le fue notificada el 21 de abril de 2017, ante la cual interpuso recurso de alzada en la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz y señaló que el SIN de El Alto del referido departamento extemporáneamente le impuso sanciones por supuestas contravenciones tributarias correspondientes a la gestión octubre del 2009, cuando dicha facultad ya se encontraba prescrita; recurso que mereció la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2017 de 8 de agosto, que rechazó el recurso planteado aplicando de forma retroactiva leyes que no se encontraban en vigencia al momento de la supuesta comisión de las contravenciones tributarias, se pretendió emplear la Ley 812 de 30 de julio 2016, que amplió la facultad de la Administración Tributaria de imponer

sanciones, normativa que fue publicada cuatro años después de la presunta comisión de las contravenciones tributarias.

Contra el mencionado fallo del recurso de alzada, formuló recurso jerárquico, expidiéndose en consecuencia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 de 30 de octubre, que enfatizó lo establecido en la Ley 812 y que extendió en ocho años el plazo para la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria en la imposición de sanciones, pretendiendo una aplicación retroactiva de la ley con fundamentos antijurídicos que vulneran su derecho al debido proceso.

Alegó que la autoridad demandada utilizó el art. 59 del CTB modificado por las Leyes "...**No 291 y No 317**..." (sic), en aplicación además de la Ley 812, vale decir, con normas que entraron en vigencia varios años después de iniciado el cómputo del plazo de la prescripción, obviando que el periodo que se cobra es de octubre de 2009, sin considerar que estas leyes no implican ampliar el término de la prescripción que empleó modificaciones en el momento en que la Administración Tributaria pretende ejercer sus facultades sancionatorias y no cuando se cometió la supuesta contravención; por lo que, la autoridad demandada usó normativa en contradicción al principio de irretroactividad de la ley plasmado en el art. 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), que debió ser analizada en su vigencia temporal, tomando en cuenta el principio señalado en el art. 150 del CTB.

En lo concerniente al deber de fundamentación como vertiente del derecho al debido proceso, la prescripción extintiva tiene efectos sustantivos que derivan del principio de seguridad jurídica inmersa en el art. 59 del CTB, que se refiere a la extinción de la facultad de la Administración Tributaria a solicitud de la parte interesada, consecuentemente, se vulneró la mencionada fundamentación en la Resolución de Recurso Jerárquico ratificando la Resolución del Recurso de Alzada que se basa únicamente en la facultad de imponer sanciones que pretende ejercer el SIN de la citada ciudad y departamento de forma extemporánea, respecto a la supuesta comisión de contravenciones tributarias del periodo fiscal de octubre de 2009, empleando la Ley 812, que entró en vigencia siete años después del inicio del cómputo; sin que exista además alguna disposición en dicha normativa que autorice la aplicación retroactiva de la misma, en contradicción de lo establecido en el art. 123 de la CPE, la SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre; y, Autos Supremos 62/2017-S de 15 de mayo y 56/2017 de igual fecha.

Por último, señaló la posibilidad de activar la jurisdicción constitucional sin necesidad de acudir a la vía contenciosa administrativa, no pudiendo alegarse incumplimiento al principio de subsidiariedad.

I.1.2. Derecho y garantía supuestamente vulnerado

El accionante consideró lesionado su derecho al debido proceso en su elemento

de fundamentación respecto a la irretroactividad de la norma, citando al efecto los arts. 115.II y 123 de la CPE.

I.1.3. Petitorio

Solicitó se conceda la tutela y en consecuencia, se disponga dejar sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017, debiendo emitirse una nueva resolución que revoque la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2017, aplicando para el análisis el plazo y cómputo de la prescripción de la facultad de imponer sanciones por parte de la Administración Tributaria con leyes que estaban vigentes al momento del acaecimiento de la supuesta comisión de la contravención tributaria para la imposición de la sanción; vale decir, en base a los arts. 59 y 60 del Código Tributario para el periodo fiscal de octubre de 2009, en el marco de lo establecido en los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB.

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

Celebrada la audiencia pública el 6 de marzo de 2018, según consta en acta cursante de fs. 437 a 439 vta., se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la acción

El accionante por intermedio de su abogado ratificó el contenido íntegro de su acción de amparo constitucional y señaló que no pretende que se declare la prescripción, sino el restablecimiento de la garantía del debido proceso, razón por la que interpuso la presente acción de defensa.

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 2 de marzo de 2018, cursante de fs. 274 a 288 vta., refirió que: **a)** El accionante expuso los presuntos agravios de forma imprecisa e incompleta; no justificó las lesiones sufridas; es decir, no existe relación de causalidad entre los hechos ocurridos y el derecho lesionado e incumplió los requisitos esenciales para la admisión de la presente acción de defensa, debiendo ser declarada improcedente; **b)** La actividad interpretativa de la AGIT como institución técnica jurídica que emite fallos en materia tributaria; no puede ser objeto de revisión por parte de la justicia constitucional, más aún cuando la presente acción tutelar no cumple con los requisitos de admisibilidad; **c)** Las acciones de defensa no pueden ser consideradas como una instancia más del proceso, menos una casacional; **d)** El impetrante de tutela no tomó en cuenta que el proceso contencioso administrativo se constituye en un medio idóneo para que la persona afectada por un órgano de la administración pública pueda acudir ante el Tribunal Supremo de Justicia a objeto de que este determine si la referida entidad demandada incurrió en la vulneración acusada; **e)** La AGIT no tiene facultad para efectuar un control de constitucionalidad de las normas vigentes, sino

aplicar las mismas, de manera que, adecúa sus actos dentro del marco de las leyes vigentes que gozan de presunción de constitucionalidad conforme determina el art. 5 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional (LTCP), ningún juez, tribunal u órgano administrativo puede inaplicar ninguna norma; por otra parte, la previsión contenida en las leyes "...**291 y 812**..." (sic), no contienen disposiciones transitorias que establezcan condiciones previas para el cumplimiento inmediato en virtud del art. 164 de la CPE; **f)** Se aplicó la Ley 812 a una situación inconclusa, que en caso de cumplirse el término de la prescripción, se estaría bajo la legislación anterior, al considerarse como un derecho adquirido inmodificable y el monto de la sanción formaría parte del patrimonio del sujeto pasivo; asimismo, no existe un derecho consolidado puesto que el contribuyente no solicitó prescripción alguna, teniéndose aún un derecho expectaticio y no perfeccionado; razón por la que, se aplicó correctamente la mencionada norma; **g)** Respecto a los Autos Supremos "56 y 62" nombrados en la presente acción de defensa, no tienen vinculación con la actual problemática, ya que los mismos tienen relación con las "...**leyes 291 y 317**..." (sic), no así con la Ley 812 que fue aplicada a la presente causa; y, **h)** La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 realizó una correcta interpretación de la norma y de los antecedentes del proceso, que se encuentran debidamente desarrollados en sus fundamentos técnico-jurídicos, reflejando una resolución motivada, concreta, puntual y lógica en los aspectos relacionados al caso principal; consecuentemente, no existe vulneración a derechos ni garantías constitucionales, de igual forma es menester aclarar que no necesariamente la fundamentación de la Resolución impugnada debe ser ampulosa o exagerada en sus consideraciones, la autoridad demandada respondió todos los puntos impugnados, empleando la normativa vigente; razón por la que, no puede alegarse una falta de fundamentación.

I.2.3. Intervención del tercero interesado

Nestor Hugo Muñoz Cossío, Gerente Distrital del SIN de El Alto del departamento de La Paz, en audiencia expresó que: **1)** La Administración Tributaria tiene la facultad de ejecutar sanciones administrativas ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias de un contribuyente; en el presente caso, las declaraciones juradas corresponden al periodo fiscal de octubre de 2009; al vencimiento de este término las referidas declaraciones juradas se convierten en títulos de ejecución y la Administración Tributaria tiene competencia para proceder al cobro coactivo; y, **2)** En cuanto a la vulneración de la garantía del debido proceso en su vertiente de fundamentación que alegó el accionante, no incumbía que el mismo sea ventilado en esta instancia judicial; sino, a través de un recurso contencioso administrativo. Finalmente pidió se deniegue la tutela impetrada.

I.2.4. Resolución

La Jueza Pública Civil y Comercial Octava de la Capital del departamento de La Paz, constituida en Jueza de garantías, mediante Resolución 083/2018 de 6 de

marzo, cursante de fs. 440 a 446, **concedió** la tutela solicitada, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 de 30 de octubre, para que la autoridad demandada emita una nueva resolución, tomando en cuenta las normas constitucionales y legales que rigen la materia y refiriéndose fundamentada y expresamente sobre el pedido de prescripción y aplicación de la normativa que corresponda al caso concreto; en base a los siguientes fundamentos jurídicos: **i)** La irretroactividad de la norma consagrada en el art. 123 de la CPE debe entenderse en el sentido de que, cualquier tipo de normas, exceptuando las penales y laborales, no tienen carácter retroactivo y no pueden aplicarse a situaciones anteriores a su vigencia; **ii)** Se cumplió con el principio de inmediatez, en razón de no haber transcurrido los seis meses entre la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 con notificación de 3 de noviembre de 2017 y la presentación de la acción de amparo constitucional; por lo que, no existe causal de improcedencia; por otra parte, las finalidades que presentan un proceso contencioso administrativo y una acción tutelar son diferentes, ya que en la primera se pretende resolver el fondo de la cuestión planteada contra la Resolución de Recurso Jerárquico, en caso de ser impugnada, mientras que en la acción de defensa, como en el presente caso, se reclama la vulneración del derecho al debido proceso en su vertiente de fundamentación de irretroactividad de la ley, razón por la que no se verificó si operó la prescripción o no; en tal sentido, no es necesario agotar la vía judicial "...**no administrativa**..." (sic), ya que no es menester agotar esta si se detecta la transgresión de derechos fundamentales concluida la vía administrativa, se abre la tutela mediante la acción de amparo constitucional; **iii)** Los alegatos realizados en instancia jerárquica por parte del impetrante de tutela, hicieron una relación pormenorizada de la normativa legal vigente aplicable al caso concreto, describió las fechas del tributo omitido y los plazos en los que debió prescribir, finalmente solicitó atención a la prescripción impetrada; sin embargo, de la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017, se determinó que simplemente se realizó un resumen de los alegatos del accionante que mencionan la prescripción y en su fundamentación cita al art. 59.I del CTB y sus modificaciones mediante Leyes "291", "317" y 812; asimismo, señaló los fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada, limitándose a indicar que se cumplió el art. 211 del CTB, sin fundar su propia decisión, lesionando así el derecho al debido proceso en su vertiente de fundamentación, motivación y congruencia que debe contener toda resolución sea administrativa o judicial; **iv)** En aplicación tanto del Código Tributario Boliviano como de la Ley de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con ciertos requisitos para su validez, entre ellos la fundamentación concreta, razonable y fáctica que jurídicamente induzcan a emitir un acto conforme a derecho, de lo contrario se tendría la expulsión de la vida jurídica de dicho acto administrativo en virtud al art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA); en tal sentido, por los mandatos convencionales y constitucionales, se aplica un control difuso de constitucionalidad, pese a la presunción de constitucionalidad que refiere el art. 4 del Código Procesal Constitucional (CPCo), ya que si es manifiestamente contraria a la Constitución Política del Estado, las autoridades judiciales y administrativas, pueden inaplicar la norma al

comprobarse que es opuesta a la Norma Suprema; y, **v)** Las autoridades que conocieron el proceso sancionatorio contra el solicitante de tutela, aplicaron normas reguladas a partir de la gestión de 2012 y 2016 subsumiéndolas a una situación jurídica acaecida el 2009, aspecto que contraviene el art. 123 de la CPE y 150 del CTB, hecho sobre el que no existió pronunciamiento en la Resolución de Recurso Jerárquico, incumpliendo con la fundamentación y argumentación jurídica, ya que solo tomaron en cuenta la prescripción y la irretroactividad de la ley, no así el fondo de la controversia; por lo que, la falta de fundamentación en la aludida Resolución de Recurso Jerárquico hizo que se incumpliera con el principio de interpretación de legalidad.

II. CONCLUSIONES

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

II.1. Mediante Resolución Sancionatoria 211800481915 de 15 de diciembre de 2015 emitida por la Gerencia Distrital del SIN de El Alto del departamento de La Paz, se resolvió sancionar a Ramiro Sánchez Chambi -accionante-, con una multa del 100% del tributo omitido en la presentación de la Declaración Jurada Form. 400, con Número de Orden 9349610 del periodo fiscal octubre del 2009 en aplicación a los arts. "...165 de la Ley No 2492 y 8, 42 del Decreto Supremo 27310..." (sic [fs. 3 a 4]).

II.2. A través de memorial de 10 de mayo de 2017, el impetrante de tutela presentó recurso de alzada en contra de la precitada Resolución Sancionatoria y solicitó la prescripción de la facultad de imponer sanción por parte de la Administración Tributaria, y en consecuencia, requirió se revoque totalmente la Resolución Sancionatoria mencionada (fs. 6 a 22).

II.3. Por Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2017 de 8 de agosto, Rosa Cecilia Velez Dorado, Directora Ejecutiva a.i. de la ARIT La Paz, confirmó la referida Resolución Sancionatoria, manteniendo firme y subsistente la multa por omisión de pago de la Declaración Jurada Form. 400, impuesta para el periodo fiscal de octubre de 2009, conforme el art. 165 de la Ley "2492"; misma que fue impugnada por recurso jerárquico de 28 del mencionado mes y año (fs. 68 a 77; y, 79 a 86).

II.4. Cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 de 30 de octubre, a través del cual, Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la AGIT -autoridad demandada- confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2017, manteniendo firme y subsistente la prenombrada Resolución Sancionatoria (fs. 119 a 128).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El accionante alega como lesionado su derecho al debido proceso en su elemento

de fundamentación respecto a la irretroactividad de la norma, ya que la autoridad demandada al momento de emitir la Resolución AGIT-RJ 1458/2017 de 30 de octubre, convalidó la aplicación de leyes con vigencia posterior al periodo que se le pretendía cobrar, ejerciendo facultades sancionatorias de manera ulterior al momento que se hubiera cometido la supuesta contravención tributaria, inobservando lo plasmado en el art. 123 de la CPE.

En consecuencia, corresponde en revisión, verificar si tales extremos son evidentes, a fin de conceder o denegar la tutela demandada.

III.1 Sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones judiciales o administrativas como componente del debido proceso

La SCP 1089/2012 de 5 de septiembre, citando a la SC 1365/2005-R de 31 de octubre, refirió 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*".

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

De los razonamientos anotados se infiere que, toda resolución emanada de la sustanciación de un proceso judicial o administrativo, esencialmente

debe contar con una adecuada motivación y fundamentación respecto a los hechos en los que se base, a las pruebas que se aportaron y a las disposiciones legales en las que se sustente la decisión, puesto que el relacionamiento de estas con los hechos que le dieron origen, constituye la fundamentación y motivación que el debido proceso persigue; del mismo modo, toda resolución judicial o administrativa, debe contener la necesaria correspondencia entre lo peticionado, considerado y resuelto en aplicación al principio de congruencia que debe regir todo proceso, así como la debida concordancia entre la parte considerativa y dispositiva del fallo constitucional.

III.2. Jurisprudencia reiterada sobre la irretroactividad de la ley como una garantía a favor del ciudadano y no del Estado

La SCP 1169/2016-S3 de 26 de octubre, precisó lo siguiente: «*El Tribunal Constitucional, desde sus inicios interpretó el postulado constitucional de la irretroactividad de la ley, establecido en aquel entonces por el art. 33 de la Constitución Política del Estado abrogada (CPEabrg) que por "... principio general la ley rige para lo venidero, es decir mira al futuro; estableciendo de manera excepcional el principio de retroactividad de toda norma penal que beneficie al reo..." (SC 1030/2003-R de 21 de julio).*

Este Tribunal Constitucional Plurinacional en la SCP 0770/2012 de 13 de agosto a tiempo de realizar una interpretación del art. 123 de la CPE sostuvo que: "La Constitución Política del Estado en su art. 123, dentro del Capítulo destinado a garantías jurisdiccionales, establece que 'La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución'.

Respecto al principio de irretroactividad de la norma a que hace referencia el accionante, el Tribunal Constitucional mediante la SC 0334/2010-R de 15 de junio, citada por la SC 1795/2010-R de 25 de octubre, señaló lo siguiente: 'El art. 33 de la CPEabrg, disponía que la ley solo tiene efecto para lo venidero; y no así retroactivo, excepto en materia social cuando lo determine expresamente, y en materia penal cuando beneficie al delincuente; es decir, uno de los principios más elementales que rigen la aplicación de la ley es su irretroactividad, que significa que ésta no debe tener efectos hacia atrás en el tiempo; sus efectos solo operan después de la fecha de su promulgación, así también lo ha establecido el art. 123 de la CPE.

El fundamento jurídico del principio de irretroactividad, es la necesidad de dar estabilidad al ordenamiento jurídico, porque sin el mencionado principio se presentan confusiones sobre la oportunidad de regulación, de suerte que en muchas ocasiones con una conveniencia presente se regulaba una situación pasada, que resultaba exorbitante al sentido de la justicia, por falta de adecuación entre el supuesto de hecho y la consecuencia jurídica.

Las personas tienen confianza en la ley vigente, y conforme a ella celebran sus transacciones y cumplen sus deberes jurídicos. Dar efecto retroactivo a una ley equivale a destruir la confianza y seguridad que se tiene en las normas jurídicas.

La naturaleza jurídica del principio de irretroactividad es la premisa según la cual, en la generalidad de las circunstancias se prohíbe, con base en la preservación del orden público y con la finalidad de plasmar la seguridad y estabilidad jurídica, que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común, de manera concurrente.

Es por ello, que el principio de irretroactividad no se contrapone con la necesidad de mutaciones normativas, que impiden la petrificación de un orden jurídico que ha de ser dinámico, en el sentido de ajustar a las condiciones y circunstancias actuales, sin que esto implique el desconocimiento de situaciones jurídicas definidas de acuerdo con la ley, ni la vulneración de los derechos adquiridos'".

La misma Sentencia Constitucional Plurinacional concluyó que "...de una interpretación sistemática, teleológica y literal la norma contenida en el art. 123 de la CPE, no debe ser entendida en sentido que sea posible sancionar retroactivamente conductas que no estuvieron previamente establecidas en una ley, pues el art. 123 de la CPE, se encuentra en el Título IV, Capítulo Primero relativo a las garantías jurisdiccionales, por lo que debe entenderse como una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos, pues no resultaría lógica la interpretación del establecimiento de garantías a favor del propio poder público".

Concordante con el precedente constitucional esta Sala considera que la irretroactividad de la ley al constituir una garantía a favor del ciudadano y no del Estado, impide también, que una norma reciente pueda afectar a plazos de prescripción que empezaron a computarse en vigencia de una norma anterior, pues ello significaría desconocer el principio de irretroactividad de la ley y consentir una aplicación retroactiva, pues a los actos que se produjeron en un determinado tiempo, corresponde se aplique la normativa legal vigente en ese momento, lo contrario significaría contrariar el mandato constitucional de la irretroactividad

como garantía a favor del ciudadano, desconocer el orden público, la seguridad y estabilidad jurídica. No obstante, la regla de prohibición de aplicación retroactiva de una norma encuentra su excepción bajo el principio de favorabilidad y cuando se trate de normas penales, sociales y en normas de carácter adjetivo.

En el ámbito Tributario el art. 150 del CTB, determina que: "La normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o termino de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable"».

III.3. El plazo de prescripción y la forma de aplicación en el tiempo

La misma SCP 1169/2016, respecto a la temática, señaló: "*La SC 0001/2004-R de 7 de enero, al respecto estableció que: '...la prescripción constituye un modo de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo. Es por lo tanto, un medio de adquirir derechos o de perder otros adquiridos, obrando el tiempo, en realidad, como el productor esencial de estas situaciones jurídicas'; la misma Sentencia Constitucional realizando una interpretación teleológica del instituto de la prescripción refirió que: 'El fundamento de la prescripción es, por regla general, el deseo del legislador de imponer la paz social, la cual se vería amenazada por la actividad, largo tiempo diferida, de un acreedor o de un propietario. Este fundamento es admitido en la casi totalidad de las legislaciones, variando únicamente el plazo necesario para la prescripción y las causas o motivos de su interrupción o suspensión'.*

Sobre la forma en que debe computarse el plazo de prescripción de acuerdo a la doctrina, por regla general es a partir del momento en que objetivamente la pretensión puede ejercitarse, así por ejemplo el art. 1493 del Código Civil (CC), establece que: 'La prescripción comienza a correr desde que el derecho ha podido hacerse valer o desde que el titular ha dejado de ejercerlo'; criterio objetivo que también se encuentra expresado en el art. 60 del CTB que dispone bajo un criterio objetivo el momento en el que se inicia el cómputo del plazo para la prescripción.

Ahora bien, sobre qué norma debe ser aplicada para el cómputo del plazo para la prescripción, si la norma vigente al momento de que inició ese cómputo o la norma vigente al momento en que puede hacerse valer la prescripción, el ordenamiento jurídico nacional así como el art. 1568 del CC al referirse sobre el término de prescripción que empezó a computarse en vigencia del 'Código derogado' señala que: 'I. Los términos de usucapión y de la prescripción que hubieren empezado a correr de acuerdo a las disposiciones del Código Civil y demás leyes anteriores a la vigencia de este Código, se regirán por ellas. II. Esta disposición es

aplicable también a los términos de la caducidad', criterio del que puede desprenderse, que por regla general la norma vigente al momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción, es la norma con la cual debe realizarse el mismo, aun si de manera posterior a dicho plazo hubiere sido cambiado, pues se entiende que la nueva norma regula para lo venidero y no para hechos pasados; en ese sentido el criterio guarda coherencia y armonía con el art. 123 de la CPE y con la interpretación que este Tribunal realizó en la citada SCP 0770/2012, la cual estableció que la irretroactividad es una garantía de seguridad del Estado a favor de los ciudadanos; reiterando que también es de aplicación el principio de favorabilidad en el ámbito tributario conforme el art. 150 del CTB, que dispone que las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable".

III.4. Análisis del caso concreto

El accionante alega la vulneración de su derecho al debido proceso en su elemento de fundamentación respecto a la irretroactividad de la norma, puesto que la autoridad demandada al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 de 30 de octubre, confirmó la sanción impuesta en primera instancia, sin considerar que las leyes que amplían la prescripción, fueron emitidas con posterioridad al periodo que pretende cobrarse -octubre de 2009-, ejerciendo facultades sancionatorias de forma ulterior al momento en que se hubiera cometido la supuesta contravención tributaria, en aplicación del art. 59.III del CTB, modificado con la vigencia de las Leyes 291 de 22 de septiembre de 2012, 317 de 11 de diciembre del mismo año y 812, que ampliaron el término de prescripción hasta ocho años.

En ese contexto, los antecedentes cursantes en el legajo procesal, permiten advertir, que la Gerencia Distrital del SIN de El Alto del departamento de La Paz, emitió Resolución Sancionatoria 211800481915 de 15 de diciembre de 2015, que resolvió sancionar a Ramiro Sánchez Chambi -accionante-, con una multa del 100% del tributo omitido en la presentación de la Declaración Jurada Form. F-400, con Número de Orden 9349610 del periodo fiscal de octubre del 2009 en aplicación a los arts. "...165 de la Ley 2492, y 8, 42 del Decreto Supremo 27310..." (sic [Conclusión II.1]); contra dicha Resolución Sancionatoria, el impetrante de tutela a través de memorial de 10 de mayo de 2017, planteó recurso de alzada, solicitando la prescripción de la facultad de imponer sanción por parte de la Administración Tributaria, señalando que el SIN de El Alto del referido departamento extemporáneamente, impuso sanciones por supuestas contravenciones tributarias del periodo fiscal de octubre de 2009, cuando su facultad sancionatoria ya se encontraba prescrita; posteriormente, la ARIT La Paz emitió la Resolución del Recurso de

Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2017 de 8 de agosto que rechazó el recurso planteado, aseverando que la Ley 812, amplió en ocho años la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria. Por lo que, el peticionante de tutela interpuso recurso jerárquico con argumentos relacionados a la prescripción e irretroactividad de la ley, pronunciándose a tal efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1458/2017 que reiteró los fundamentos referidos a la Ley 812, que expande en ocho años el plazo para la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria en la expedición de sanciones.

Con carácter previo al análisis de la Resolución impugnada, cabe señalar, que no corresponde al caso concreto aplicar el principio de subsidiariedad que rige a la acción de amparo constitucional, como señala la parte demandada, ya que la vía de impugnación en sede administrativa concluyó con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico por la AGIT, aperturandose la posibilidad de que el accionante, pueda acudir a la vía constitucional y al proceso contencioso administrativo, aclarándose que la acción de amparo constitucional no tiene por objeto reemplazar la labor de otro órgano de administración de justicia, referido a la interpretación de la legalidad ordinaria y la valoración probatoria, sino, básicamente se centra en la verificación de la existencia o no de vulneraciones a derechos fundamentales o garantías constitucionales de las partes o terceros.

Ahora bien, respecto al problema central, corresponde considerar que la jurisprudencia glosada en el Fundamento Jurídico III.2 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, delimitó respecto al carácter proteccionista del principio de irretroactividad de la norma, que deviene precisamente para la procedencia en su aplicación únicamente a favor de las personas y no en su perjuicio, pues como señala dicho fundamento, el dar aplicabilidad desmedida a la retroactividad de una norma para sus efectos, vulnera el principio de seguridad jurídica; es por ello, que los principios deben ser ponderados como mandatos de optimización que se subsumen a los derechos fundamentales, lo que supone que su obtención siempre debe ser progresiva y no regresiva.

En ese contexto, advirtiendo que la problemática en el presente caso, hace referencia a la retroactividad de la ley ligada al plazo de prescripción, corresponde verificar si la Resolución de Recurso Jerárquico emitida por la autoridad demandada se encuentra plasmada dentro de los marcos establecidos; es así que analizada la Resolución impugnada se tiene que el contenido de la misma, cita los alcances del art. 59 del CTB y sus modificaciones mediante las Leyes 291 y 317, respecto a la prescripción de las facultades y acciones de la Administración Tributaria; asimismo, señala que en caso de contravenciones el art. 154.I del mismo cuerpo legal dispone que la competencia de la Administración Tributaria para sancionar contravenciones prescribe, se suspende e interrumpe en

forma similar a la obligación tributaria; de igual forma, hace mención a la Ley 812 y su vigencia desde el 1 de julio de 2016, que modificó el artículo 59, parágrafo I del CTB, que prevé que las acciones de la Administración Tributaria **prescribirán a los ocho años**, y respecto a la Ley 291, expresó que el término de prescripción determinado será aplicable bajo una dinámica temporal creciente a partir del 2008, para que la Administración Tributaria ejerza facultades de determinación de deuda tributaria e imposición de sanciones; posteriormente, puntualiza que esa instancia **jerárquica analizará la prescripción respecto de la facultad de imponer sanciones, concluyendo que** el SIN de El Alto del nombrado departamento ejerció su facultad sancionadora respecto a la contravención de omisión de pago en la presentación de la Declaración Jurada con Número de Orden 9349610 del periodo fiscal de octubre de 2009, **dentro del alcance establecido por la Ley 291;** y toda vez que la Resolución Sancionatoria 211800481915, fue notificada el 21 de abril de 2017, **bajo la Ley 812**, -norma que dispone un término de prescripción de ocho años-, la facultad de imposición de sanción de la Administración Tributaria no se encuentra prescrita.

En cuanto a la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0833/2017, expresó que: "...en el caso que nos ocupa, se advierte que la Resolución Sancionatoria N° 211800481915 de 15 de diciembre de 2015, fue notificada el 21 de abril de 2017; en vigencia precisamente de la Ley 812, término que será computable desde el primer día del año siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo, cuyo plazo máximo para el cómputo de la prescripción es de 8 años de forma única y definitiva..." (sic); y, por último, concluyó señalando que la Administración Tributaria aplicó su facultad de imponer sanciones conforme la Ley 812 y por lo tanto no se encuentra prescrita.

Ponderados los fundamentos expuestos en la Resolución impugnada, se establece que la AGIT hizo prevalecer la Ley 812 que amplía las facultades de la Administración Tributaria para poder imponer sanciones, evitando pronunciarse de manera fundamentada respecto a lo reclamado por el accionante; vale decir, sobre la prescripción en relación a la aplicación de leyes dictadas años posteriores al hecho generador del cual se pretende sancionar al contribuyente.

Bajo dichos parámetros, se advierte que la Resolución impugnada, persistió en la aplicación de leyes que por su temporalidad, no debieron ser tomadas en cuenta para periodos en los cuales aún no fueron sancionados, ya que el imponerlas ha significado una transgresión al principio de retroactividad de la ley -Fundamento Jurídico III.2 del presente fallo constitucional- cuando lo que sustancialmente correspondía era aplicar la norma vigente referida a la prescripción al momento en que se produjo la supuesta contravención, es decir el art. 59 del CTB sin las modificaciones establecidas en las Leyes 291, 317

y 812 en razón a que fueron promulgadas en las gestiones 2012 y 2016; razonamiento que guarda relación con los arts. 123 de la CPE y 150 del CTB mismas que disponen que las normas tendrán efecto retroactivo únicamente cuando se establezcan sanciones y cómputos más benignos.

En ese sentido, es pertinente señalar que las Leyes 291, 317 y 812 no resultan ser leyes benignas para el contribuyente en cumplimiento al principio de favorabilidad; por lo que, no pueden ser aplicables con efecto retroactivo. Asimismo, al tratarse de hechos generadores en la gestión 2009, lo que corresponde es aplicar la norma que se refiere a la prescripción que se encontraba vigente -Fundamento Jurídico III.3 de esta Sentencia Constitucional Plurinacional-, vale decir, el art. 59 del CTB sin modificaciones ocasionadas con la promulgación de Leyes precitadas.

Es así, que conforme al Fundamento Jurídico III.1 del presente fallo constitucional, toda resolución judicial o administrativa, debe contener una correcta relación entre la parte considerativa y dispositiva de la resolución, y así obtener una resolución fundamentada, motivada y congruente como parte del debido proceso.

Por último, resulta pertinente aclarar que la conclusión a la que se arriba en este análisis, no significa poner en duda la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las Leyes precedentemente señaladas, pues la indebida aplicabilidad de las mismas al presente caso, refiere únicamente a la irretroactividad de ley cuando ésta no cumple con el principio de favorabilidad para el contribuyente, por lo que no se trata de un control de constitucionalidad, materia no concerniente al caso concreto; entendiéndose por el contrario, al reiterado reclamo del accionante en las instancias de alzada y jerárquico respecto a la aplicación retroactiva de la ley y su efecto vulneratorio al art. 123 de la CPE, que fue omitido por la autoridad demandada, constituyéndose aquello en una lesión al debido proceso en su elemento de fundamentación.

Consecuentemente, la Jueza de garantías al haber **concedido** la tutela impetrada, obró correctamente.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Tercera; 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** la Resolución 083/2018 de 6 de marzo, cursante de fs. 440 a 446, pronunciada por la Jueza Pública Civil y Comercial Octava de la Capital del departamento de La Paz; y en consecuencia, **CONCEDER** la tutela solicitada, en los mismos términos que la Jueza de garantías.

CORRESPONDE A LA SCP 0864/2018-S3 (viene de la pág. 14).

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Orlando Ceballos Acuña
MAGISTRADO

MSc. Brígida Celia Vargas Barañado
MAGISTRADA