NOT. 16-12-2024

ENTR. 21-12-2024

93

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 1113/2019-S2
Sucre, 18 de diciembre de 2019

SALA SEGUNDA
Magistrada Relatora: MSc. Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
Acción de amparo constitucional

Expediente: **30192-2019-61-AAC**
Departamento: **Cochabamba**

En revisión la Resolución 49/2019 de 17 de julio, cursante de fs. 995 a 999 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Karina Paula Balderrama Espinoza**, en representación legal de la **Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)** contra **Pastor Segundo Mamani Villca, Rómulo Calle Mamani, Antonio Guido Campero Segovia, Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, Rita Susana Nava Durán** y **Fidel Marcos Tordoya Rivas, ex Presidente** y **ex Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia; José Antonio Revilla Martínez, Marco Ernesto Jaimes Molina, Juan Carlos Berríos Albizu, Edwin Aguayo Arando, Olvis Egüez Oliva, María Cristina Díaz Sosa, Esteban Miranda Terán, Ricardo Torrez Echalar** y **Carlos Alberto Egüez Añez, Presidente** y **Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Mediante memoriales presentados el 29 de mayo y 6 de junio, ambos de 2019, cursantes de fs. 607 a 617 vta. y 628 a 631 vta., la parte accionante, expresó los siguientes argumentos de hecho y derecho:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

La Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa 75-239-013-97 de 8 de abril de 1997, estableciendo una deuda tributaria contra de la contribuyente María Julieta Dávalos Flores, referente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), al Impuesto a las Transacciones (IT) y al Impuesto sobre la Renta de las Personas (IRPE), correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 1994, Resolución que al no ser impugnada mereció el Pliego de Cargo 338 de 16 de

junio de 1997, con el que fue notificada el 7 de noviembre del mismo año, dando inicio a la ejecución tributaria, etapa en la cual, se efectuaron varias actuaciones de cobro coactivo.

El 3 de julio de 2013, la contribuyente solicitó la prescripción de la ejecución tributaria, que fue rechazada con Auto 25-02917-13 de 12 de julio de 2013; por lo que, interpuso recurso de alzada, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0532/2013 de 15 de noviembre, que confirmó el Auto cuestionado; determinación que fue impugnada por la contribuyente a través del recurso jerárquico, que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0202/2014 de 14 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que confirmó la Resolución de alzada; razón por la cual, la contribuyente dedujo demanda contencioso administrativa, la misma que fue declarada probada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, mediante Sentencia 507/2017 de 28 de junio, que dejó sin efecto la Resolución AGIT-RJ-0202/2014; y en consecuencia, declaró la prescripción del adeudo tributario.

La Sentencia 507/2017, lesiona el derecho al debido proceso, en sus elementos de fundamentación, motivación y congruencia; toda vez que, dicho fallo no explica las razones jurídicas suficientes sobre la interpretación adecuada del instituto de la prescripción, si es o no aplicable el Código Civil respecto a la supletoriedad y de qué forma llegaron a la conclusión que no existe vacío legal para la aplicación análoga de dicho Código, simplemente los demandados se limitaron a citar los arts. 52, 53 y 54 del Código Tributario abrogado -Ley 1340 de 28 de mayo de 1992-; por otra parte, omitieron considerar la jurisprudencia constitucional establecida en las SSCC 1606/2002-R de 20 de diciembre y la SC 0992/2005-R de 19 de agosto, las cuales definen el carácter de la prescripción en materia tributaria y establecen que de manera supletoria puede aplicarse el Código Civil, cuando existan vacíos legales en la citada Ley 1340; asimismo, se apartan de la línea jurisprudencial de las Sentencias 269/2016 de 14 de junio, 495/2013 de 26 de noviembre y 78/2015 de marzo, todas emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, y que establecieron la aplicabilidad de la citada Ley 1340 respecto a la interrupción del cómputo de la prescripción en etapa de ejecución tributaria.

I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados

Denuncia la lesión del derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación, motivación y congruencia, citando al efecto el art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la tutela, y se disponga dejar sin efecto la Sentencia 507/2017 de 28 de junio, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, debiendo emitirse una nueva resolución debidamente fundamentada, motivada y congruente.

I.2. Audiencia y Resolución de la Sala Constitucional

La audiencia pública de consideración de la presente acción de amparo constitucional, se realizó el 17 de julio de 2019, según consta en acta cursante de fs. 991 a 994, produciéndose los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la acción

La entidad accionante en audiencia se ratificó íntegramente en los términos de su demanda tutelar.

I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, ex Magistrado del Tribunal Supremo de Justicia, por informe cursante a fs. 824 a 826 vta., manifestó que, la entidad accionante no dio cumplimiento a lo previsto por la jurisprudencia constitucional referida a la necesaria conexitud entre los hechos que se consideran vulnerados, los derechos reclamados y el petitorio, limitándose a señalar que el fallo ahora cuestionado se hubiera apartado de líneas jurisprudenciales constitucional y ordinaria, sin establecer cuál hubiera sido el precedente que se hubiera desconocido y cuál la analogía en relación a la Sentencia hora cuestionada; por lo que pide denegar la tutela solicitada.

Las demás autoridades demandadas no asistieron a la audiencia, tampoco presentaron informe alguno, pese a sus legales notificaciones cursantes a fs. 1000 y vta.

I.2.3. Intervención de los terceros interesados

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i., de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, a través de sus representantes legales, mediante informe cursante de fs. 964 a 971 vta. y en audiencia, expresó lo siguiente: **a)** La Sentencia 507/2017, no contiene razones precisas sobre la inobservancia de la jurisprudencia constitucional, menos la jurisprudencia reiterada emitida por el propio Tribunal Supremo de Justicia, que estableció la aplicabilidad del sustantivo civil en circunstancias análogas; y, **b)** La Sentencia ahora impugnada, carece de fundamentación y motivación, contiene criterios discordantes entre sí, evidenciándose incongruencia; por lo que, solicita se conceda la tutela.

María Julieta Dávalos Flores, a través de sus representantes legales, por informe cursante de fs. 987 a 990, y en audiencia manifestó lo siguiente: **1)** La Sentencia ahora impugnada cuenta con la debida fundamentación, motivación y congruencia; puesto que, de manera clara, concreta y sucinta, explicó que las acciones realizadas por la Administración Tributaria no pueden interrumpir la

prescripción, además, estableció que las causas de interrupción para el plazo de prescripción se encuentran previstas en el art. 54 de la Ley 1340; por lo que, concluyó que no existe vacío legal; y, **2)** Debe analizarse también en el presente caso la relevancia constitucional del supuesto acto ilegal y su incidencia en la resolución; puesto que, en caso de concederse la tutela el resultado será el mismo.

I.2.4. Resolución

La Sala Constitucional Primera del departamento de Cochabamba, a través de la Resolución 49/2019 de 17 de julio, cursante de fs. 995 a 999 vta., **denegó** la tutela solicitada con base en los siguientes fundamentos: **i)** Del contenido de la Sentencia 507/2017, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, se tiene que las autoridades ahora demandadas, efectuaron una relación de los antecedentes de la demanda, de sus fundamentos, del petitorio y de la admisibilidad, así como de la contestación de la parte contraria y de los argumentos del tercero interesado, estableciendo que al darse el hecho generador en 1994, corresponde aplicar la Ley 1340 y la Ley General de Aduanas -Ley 1990 de 28 de julio de 1999-, en lo que concierne al tema de la prescripción, esa determinación la sustentan en la Sentencia 010/2014 de 27 de marzo, pronunciada por el Tribunal Supremo de Justicia; **ii)** Por otra parte, explicaron por qué las actuaciones realizadas en fase de ejecución no pueden interrumpir la prescripción, en el entendido que no están reconocidas en la Ley 1340 como causal de interrupción; establecieron que el cómputo de la prescripción se genera a partir de la notificación con el pliego de cargo y que desde 1998 hasta finales del 2011, la Administración efectuó varias actuaciones, y que la hipoteca de la línea telefónica de propiedad de la contribuyente se realizó recién el 2011; es decir, cuando ya se había operado la prescripción; y, **iii)** La Sentencia impugnada contiene la debida fundamentación, motivación y guarda la congruencia correspondiente; toda vez que, las autoridades demandadas se pronunciaron en forma precisa y coherente sobre el tema de la prescripción, su alcance y la improcedencia de aplicar por analogía del Código Civil.

I.3. Trámite procesal en el Tribunal Constitucional Plurinacional

Por Acuerdo Jurisdiccional TCP-SP-050/2019 de 22 de octubre, a consecuencia de los conflictos sociales acaecidos en el territorio nacional, la Sala Plena de este Tribunal dispuso la suspensión de plazos procesales de las causas que se encuentran en trámite y pendientes de resolución desde la fecha indicada, habiéndose reanudado los mismos por su similar TCP-SP-052/2019 de 13 de noviembre, a partir del 14 de igual mes y año; por lo que, la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, es pronunciada dentro del término establecido por el Código Procesal Constitucional.

II. CONCLUSIONES

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

II.1. Cursa el Pliego de Cargo 338 de 16 de junio de 1997, librado por la Administración Tributaria contra María Julieta Dávalos Flores -ahora tercera interesada-, notificado a la contribuyente el 7 de noviembre de 1997 (fs. 396 y vta.).

II.2. Se tienen varias actuaciones efectuadas por la Administración Tributaria desde 1997 hasta el 2011, para determinar la existencia de bienes inmuebles, muebles sujetos a registro, cuentas bancarias y otros que pudiere tener la contribuyente, procediéndose a la hipoteca de la línea telefónica de propiedad de la contribuyente en la gestión 2011 (fs. 403 a 536).

II.3. Por memorial presentado el 3 de julio de 2013, la contribuyente María Julieta Dávalos Flores, planteó prescripción al derecho de la Administración Tributaria de ejercer sus facultades de cobro de adeudo tributario, por haber transcurrido más de los cinco años previsto en el Código Tributario abrogado, en su artículo 52; memorial que, mereció el Auto 25-02917-13 de 12 de julio de 2013, emitido por el ente tributario, a través del cual rechazó la prescripción planteada (fs. 576 a 577 y 578 a 582).

II.4. Ante el recurso de alzada interpuesto por María Julieta Dávalos Flores, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (ARIT), emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0532/2013 de 15 de noviembre, por la cual confirmó el Auto 25-02917-13 (fs. 583-B a 588 vta.)

II.5. Contra la Resolución de alzada, la contribuyente interpuso recurso jerárquico, resuelto a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0202/2014 de 14 de febrero, dictada por el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que confirmó la Resolución del recurso de alzada; y en consecuencia, mantuvo firme y subsistente el Auto 25-02917-13, que determinó rechazar la prescripción de la facultad de ejecución del IVA, IT e IRPE de los periodos fiscales enero a diciembre de 1994, contenido en el Pliego de Cargo 338 (fs. 589 a 596 vta.).

II.6. Cursa la Sentencia 507/2017 de 28 de junio, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, dentro del proceso contencioso administrativo seguido por María Julieta Dávalos Flores impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0202/2014 de 14 de febrero, emitida por el Director Ejecutivo de la AGIT; que declaró probada la demanda contencioso administrativa y en consecuencia, determinó la prescripción del adeudo tributario; bajo los siguientes fundamentos: **a)** Respecto a los términos de la prescripción en materia tributaria, deben ser resueltos mediante el art. 52 del Código Tributario abrogado, no pudiendo

aplicarse por supletoriedad el Código Civil; toda vez que, la obligación tributaria fue generada el 1994, es decir, antes de la vigencia de la Ley del Código Tributario Boliviano -Ley 2492 de 2 de agosto de 2003-; por lo que, su tramitación hasta su conclusión deberá realizarse conforme a las disposiciones contenidas en la Ley 1340 y en la Ley 1990; **b)** El argumento principal de la Administración Tributaria para que no opere la prescripción, es que habría realizado varias acciones tendientes a cobrar el adeudo tributario, las mismas que hubiesen interrumpido la prescripción; al respecto, se tiene que la Sentencia 010/2014 de 27 de marzo, emitida por la Sala Plena de este Tribunal, determinó que resulta ilógico justificar la interrupción de la prescripción con la presentación de varios oficios que no tienen el objeto principal que es la cobranza de la deuda tributaria; por lo que, concluye que dichos aspectos no están considerados como una causal de interrupción en el marco del art. 54 de la Ley 1340, el cual determina de manera explícita las causales de la prescripción, las mismas que son claras y precisas, por lo que no es necesario aplicar por analogía el Código Civil; y, **c)** El 10 de diciembre de 1997, la Administración Tributaria procedió a la clausura del negocio de la contribuyente por no haber pagado el Pliego de Cargo 338; se tiene también que desde la gestión 1998 hasta finales de 2011, la Administración Tributaria efectuó varias actuaciones para determinar la existencia de bienes inmuebles, vehículos, cuentas bancarias, líneas telefónicas; sin embargo, la hipoteca de la línea telefónica se dio recién en la gestión 2011, cuando ya había operado la prescripción.

II.7. Consta la notificación a la entidad accionante, practicada el 29 de noviembre de 2018 (fs. 604).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La entidad accionante, denuncia que las autoridades demandadas lesionaron el derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación, de motivación y de congruencia; puesto que la Sentencia 507/2017 de 28 de junio, se encuentra desprovista de análisis de la normativa aplicable al caso concreto conforme disponen los arts. 6 y 7 de la Ley 1340, debido a que no fundamentan ni motivan cómo llegaron a la conclusión que no existe vacío legal que permita la aplicación del Código Civil de manera supletoria respecto a las causales que interrumpen la prescripción de la acción de la Administración Tributaria en etapa de cobro coactivo, y que además, no contiene razones precisas sobre la inobservancia de la jurisprudencia constitucional y la fijada por el propio Tribunal Supremo de Justicia; por lo que, solicita la concesión de tutela, dejando sin efecto la Sentencia impugnada y se ordene la emisión de una nueva resolución, respetando sus derechos y garantías constitucionales. En consecuencia, corresponde en revisión, verificar si tales extremos son evidentes a fin de conceder o denegar la tutela impetrada; para el efecto, se analizarán los siguientes temas: **1)** Sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones y el principio de congruencia como elementos de la garantía del debido proceso; y, **2)** Análisis del caso concreto.

III.1. Sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones y el principio de congruencia como elementos del debido proceso

El derecho a una resolución fundamentada y motivada, como elementos del debido proceso, reconocido como derecho fundamental, garantía jurisdiccional y derecho humano en las normas contenidas en los arts. 115.II y 117.I de la CPE; 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); y, 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP), fue desarrollado en la amplia jurisprudencia constitucional, siendo uno de los antecedentes, el entendimiento contenido en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre[1]; la cual establece como exigencia del debido proceso, que toda resolución debe exponer los hechos y el fundamento legal de la decisión, de manera que en caso de omisión, se vulnera dicho derecho. Posteriormente, en la SC 0946/2004-R de 15 de junio[2], se aclara que dicha garantía es aplicable también en procesos administrativos y disciplinarios.

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

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

En cuanto a los requisitos que debe contener una resolución administrativa en segunda instancia, la SCP 0275/2012 de 4 de junio[3],

---

[1]El Cuarto Considerando, indica: "...el derecho al debido proceso, que entre su ámbito de presupuestos exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada. Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos y al margen de ello, la fundamentación legal que sustenta la parte dispositiva de la misma.
...consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión arbitraria y dictatorial que vulnera de manera flagrante el citado derecho que otorga a las partes saber el porqué de la parte dispositiva de un fallo o Resolución".

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

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

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

Por su parte, la SC 0802/2007-R de 2 de octubre[4] se refirió a la fundamentación como sustento de una resolución disciplinaria; empero, es la SCP 2221/2012 de 8 de noviembre[5] la que desarrolla el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada, señalando que el mismo está dado por sus finalidades implícitas, como son: **i) El sometimiento a la Constitución Política del Estado y al bloque de constitucionalidad; ii) Lograr el convencimiento de las partes que la resolución no es arbitraria; es decir, que observa el valor justicia, los principios de interdicción de la arbitrariedad, de razonabilidad y de congruencia; iii) Garantizar la posibilidad del control de la resolución por medio de los recursos; iv) Permitir el control social de la resolución en mérito al principio de publicidad; y, v) La observancia del principio dispositivo, que implica la**

---

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

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

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

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

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

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

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

otorgación de respuestas a las pretensiones de las partes -quinta finalidad complementada por la SCP 0100/2013 de 17 de enero-[6].

Respecto a la segunda finalidad, tanto la SCP 2221/2012 como la SCP 0100/2013, señalan que la **arbitrariedad puede estar expresada en una decisión: a) Sin motivación, cuando la resolución no da razones que la sustenten; b) Con motivación arbitraria, cuando se basa en fundamentos y consideraciones meramente retóricas o deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba, o en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso; c) Con motivación insuficiente, cuando no se da razones de la omisión de pronunciamiento sobre los planteamientos de las partes; y, d) Por la falta de coherencia del fallo, se da: d.1) En su dimensión interna, cuando no existe relación entre las premisas -normativa y fáctica- y la conclusión -por tanto-**; y, **d.2)** En su dimensión externa, implica que la resolución debe guardar correspondencia con lo pedido o impugnado por las partes. Ambos entendimientos, sobre la coherencia interna y externa, tienen su antecedente en la SC 0863/2003-R de 25 de junio[7], así como en la SC 0358/2010-R de 22 de junio[8], **estableciendo que en el ámbito procesal, el principio de congruencia se entiende no solo como la correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, sino que además implica la concordancia del fallo; es decir, su coherencia interna, entendimiento que fue reiterado en la SCP 1915/2012 de 12 de octubre**[9]**, entre otras. Por su parte, respecto a la**

[6]El FJ III.2, establece: "A las cuatro finalidades implícitas que determinan el contenido esencial del derecho a una resolución fundamentada o derecho a una resolución motivada (judicial, administrativa, o cualesquier otra, expresada en una resolución en general, sentencia, auto, etc.) que resuelva un conflicto o una pretensión cuáles son: 1) El sometimiento manifiesto a la Constitución, conformada por: 1.a) la Constitución formal, es decir, el texto escrito; y, 1.b) los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos que forman el bloque de constitucionalidad; así como a la ley, traducido en la observancia del principio de constitucionalidad y del principio de legalidad; 2) Lograr el convencimiento de las partes que la resolución en cuestión no es arbitraria, sino por el contrario, observa: el valor justicia, el principio de interdicción de la arbitrariedad, el principio de razonabilidad y el principio de congruencia; 3) Garantizar la posibilidad de control de la resolución en cuestión por los tribunales superiores que conozcan los correspondientes recursos o medios de impugnación; 4) Permitir el control de la actividad jurisdiccional o la actividad decisoria de todo órgano o persona, sea de carácter público o privado por parte de la opinión pública, en observancia del principio de publicidad (SCP 2221/2012 de 8 de noviembre, se suma un quinto elemento de relevancia constitucional; y, 5) La exigencia de la observancia del principio dispositivo.

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

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

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

[9]El FJ III.2, indica: "La abundante jurisprudencia del extinto Tribunal Constitucional, ha señalado con relación al principio de congruencia -que es determinante en cualquier proceso judicial o administrativo- como la estricta correspondencia que debe

congruencia de las resoluciones de segunda instancia, la SC 0682/2004-R de 6 de mayo[10] señaló que el pronunciamiento debe guardar correspondencia con los agravios de la apelación y la contestación de alzada.

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

La jurisprudencia contenida en las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 2221/2012 y 0100/2013, citadas anteriormente, fue modulada por la **SCP 0014/2018-S2 de 28 de febrero**; la cual, entendió que únicamente es posible conceder la tutela y disponer la nulidad de la resolución judicial o administrativa, ordenando se emita otra nueva, ante la denuncia de arbitraria o insuficiente fundamentación; previo análisis de la incidencia de dicho acto supuestamente ilegal en la resolución que se está cuestionando a través de la acción de amparo constitucional; es decir, previo análisis de su relevancia constitucional, por cuanto, si no tiene efecto modificatorio en el fondo de la decisión, la tutela concedida por este Tribunal, únicamente tendría como efecto el que se pronuncie una nueva resolución con el mismo resultado; en ese sentido, en el Fundamento Jurídico III.1, indicó que:

> Ahora bien, la jurisprudencia precedentemente citada debe ser complementada a partir de la **relevancia constitucional** que tenga la alegada arbitraria o insuficiente fundamentación y motivación de las resoluciones, es decir, que deberá analizarse la incidencia de dicho acto supuestamente ilegal en la resolución que se está cuestionando a través de la acción de amparo constitucional; pues, si no tiene efecto modificatorio en el fondo de la decisión, la tutela concedida por este Tribunal únicamente tendría como efecto el que se pronuncie una nueva resolución con el mismo resultado; consiguientemente, a partir de una interpretación previsora, si bien la arbitraria o insuficiente fundamentación, aún carezca de relevancia, deberá ser analizada por el Tribunal Constitucional Plurinacional; empero, corresponderá denegar la tutela por carecer de relevancia constitucional, con la aclaración que este entendimiento es únicamente aplicable a

---

existir entre lo peticionado y lo resuelto, que implica la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva, que debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y juicios de valor emitidos por la resolución, esta concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan la razón que llevó a la determinación que se asume (SC 1619/2010-R de 15 de octubre). Bajo ese razonamiento, el principio de congruencia forma parte de derecho-garantía-principio del debido proceso, contemplado en el art. 115.I de la CPE".

[10]El FJ III.1, refiere: "Además de ello, toda resolución dictada en apelación, no sólo por disposición legal sino también por principio general, debe sujetarse a los puntos de apelación expuestos por la parte apelante, que se entiende deben estar relacionados con lo discutido ante el juez *a quo*. Para el mismo objetivo -resolver la apelación-, también el juez *ad quem*, si se trataran de varias apelaciones y deba resolverlas en una sola resolución deberá individualizar a las partes, lo que supone también, la individualización de sus pretensiones y resolverlas de la misma forma; pues en el único caso que podrá dirigirse en su fundamentación a dos o más apelantes, será cuando éstos hubieran coincidido en sus argumentos al presentar su apelación, o varios hubieran presentado apelación en forma conjunta. Ahora bien, la misma obligación que tiene el juez *ad quem* frente a los apelantes, también debe cumplirla frente a la parte adversa, para el caso de que el procedimiento aplicable admita que la misma pueda responder al recurso, pues omitir las consideraciones a la respuesta igual que no responder a los puntos de apelación, resulta arbitrario y por lo mismo, daría lugar a una omisión indebida plasmada en la resolución que resuelve la apelación".

la justicia constitucional que no exigirá para efectuar el análisis, que la o el accionante cumpla con carga argumentativa alguna.

III.2. Análisis del caso concreto

Conforme a los antecedentes procesales descritos en las Conclusiones de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, se advierte que la Administración Tributaria notificó a María Julieta Dávalos Flores -ahora tercera interesada- con el Pliego de Cargo 338 de 16 de junio de 1997, en virtud a la Resolución Determinativa 75-239-013-97 de 8 de abril de 1997; emitido dicho Pliego de cargo, la Administración Tributaria realizó varias actuaciones desde 1997 hasta el 2011, para determinar la existencia de bienes de la contribuyente, procediéndose el 2011 a la hipoteca de la línea telefónica de su propiedad.

En ese sentido, mediante memorial presentado el 3 de julio de 2013, la contribuyente, opuso prescripción al derecho de la Administración Tributaria de ejercer sus facultades de cobro del adeudo tributario, solicitud que mereció el Auto 25-02917-13 de 12 de julio de 2013, a través del cual la Administración Tributaria rechazó la prescripción planteada, motivo por el cual, interpuso recurso de alzada que fue resuelto con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0532/2013 de 15 de noviembre, confirmando el Auto impugnado; Resolución que fue objeto de recurso jerárquico por parte de la contribuyente y que fue confirmada a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0202/2014 de 14 de febrero; en consecuencia, la AGIT mantuvo firme y subsistente el Auto 25-02917-13, que rechazó la prescripción de la facultad de ejecución del IVA, IT e IRPE de los periodos fiscales de enero a diciembre de 1994, contenido en el Pliego de Cargo 338; decisión que motiva a la contribuyente a deducir demanda contencioso administrativa a través de la cual impugna la indicada resolución jerárquica, proceso que culminó con la emisión de la Sentencia 507/2017 de 28 de junio, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, que declaró probada la demanda contencioso administrativa; en consecuencia, dejó sin efecto la Resolución Jerárquica impugnada y declaró prescrito el adeudo tributario.

Ahora bien, **la Sentencia 507/2017 de 28 de junio,** expresó como principales fundamentos los siguientes: **i)** Respecto a los términos de la prescripción en materia tributaria, deben ser resueltos mediante el art. 52 de la Ley 1340, no pudiendo aplicarse por supletoriedad el Código Civil, toda vez que, la obligación tributaria ha sido generada el 1994; es decir, antes de la vigencia de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, su tramitación hasta su conclusión deberá realizarse conforme a las disposiciones contenidas en las Leyes 1340 y 1990; **ii)** El argumento principal de la Administración Tributaria para que no opere la prescripción, es que realizó varias acciones tendientes a cobrar el adeudo tributario, las mismas que habrían interrumpido la prescripción; sin embargo, la

Sentencia 010/2014 de 27 de marzo, emitida por la Sala Plena de ese Tribunal, determinó que resulta ilógico justificar la interrupción de la prescripción con la presentación de varios oficios que no tienen como objeto principal la cobranza de la deuda tributaria; por lo que, concluye que dichos aspectos no están considerados como una causal de interrupción conforme establece el art. 54 de la Ley 1340, que de manera explícita señala las causales de prescripción, las mismas que son claras y precisas; en ese sentido, no es necesario aplicar por analogía el Código Civil; y, **iii)** El 10 de diciembre de 1997, la Administración Tributaria procedió a la clausura del negocio de la contribuyente por no haber pagado el Pliego de Cargo 338; por otra parte, desde las gestiones 1998 hasta finales de 2011, la Administración Tributaria efectuó varias actuaciones para determinar la existencia de bienes inmuebles, vehículos, cuentas bancarias, líneas telefónicas, siendo que la hipoteca de la línea telefónica se dio recién en la gestión 2011, cuando ya había operado la prescripción.

En la especie, el acto lesivo que se denuncia es la vulneración del derecho al debido proceso en sus elementos de fundamentación, de motivación y de congruencia de la Sentencia impugnada; puesto que, la entidad accionante la considera desprovista de análisis de la normativa aplicable al caso concreto, sin fundamentación ni motivación; y cuestiona de qué manera las autoridades demandadas llegaron a la conclusión que no existe vacío legal que permita aplicar de manera supletoria el Código Civil respecto a las causales que interrumpen la prescripción de la acción de la Administración Tributaria en etapa de cobro coactivo, y que además, dicho fallo no contendría las razones precisas sobre la inobservancia de la jurisprudencia constitucional y la fijada por el propio Tribunal Supremo de Justicia.

En este contexto, del análisis de la Sentencia ahora impugnada, se evidencia que las autoridades demandadas cumplieron con la motivación, fundamentación y congruencia debida; toda vez que, para declarar probada la demanda contencioso administrativa, expusieron de manera clara y suficiente los motivos de hecho y derecho que llevaron a tomar la decisión asumida; en efecto, la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia sobre la normativa aplicable en materia de prescripción a hechos generadores nacidos en vigencia de la Ley 1340, indicó en lo principal que, al haberse generado la obligación tributaria el 1994, es decir, antes de la vigencia del Código Tributario Boliviano vigente -Ley 2492 de 2 de agosto de 2003-, corresponde aplicar las disposiciones contenidas en la Ley 1340 por mandato de la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492, que prevé expresamente que los procesos administrativos o judiciales en trámite a la fecha de publicación del Código, serán resueltos hasta su conclusión por las autoridades competentes conforme a normas y procedimientos establecidos en las **Leyes 1340**, 1455, 1990 y demás disposiciones complementarias; en tal razón, en coherencia con la citada

norma el Decreto Supremo (DS) 27310 de 9 de enero de 2004 -Reglamento del Código Tributario Boliviano-, en su Disposición Transitoria Primera, señala que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492, se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la **Ley 1340** y en la Ley 1990; por ello, respecto a los términos de prescripción, la Sentencia impugnada indicó que el art. 52 de la Ley 1340, señala un plazo de prescripción de cinco años; por otra parte, argumentó que el art. 53 de la citada Ley prevé que el mismo contará desde el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; para los tributos cuya determinación o liquidación es periódico, se entenderá que el hecho generador se produce al finalizar el período de pago respectivo, y que dicho término puede ser interrumpido conforme a las previsiones del art. 54 de la Ley 1340, las cuales son claras y precisas, concluyendo que al existir las causales previstas de manera explícita en la Ley 1340, no corresponde aplicar de forma supletoria el Código Civil.

En cuanto al argumento de la entidad accionante que la Administración Tributaria nunca dejó de ejercer su derecho de cobranza coactiva para que no opere la prescripción del adeudo tributario; al respecto, la Sentencia ahora impugnada hizo suyos los fundamentos de la Sentencia 010/2014, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, sosteniendo que resulta ilógico justificar la interrupción de la prescripción con la presentación de oficios o actuaciones que no tienen el objeto principal cual es la cobranza de la deuda tributaria, máxime si dichos aspectos no están considerados como causal de interrupción en el art. 54 de la Ley 1340; en tal sentido, si bien el Tribunal Supremo de Justicia no transcribió dichas causales en el fallo emitido; sin embargo, indicó la norma que las contiene y que establece que el curso de la prescripción se interrumpe: **a)** Por la determinación del tributo a cargo de la Administración Tributaria o por el contribuyente, tomándose como fecha la correspondiente a la notificación o a la presentación de la liquidación respectiva; **b)** Por el reconocimiento expreso de la obligación por parte del deudor; y, **c)** Por el pedido de prórroga u otras facilidades de pago. Interrumpida la prescripción comenzará a computarse nuevamente el término de un nuevo periodo a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo la interrupción. En ese entendido, manifestó que el 10 de diciembre de 1997, la Administración Tributaria procedió a la clausura del negocio de la contribuyente por no haber cancelado el adeudo consignado en el Pliego de Cargo 338; por otra parte, si bien es evidente que desde las gestiones 1998 hasta finales de 2011, efectuó varias actuaciones para establecer la existencia de bienes inmuebles, vehículos, cuentas bancarias, líneas telefónicas, empero, dichas actuaciones no resultan idóneas para interrumpir del término de la prescripción, más aún si la hipoteca de la línea telefónica se produjo recién en la gestión 2011; es decir, cuando ya había operado la prescripción; éstas son las razones por las cuales las autoridades -ahora

demandadas- concluyeron que correspondía declarar la prescripción, en el entendido que las causales dispuestas en la citada norma 54 de la Ley 1340, se constituyen en los únicos supuestos legales regulados taxativamente por ley, no siendo evidente la existencia de un vacío jurídico; por ello, deja claro que los arts. 6 y 7 de la Ley 1340, prevén mecanismos jurídicos en situaciones donde existan vacíos legales o no puedan resolverse casos, señalando para dichas situaciones la aplicación de la analogía y la supletoriedad; empero, en el presente caso, concluyó que no existe vacío jurídico.

Finalmente, en cuanto a la jurisprudencia constitucional citada por la entidad accionante, respecto a su aplicabilidad al caso concreto, se considera que las mismas permiten aplicar de manera supletoria el régimen de la prescripción previsto por los arts. 1492, 1493 y 1497 del Código Civil (CC); lo propio ocurre con los fallos emitidos por el Tribunal Supremo de Justicia en cuanto a la posibilidad de aplicar en materia tributaria supletoriamente normativa del citado Código; sin embargo, opera la supletoriedad solo cuando existe vacío legal; lo que no ocurre en el presente caso, en mérito a que la Ley 1340 en su artículo 54, establece clara y taxativamente las causas de interrupción del término de la prescripción, motivo por el que, no corresponde admitir el argumento planteado por la entidad accionante.

Por lo expuesto, se concluye que las autoridades demandadas explicaron claramente al justiciable las razones del porqué se asumió esa determinación, mismas que no son arbitrarias al observar la norma legal aplicable al caso y no ser contrarias a la Constitución Política del Estado ni al bloque de constitucionalidad, como tampoco vulneran la respectiva congruencia; en consecuencia, no se advierte ninguna lesión a derechos fundamentales de la entidad accionante.

En consecuencia, la Sala Constitucional Primera del departamento de Cochabamba, al **denegar** la tutela impetrada, efectuó una adecuada compulsa de los datos del proceso.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Segunda, en virtud de la autoridad que le confieren la Constitución Política del Estado y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional; en revisión, resuelve: **CONFIRMAR** la Resolución 49/2019 de 17 de julio, cursante de fs. 995 a 999 vta., pronunciada por la Sala Constitucional Primera del departamento de Cochabamba; y en consecuencia, **DENEGAR** la tutela solicitada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. MSc. Julia Elizabeth Cornejo Gallardo
MAGISTRADA

Fdo. MSc. Carlos Alberto Calderón Medrano
MAGISTRADA