



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 1304/2016-S1
Sucre, 2 de diciembre de 2016

SALA PRIMERA ESPECIALIZADA

Magistrado Relator: Dr. Macario Lahor Cortez Chavez

Acción de amparo constitucional

Expediente: 16685-2016-34-AAC

Departamento: Santa Cruz

En revisión la Resolución 81 de 30 de agosto de 2016, cursante de fs. 448 vta. a 450 vta., pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **María Nacira García Ayala** en representación legal del **Gerente Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**; contra **Jorge Isaac von Borries Méndez, Rómulo Calle Mamani, Antonio Guido Campero Segovia, Pastor Segundo Mamani Villca, Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, Rita Susana Nava Durán, Norka Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina y Fidel Marcos Tordoya Rivas, Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia.**

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memoriales presentados el 2 de agosto de 2016, cursante de fs. 95 a 103, el accionante expresó los siguientes argumentos de hecho y derecho:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

El 7 de enero de 2008, la Administración Tributaria del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Regional Oruro, notificó al contribuyente José Roque Fleig Arias con las Vistas de Cargo 7031916023, 7031916027, 7031916029, 7031916031, 7031916033, 7031916035, 7031916061, 7031916063, 7031916065, 7031916067, 7031916069, por no existir constancia que hubiera presentado las declaraciones juradas del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) periodo fiscal junio 2004, Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a la Transferencia (IT) de los periodos fiscales de enero a mayo de 2004, intimándole a presentar las declaraciones juradas extrañadas, sin embargo a pesar del plazo concedido no

presentó descargo alguno y tampoco canceló la deuda tributaria, por lo que se emitieron las Resoluciones Determinativas 32025170, 32025162, 32025172, 32025169, 32025167, 32025165, 32025163, 32025164, 32025168, 32025166, 32025171 que determinaron como deuda tributaria la suma de UFV's 73 326.- (setenta y tres mil trescientos veintiséis unidades de fomento a la vivienda) equivalente a Bs98 254.- (noventa y ocho mil doscientos cincuenta y cuatro bolivianos).

Contra las referidas Resoluciones Determinativas el contribuyente interpuso recurso de alzada que fue resuelto por la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional Santa Cruz (ARIT) mediante Resolución de recurso de alzada STR-SCZ7-RA 0009/2009 de 9 de febrero, confirmando las Resoluciones Determinativas impugnadas, frente a esa resolución los herederos de José Roque Fleig Arias interpusieron recurso jerárquico que fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) por Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009 de 30 de mayo, confirmando la Resolución de recurso de alzada manteniéndose firmes y subsistentes las Resoluciones Determinativas.

El 27 de julio de 2009, Juan Richard, Hugo, Betty y José todos Fleig Barba, herederos universales de José Roque Fleig, interpusieron demanda contencioso administrativa contra la referida Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009; tramitada la misma, la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, pronunció la Sentencia 242/2015 de 2 de junio, declarando probada la demanda y dejando sin efecto la Resolución del indicado recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009, y las Resoluciones Determinativas.

El fundamento de la ilegal decisión es que el contribuyente José Roque Fleig Arias se empadronó incorrectamente al régimen general cuando le correspondía al régimen agropecuario debido a que contaba con ochenta y seis años de edad y con sus facultades mentales seriamente deterioradas y disminuidas, consecuentemente no le correspondía la determinación de los impuestos IVA, IT e IUE, conclusión a la que llegaron los Magistrados demandados en base al Carnet de Identidad del contribuyente y el certificado médico 1429427 de 5 de enero de 2009.

La entidad accionante refiere que: **a)** Es ilegal y discriminatorio señalar que una persona padece deterioro mental tan solo por su edad contraviniendo lo establecido en los arts. 281 ter.; 281 quater del Código Penal (CP), porque ninguna persona judicial puede determinar que la edad de una persona es motivo suficiente de pérdida de sus capacidades; **b)** El certificado médico no cumple con las exigencias legales, certifica el estado de salud mental del contribuyente cinco años después de realizar la inscripción en el régimen general el 17 de octubre de 2003, además debió ser declarado interdicto de acuerdo a lo establecido en los arts. 343 al 353 del Código de Familia abrogado (CFabrg), mediante la comprobación de su estado de salud por informe médico legal; **c)** Las pruebas presentadas por la Administración Tributaria, demostraron que el cambio del contribuyente al régimen general fue por decisión propia, y la Sentencia 242/2015

sin prueba razonable, presumió que la intención del contribuyente fue cambiar del régimen al que pertenecía porque presentó los formularios 143-IVA y 156-IT del periodo "06/2004", expresando su intención de pertenecer al régimen general; **d)** Los actos de la Administración Tributaria, gozan de presunción de legitimidad aunque la Sentencia 242/2015 de manera arbitraria señaló que el contribuyente no tuvo información ni asistencia adecuada de parte de la referida Administración al momento de empadronarse a un nuevo régimen; y, **e)** El Decreto Supremo (DS) 24463 de 27 de diciembre de 1996, no consideró las causales de exclusión del régimen agropecuario unificado, que derivan al contribuyente al régimen general.

I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados

La entidad accionante consideró lesionados sus derechos al debido proceso, en sus elementos de la valoración razonable de la prueba, motivación y fundamentación; citando al efecto los arts. 115.II de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicitó se conceda la tutela impetrada y se disponga: **1)** La nulidad de la Sentencia 242/2015 de 2 de junio; y, **2)** Se emita una nueva sentencia restituyendo su derecho al debido proceso y valorando razonablemente todos los medios probatorios, además de dar validez a todas las pruebas aportadas por las partes.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Celebrada la audiencia pública de consideración de la presente acción tutelar, el 30 de agosto de 2016; conforme consta en el acta cursante de fs. 441 a 448 vta., se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación de la acción

El accionante; se ratificó en el contenido íntegro del memorial de la acción de amparo constitucional.

I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Jorge Isaac von Borries Méndez, Rómulo Calle Mamani, Antonio Guido Campero Segovia, Pastor Segundo Mamani Villca, Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano, Rita Susana Nava Durán, Norka Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina y Fidel Marcos Tordoya Rivas, Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia; presentaron informe cursante de fs. 165 a 176, manifestando que: **i)** La Sentencia 242/2015, es producto de la valoración de toda la prueba aportada en base a la aplicación de la reglas de la sana crítica, sin haber omitido la valoración de ninguno de los elementos probatorios que hicieran pensar en un resultado distinto

o modificación del fallo radical; por otro lado, el certificado médico se valoró en relación a la cédula de identidad aplicando el principio de la verdad material expresado en el art. 180.I de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA); **ii)** La Administración Tributaria, desconoció que el contribuyente el 28 de febrero de 2008, percatado del error en que incurrió en el empadronamiento presentó notas para subsanar pero no fueron atendidas ni consideradas en sede administrativa; notas que a pesar de su requerimiento, no fueron presentadas en la tramitación del recurso de alzada; **iii)** La Administración Tributaria, incumplió el deber legal que le impone el art. 68.1 del Código Tributario Boliviano (CTB); **iv)** La Sentencia 242/2015, aplicó el principio de la buena fe considerando que el contribuyente actuó de buena fe acudiendo a la Administración Tributaria con la firme creencia que su reempadronamiento se realizaría en el mismo régimen que ostentaba con anterioridad; **v)** La Sentencia 242/2015, expresó que el contribuyente debido a su avanzada edad se encontraba con sus facultades físicas y mentales disminuidas, por lo que las aseveraciones vertidas carecen de sentido; **vi)** Con relación a la falta de motivación, no resulta evidente porque la indicada Sentencia 242/2015 contiene análisis detallado de todos los elementos descritos, y que fueron objeto de la demanda, habiendo explicado que los funcionarios del SIN, no cumplieron con su deber de informar, guiar, orientar y asistir al contribuyente en el significado del trámite que hacía, aspecto que le indujo al error; **vii)** El formulario 4589, por el que se realizó modificaciones para el registro del contribuyente se registró en el régimen general, dando de baja al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), dando de alta al impuesto IUE, no fue comprendido por el contribuyente por falta de apoyo profesional; **viii)** Con la cita de los arts. 1 y 3 del DS 24463, que regula el régimen agropecuario unificado se fundamentó porque le correspondía empadronarse a ese régimen y no el general, el contribuyente no fue orientado; a pesar que, era deber de la Administración Tributaria, explicar y guiar; **ix)** La Administración Tributaria vulneró el principio de igualdad de las partes al exigir al contribuyente el cumplimiento de sus deberes y formalidades, pero sin cumplir el deber que la ley le impone en su relación con los contribuyentes; y, **x)** Con relación a la presunción de legalidad de los actos de la Administración Tributaria prevista en los arts. 4 inc. g) de la LPA, y 65 del CTB, aclararon que se trata de una presunción *juris tantum*; es decir, que se trata de algo que por necesidad legal y por estabilidad se considera verdadero hasta que se demuestre lo contrario, que es exactamente lo que sucedió en la especie.

I.2.3. Informe del tercero interesado

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, a través de sus representantes, por informe cursante de fs. 183 a 188, expresó lo siguiente: **a)** Esa instancia evidenció como hechos concretos y verificables que el contribuyente se apersonó a la Administración Tributaria el 17 de octubre de 2003, a efectuar modificaciones en el régimen único de contribuyentes matriculándose en el régimen general dando de baja al RC-IVA Contribuyentes Directos-Trimestral y de alta al IUE, decidiendo por voluntad propia el cambio al régimen general asumiendo obligaciones tributarias conforme los arts. 78 del CTB, 10 y 77 de la Ley de Reforma Tributaria concordante con el 10 del DS 21530 y 39

del DS 24051, relativa a la obligación de presentar las declaraciones juradas de los tres impuestos IVA, IT e IUE; durante la fiscalización por los periodos enero de 2004 a marzo del mismo año del IVA e IUE y junio de 2004 por el IUE, el contribuyente no presentó las declaraciones juradas extrañadas ni efectivizó ningún pago y presentó una carta el 11 de febrero de 2008, solicitando la baja de su NIT y la exclusión de responsabilidad por la no presentación de los formularios extrañados justificándose en su edad avanzada y su delicado estado de salud reconociendo el error que se produjo a momento de su inscripción; **b)** Refiere que en la Sentencia 242/2015, no se efectuó una valoración objetiva de los antecedentes, de la documentación aportada ni del registro de empadronamiento efectuado por el sujeto pasivo, y tampoco consideró que no existe norma alguna que permita a la Administración Tributaria y a la AGIT investigar las causas del incumplimiento de las obligación del sujeto pasivo, consiguientemente se debe proceder conforme el art. 97 del CTB y simplemente verificar si el contribuyente cumplió con la presentación de las declaraciones juradas o no, porque desde el momento de su inscripción adquirió la obligación de presentar las mismas; **c)** El certificado médico por el que se pretendió amparar al contribuyente, si bien acreditaba su edad y el estado de salud empero no desvirtuaba el incumplimiento del deber formal en el que incurrió; y, **d)** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia no identificó de manera objetiva y fundamentada las razones que le hicieron considerar que un certificado médico que no desvirtúa las pretensiones de la Administración Tributaria, se traduce en un eximente de obligaciones tributarias cuando se demostró que el sujeto pasivo, adquirió la obligación de manera voluntaria, por lo que solicitó se declare procedente la acción de amparo constitucional interpuesta.

Juan Richard, Hugo, Betty y José todos Fleig Barba, por informe cursante de fs. 193 a 194, refirieron que: **1)** la Sentencia 242/2015 no afirmó que una persona de ochenta y cinco años, no puede contar con el ejercicio pleno de sus capacidades psicomotrices o el deterioro mental de una persona, sino aseveró que la facultad mental de su difunto padre estaba deteriorada y disminuida debido a las enfermedades que padecía; **2)** El certificado médico cuestionado de insuficiente fue presentado en diferentes etapas del procedimiento administrativo y no fue objetado ni impugnado lo que significa que fue aceptado tácitamente; **3)** A momento de su reinscripción no recibió asistencia técnica del SIN, incurriendo en error al registrarse en un régimen que no le correspondía por la naturaleza de su actividad que había declarado, cría de ganado bovino y equino; **4)** La Sentencia 242/2015, se encuentra debidamente fundamentada y motivada respaldado su decisión con argumentos de hecho y de derecho con jurisprudencia constitucional; y, **5)** La no valoración adecuada de la prueba, no es evidente; puesto que, todas las pruebas presentadas y producidas relacionadas al objeto fueron consideradas y valoradas.

I.2.4. Resolución

La Sala Social, Contencioso Tributario y Contencioso Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, constituida en Tribunal de

garantías, mediante Resolución 81 de 30 de agosto de 2016, cursante de fs. 448 vta. a 450 vta., **denegó** la tutela solicitada; fundamentando, que en sede administrativa no se realizó una adecuada valoración de la prueba y tampoco se dio respuesta a las argumentaciones del contribuyente, quien se encontraba con sus facultades mentales seriamente disminuidas debido a las enfermedades que padecía y que no recibió ni información ni asistencia adecuada de la Administración Tributaria a tiempo de reempadronarse.

II. CONCLUSIONES

Realizada la revisión y compulsación de los antecedentes que cursa en obrados, se establece lo siguiente:

- II.1.** El 30 de abril de 2008, la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN, emitió las Resoluciones Determinativas 32025170, 32025162, 32025172, 32025169, 32025167, 32025165, 32025164, 32025168, 32025166, 32025171 y 32025163, resolviendo determinar la obligación impositiva al contribuyente José Roque Fleig Arias por la suma de Bs98 253.- (fs. 256 a 266).
- II.2.** José Roque Fleig Arias el 9 de febrero de 2008, interpuso recurso de alzada contra las Resoluciones Determinativas referidas ut supra, el cual fue tramitado por la Directora Ejecutiva a.i. de la ARIT, a través de la Resolución de recurso de alzada ARIT-SCZ/RA 0009/2009 de 9 de febrero, donde se confirmó las referidas Resoluciones Determinativas (fs. 354 a 364).
- II.3.** El 2 de marzo de 2009, José Roque Fleig Arias ahora tercero interesado interpuso recurso jerárquico impugnando la Resolución de recurso de alzada ARIT-SCZ/RA 0009/2009, por Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009 de 30 de abril, Rafael Vergara Sandoval, Director Ejecutivo de la AGIT, confirmó la Resolución del recurso de alzada que fue impugnada, manteniendo firmes y subsistentes las Resoluciones Determinativas citadas anteladamente (fs. 3 a 11 vta.).
- II.4.** El 27 de julio de 2009, Juan Richard, Hugo, Betty y José todos Fleig Barba interpusieron demanda contenciosa administrativa impugnando la Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009 de 30 de abril, argumentando que:
 - i)** El funcionario público en el SIN le registró erróneamente en el Régimen General a su padre, cuando su actividad era la crianza de ganado bovino y equino en pequeña escala; **ii)** A momento del reempadronamiento contaba con ochenta y seis años de edad y sus facultades físicas mentales estaban seriamente deterioradas y disminuidas reducido su sentido auditivo, por lo que amparado en el art. 153.I y II del CTB, solicitó la exclusión de responsabilidad; **iii)** La Ley de Reforma Tributaria, establece de manera precisa los hechos imposables generadores que determina el nacimiento de la obligación tributaria en cuanto al IVA; **iv)** Las causales de exclusión de responsabilidad tributaria de fuerza mayor consiste en aquellos elementos o

condiciones naturales ajenas a la voluntad de las partes y que hacen que no se pueda realizar o ejecutar la actividad o prestación respectiva que tenga efecto jurídico y el caso de su padre, esas razones de fuerza mayor se constituyen su estado de ancianidad y las enfermedades que se producen a consecuencia de su edad; **v)** Existió error de tipo consistente en la asignación de una actividad de régimen tributario u otra distinta a la que realmente le corresponde, la normativa identifica de manera real y precisa los diferentes tipos de régimen tributario; **vi)** Las pruebas producidas por la ARIT consistente en certificado de inscripción, extracto tributario y formulario de cambio de actividad demuestran de manera precisa e irrefutable que la actividad a la que su difunto padre se dedicaba era la pecuaria a la cría de ganado vacuno y equino, y que el funcionario del SIN, que procedió al reempadronamiento incurrió en error al efectuar el cambio de Régimen tributario; **vii)** El SIN a momento de reempadronar a su padre no cumplió con el art. 68.I del CTB, el art. 9 de la Ley 2626 de 22 de diciembre de 2003, al no dar respuesta a la carta de 28 de febrero de 2008, violó el art. 7 de la anterior Constitución Política del Estado (CPEabrg) y 24 de la CPE vigente, al no considerar la prueba aportada a momento de dictar las Resoluciones Determinativas, vulneraron los arts. 95, 100 y 101 del CTB; el SIN por no presentar la carta original y el certificado médico que cursa en su poder violentó su derecho a la defensa, y al determinar montos de dinero por tributos que se le atribuyó injustamente a su padre no cumplió con el art. 34 del DS 27310 de 9 de febrero de 2004; **viii)** Las ARIT y AGIT no se pronunciaron sobre la cuestión planteada y sustentada de exclusión de responsabilidad; y, **ix)** Solicitó se declare probada la demanda y se anule la Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009, y las Resoluciones Determinativas (fs. 32 a 36 vta.).

- II.5.** Cursa Sentencia 242/2015 de 2 de junio, pronunciada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia declarando probada la demanda contenciosa administrativa y dejando sin efecto la Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009, y las Resoluciones Determinativas 32025170, 32025162, 32025172, 32025169, 32025167, 32025165, 32025164, 32025168, 32025166, 32025171 y 32025163 de 30 de abril, fundamentando que se aplicó el principio de verdad material previsto en el art. 180.I de la CPE, en consideración que el contribuyente contaba con ochenta y seis años y se encontraba con facultades mentales seriamente deterioradas y disminuidas debido a las enfermedades que padecía, no tuvo ninguna información ni asistencia adecuada por parte de la Administración Tributaria a tiempo de empadronarse al régimen general cuando estaba inscrito con anterioridad en el régimen agropecuario unificado, también se aplicó el principio de buena fe en el entendido que el contribuyente acudió a la Administración Tributaria con la firme creencia que el acto de reempadronamiento sería registrado en el régimen que le correspondía y que ostentaba con anterioridad, los demandados violaron su derecho a la defensa por no considerar sus pruebas de descargo (fs. 80 a 84 vta.).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La entidad accionante, considera lesionado su derecho al debido proceso en sus elementos de una debida fundamentación motivación y valoración de la prueba, toda vez que, las autoridades demandadas, declararon probada la demanda contencioso administrativa, omitiendo fundamentar y motivar la misma y, sin la adecuada valoración de la prueba aportada.

En consecuencia corresponde analizar en revisión, si tales argumentos son evidentes con la finalidad de conceder o denegar la tutela reconocida por este medio de defensa.

III.1. Sobre los principios ético morales de la sociedad plural y los valores que sustenta el Estado boliviano

En primer lugar cabe mencionar que la Constitución Política del Estado promulgada el 7 de febrero de 2009, señala el horizonte en el que habrá de erigirse el nuevo Estado Unitario Social de Derecho Plurinacional Comunitario, fundado en la pluralidad y pluralismo político, económico, jurídico, cultural y lingüístico, dentro del proceso integrador del país. En ese contexto esta dicho que la nueva institucionalidad del Estado Plurinacional debe superar con creces la estructura colonial y debe, sobre la base del esfuerzo individual y colectivo, en cada estructura organizacional y en todos los órganos e instituciones del poder público, concretar un Estado como el proclamado, principalmente en el Órgano Judicial que a través de sus jurisdicciones y en la función judicial ejercida por sus autoridades en las naciones y pueblos indígena originario campesinos (NPIOC), en la que los valores que sustenta el Estado como unidad, igualdad, inclusión, dignidad, libertad, solidaridad, reciprocidad, respeto, complementariedad, armonía, transparencia, equilibrio, igualdad de oportunidades, equidad social y de género en la participación, bienestar común, responsabilidad, justicia social, distribución y redistribución de los productos y bienes sociales, para vivir bien, que señala el art. 8.II de la CPE.

Resulta necesario señalar que la Constitución Política del Estado, por otra parte, refiriéndose a la nueva institucionalidad del Estado Plurinacional, augura superar con creces la estructura colonial estableciendo que, de acuerdo con lo previsto en el art. 8.I de la CPE, los principios ético morales de la sociedad plural que el Estado asume y promueve son: suma qamaña (vivir bien), ñandereko (vida armoniosa), teko kavi (vida buena), ivi maraei (tierra sin mal) y qhapaj ñan (camino o vida noble), así como ama qhilla, ama llulla, ama suwa (no seas flojo, no seas mentiroso ni seas ladrón), estos últimos, mandatos de restricción que pudiendo ser de orden imperativo para cada individuo, en cada hogar de las bolivianas y bolivianos, es también esencia de un pensamiento colectivo enraizado en las NPIOC que; sin embargo, de manera permanente se confronta con

ciertos males como la corrupción que lastiman nuestras instituciones y sociedad, razón por la que el Estado encuentra como un elemento transformador de la sociedad la lucha contra la corrupción. Una inequívoca señal de esta voluntad está en la previsión del art. 123 de la CPE, que establece e instituye el principio de irretroactividad de la ley excepto 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 Norma Suprema.

Se ha dicho y reiterado en la jurisprudencia constitucional, que conforme al mandato de los arts. 178 y 179 de la CPE, la justicia es única en tanto que la potestad de impartir la misma emana del pueblo boliviano y se sustenta en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana, armonía social y respeto a los derechos, entre otros. En ese mismo orden, respecto a los principios procesales que rige la justicia ordinaria están, también entre otros, la verdad material y el debido proceso.

En torno a la administración de justicia, o dicho desde una perspectiva actual e inclusiva, respecto a impartir justicia no puede soslayarse el hecho de que sustentar las decisiones en el análisis e interpretación, no solo se limita a la aplicación de formas y ritualismos establecidos en la norma; sino también debe hacerse prevalecer principios y valores que permitan alcanzar una justicia cierta, accesible, que este al lado del Estado y la población, con miras al vivir bien que permita rebatir los males que afectan a la sociedad.

III.2. Naturaleza jurídica de la acción de amparo constitucional

La acción de amparo constitucional, consagrada en el art. 128 de la CPE, es una acción de defensa contra actos u omisiones ilegales o indebidos de los servidores públicos y personas particulares, individuales o colectivas, que restrinjan supriman o amenacen restringir o suprimir los derechos reconocidos por la Norma Suprema y la ley; en ese mismo sentido, el art. 51 del Código Procesal Constitucional (CPCo), prevé que esta acción tutelar: "...tiene el objeto de garantizar los derechos de toda persona natural o jurídica, reconocidos por la Constitución Política del Estado y la Ley, contra los actos ilegales o las omisiones indebidas de las y los servidores públicos o particulares que los restrinjan, supriman o amenacen restringir o suprimir".

El Tribunal Constitucional Plurinacional en su SCP 0046/2012 de 26 de marzo, estableció que el amparo constitucional: "*Se constituye entonces en una de las acciones de defensa más amplia en cuanto al alcance de su ámbito de tutela y protección de derechos, rigiendo para su interposición, los principios de inmediatez y subsidiariedad, conforme lo establece el art. 129 de la Ley Fundamental; denotándose de la naturaleza de esta*

acción su objeto de protección y resguardo de derechos en el marco de los valores y principios ético-morales establecidos en la Constitución Política del Estado, contribuyendo desde la justicia constitucional a efectivizar y materializar esos valores y principios para una vida armoniosa, con equidad, igualdad de oportunidades y dignidad, entre otros valores, en los que se sustenta el Estado Plurinacional y que son parte de la sociedad plural”.

III.3. El debido proceso y sus elementos

El debido proceso previsto en el art. 115.II de CPE, ha sido entendido por el Tribunal Constitucional, en la SC 2798/2010-R de 10 de diciembre, la cual reiteró el entendimiento asumido por la SC 0418/2000-R de 2 de mayo, como: *“...el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar, comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos”.*

La SC 0486/2010-R de 5 de julio, estableció que: *“La naturaleza de aplicación y ejercicio del debido proceso, es parte inherente a la actividad procesal, tanto judicial como administrativa, pues nuestra Ley Fundamental instituye al debido proceso como:*

1) Derecho fundamental: Para proteger al ciudadano de los posibles abusos de las autoridades, originadas no sólo en actuaciones u omisiones procesales, sino también en las decisiones que adopten a través de las distintas resoluciones dictadas para dirimir situaciones jurídicas o administrativas y que afecten derechos fundamentales, constituyéndose en el instrumento de sujeción de las autoridades a las reglas establecidas por el ordenamiento jurídico.

2) Garantía jurisdiccional: Asimismo, constituye una garantía al ser un medio de protección de otros derechos fundamentales que se encuentran contenidos como elementos del debido proceso; como la motivación de las resoluciones, la defensa, la pertinencia, la congruencia, de recurrir, entre otras, y que se aplican a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, constituyendo las distintas garantías jurisdiccionales inherentes al debido proceso, normas rectoras a las cuales deben sujetarse las autoridades pero también las partes intervinientes en el proceso, en aplicación y resguardo del principio de igualdad”.

De donde se extrae que, el debido proceso se encuentra integrado por varios elementos que lo configuran; entre ellos, la motivación, la valoración integral de la prueba, la pertinencia y la congruencia de las

resoluciones, pues aunque esta última no se encuentra expresamente señalada en la jurisprudencia glosada precedentemente; sin embargo, en los instrumentos internacionales, como en la doctrina constitucional ha sido ampliamente desarrollada. Dado que el Estado Social y Democrático de Derecho, solamente estará asegurado, en la medida en la cual el ejercicio de la jurisdicción ordinaria, respete los postulados de un debido proceso, por tanto, estos aspectos inequívocamente se encuentran directamente vinculados con la seguridad jurídica, que no solamente debe ser concebida como un principio, sino también como un valor de rango supremo, postulado a partir del cual, el Estado, en la medida en la cual asegure la certidumbre, consolidará la paz social y cumplirá con este fin esencial plasmado en el art. 10 de la CPE.

Motivos que conllevan a la necesidad de ingresar al análisis de cada uno de ellos y verificar si se respetaron en su cumplimiento, habida cuenta que el debido proceso, conforme se desarrolló en la jurisprudencia constitucional, es de aplicación inmediata y vincula a todas las autoridades ya sean jurisdiccionales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal prevista por el constituyente para proteger la libertad.

III.3.1. Fundamentación y motivación de las resoluciones

La SC 0758/2010-R de 2 de agosto, determinó lo siguiente: "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 se ha arribado, son razonables las dudas del justiciable en sentido de que los hechos no fueron juzgados conforme a los principios y valores supremos, 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...”.

De donde se concluye, que a efectos de resolver el caso sometido a su conocimiento, las autoridades tienen la obligación de desarrollar de manera suficiente, las razones que motivaron su decisión, señalando las disposiciones legales que sustentan su fallo. Dicho de otro modo, la resolución emitida, debe contener el convencimiento de que se actuó en apego a las previsiones legales para la concreción de la justicia como objetivo final, tanto para las partes procesales, como para los demás sujetos que intervienen en el proceso, como son los abogados, acusadores, defensores y para la opinión pública en su conjunto, dado el carácter de publicidad que reviste a los procesos penales de manera general, lo que sin duda, no significa que dicha fundamentación debe ser ampulosa o exagerada en sus consideraciones y citas legales, lo que sí, debe ser concisa, clara y satisfacer o responder a todos los aspectos demandados, mediante un razonamiento lógico que respalde el silogismo jurídico en el que se basó la toma de cierta determinación, no pudiendo ser reemplazada en ningún caso, por la simple relación de documentos o la mención de los extremos demandados por las partes, sin explicar su respectiva valoración.

“...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” (SC 0752/2002-R de 25 de junio).

“La fundamentación y motivación de la sentencia, como resolución que pone fin al debate oral en primera instancia, implica que ésta, por su naturaleza valorativa, no solamente debe resolver el caso sometido a la decisión del juez o tribunal, sino que también debe llevar al convencimiento de que se hizo justicia, tanto a las partes, abogados, acusadores y defensores, así como a la opinión pública en general. Vale decir, que en su dictación se observaron las normas del debido proceso y se consideraron todos los medios probatorios legalmente incorporados, así como los argumentos tanto de la acusación y de la defensa” (Código de Procedimiento Penal, Clemente Espinoza Carballo, pág. 141).

III.3.2. Valoración integral de la prueba

Las normas previstas por el art. 180.I de la CPE, entre los principios de la jurisdicción ordinaria, contemplan el de verdad material, cuyo contenido constitucional implica la superación de la dependencia de la verdad formal o la que emerge de los procedimientos judiciales, por eso es aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos, a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la carta constitutiva de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal.

Obligación que para su cumplimiento requiere, entre otros, de una correcta apreciación de los medios probatorios aportados durante el proceso, conforme a la realidad de su ocurrencia, con la finalidad de efectivizar la función de impartir justicia menos formalista y procesalista, para dar lugar a la justicia material y efectiva; velando por la aplicación y respeto de los derechos fundamentales y de las garantías constitucionales de las personas.

Dicho ello, corresponde a continuación analizar las implicancias de aquellos casos en los que, las autoridades tanto administrativas como judiciales, a tiempo de emitir sus resoluciones, omiten valorar los medios probatorios, o lo hacen apartados de los principios de razonabilidad y/o equidad, fuera del marco de las reglas de un debido proceso. Incumplimiento que al igual que en el caso de inobservancia de la motivación de las decisiones judiciales o administrativas, activa el control tutelar de constitucionalidad para su restitución, siempre en resguardo del debido proceso.

En relación a ello, el Tribunal Constitucional, estableció que dicha labor le corresponde de manera exclusiva a la jurisdicción ordinaria; es decir, a los jueces, tribunales y autoridades administrativas a tiempo de emitir sus fallos; sin embargo, de manera excepcional, definió el alcance de la jurisdicción constitucional para su intromisión, señalando en la SCP 1111/2012 de 6 de septiembre, la cual haciendo cita a la SC 0560/2007-R de 3 de julio, que: *"...la valoración de las pruebas, constituye una atribución privativa de los jueces y tribunales ordinarios, y que a*

través del recurso de hábeas corpus (ahora acción de libertad) no es posible revisar el análisis y los motivos que llevaron a los tribunales ordinarios a otorgar a los medios de prueba determinado valor; dado que ello implicaría revisar la valoración de la prueba realizada en la jurisdicción ordinaria, atribución que, conforme lo sintetizó la SC 0965/2006-R de 2 de octubre, está permitida solamente «...cuando en dicha valoración: a) exista apartamiento de los marcos legales de razonabilidad y equidad previsibles para decidir (SC 0873/2004-R y 0106/2005-R, entre otras), o b) cuando se haya omitido arbitrariamente valorar la prueba y su lógica consecuencia sea la lesión de derechos fundamentales y garantías constitucionales (SC 0129/2004-R, de 28 de enero). En el mismo sentido, las SSCC 0884/2007-R y 0262/2010-R»”.

Competencia que se traduce, conforme a lo establecido en la SC 0129/2004-R de 28 de enero, que: *“...es necesario dejar claro, que en lo relativo a la prueba, la competencia sólo se reduce a establecer si fue o no valorada, pero no a imponer mediante este recurso cómo debe ser compulsada y menos a examinarla, lo que significa, que sólo se deberá disponer en casos de omisión de compulsas que se la analice siempre que curse en el expediente y que hubiera sido oportunamente presentada...”.*

No obstante las excepciones anotadas en la SC 0560/2007-R glosada precedentemente, cabe añadir que en la SC 0115/2007-R de 7 de marzo, se consideró otra excepción a las subreglas jurisprudenciales, señalando que: *“...además de la omisión en la consideración de la prueba, (...) es causal de excepción de la subregla de no valoración de la prueba, otra excepción se da cuando la autoridad judicial basa su decisión en una prueba inexistente o que refleja un hecho diferente al utilizado como argumento”.*

En resumen, por regla general, la jurisdicción constitucional está impedida de ingresar a valorar la prueba, por ser una atribución conferida privativa y exclusivamente a las autoridades jurisdiccionales o administrativas; empero, tiene la obligación de verificar si en dicha labor: **a)** Las autoridades no se apartaron de los marcos legales de razonabilidad y equidad; **b)** No omitieron de manera arbitraria la consideración de ellas, ya sea parcial o totalmente; y, **c)** Basaron su decisión en una prueba inexistente o que refleje un hecho diferente al utilizado como argumento. Claro está que además de ello, en cualquier caso, se debe demostrar la lógica consecuencia de que su incumplimiento ocasionó lesión de derechos fundamentales y/o garantías constitucionales al afectado; lo que se traduce en relevancia

constitucional. Supuestos que constituyen excepciones a la regla aludida; dado que se admite injerencia de la jurisdicción constitucional, únicamente cuando se evidencian dichas vulneraciones; empero, esta competencia se reduce únicamente a establecer la ausencia de razonabilidad y equidad en la labor valorativa, o bien, si existió una actitud omisiva en esta tarea, ya sea parcial o total; o finalmente, si se le dio un valor diferente al medio probatorio, al que posee en realidad, distorsionando la realidad y faltando al principio de rango constitucional, como es la verdad material, pero en ningún caso podrá pretender sustituir a la jurisdicción ordinaria, examinando directamente la misma o volviendo a valorarla, usurpando una función que no le está conferida ni legal ni constitucionalmente.

Para que este Tribunal Constitucional Plurinacional, pueda ingresar al análisis de la valoración de la prueba, la ya citada SC 0965/2006-R estableció que la parte procesal que se considere agraviada con los resultados de la apreciación efectuada dentro de un proceso judicial o administrativo, debe invocar la lesión a sus derechos fundamentales y expresar: "*Por una parte, qué pruebas (señalando concretamente) fueron valoradas apartándose de los marcos legales de razonabilidad y equidad previsibles para decidir; o, cuáles no fueron recibidas, o habiéndolo sido, no fueron producidas o compulsadas...*

Asimismo, es imprescindible también, que el recurrente señale en qué medida, en lo conducente, dicha valoración cuestionada de irrazonable de inequitativa o que no llegó a practicarse, no obstante haber sido oportunamente solicitada, tiene incidencia en la Resolución final; por cuanto, no toda irregularidad u omisión procesal en materia de prueba (referida a su admisión, a su práctica, a su valoración, etc.) causa por sí misma indefensión material constitucionalmente relevante, correspondiendo a la parte recurrente, demostrar la incidencia en la Resolución final a dictarse, es decir, que la Resolución final del proceso hubiera podido ser distinta de haberse practicado la prueba omitida, o si se hubiese practicado correctamente la admitida, o si se hubiera valorado razonablemente la compulsada...".

III.4. Análisis en el caso concreto

La entidad accionante, considera lesionado su derecho al debido proceso en sus elementos de una debida fundamentación, motivación y valoración de la prueba, toda vez que las autoridades demandadas pronunciaron la Sentencia 242/2015 de 2 de junio, sin que exista una adecuada fundamentación, motivación y valoración de la prueba.

De la revisión minuciosa de los antecedentes cursantes en obrados, se colige que, mediante demanda contenciosa administrativa, Juan Richard, Hugo, Betty y José todos Fleig Barba, cuestionaron fundamentalmente ocho aspectos de la Resolución del recurso jerárquico AGIT-RJ 0162/2009 de 30 de abril, arguyendo: **1)** El funcionario público del SIN le registró a su padre erróneamente en el régimen general, cuando su actividad era la crianza de ganado bovino y equino en pequeña escala; **2)** Al momento del reempadronamiento contaba con ochenta y seis años de edad y sus facultades físicas mentales estaban seriamente deterioradas, disminuidas y reducido su sentido auditivo, por lo que amparado en el art. 153.I y II del CTB solicitó la exclusión de responsabilidad; **3)** La Ley de Reforma Tributaria, establece de manera precisa los hechos impositivos generadores que determinan el nacimiento de la obligación tributaria en cuanto al IVA; **4)** Las causales de exclusión de responsabilidad tributaria de fuerza mayor consiste en aquellos elementos o condiciones naturales ajenas a la voluntad de las partes y que hacen que no se pueda realizar o ejecutar la actividad o prestación respectiva que tenga efecto jurídico y el caso de su padre esas razones de fuerza mayor se constituyen su estado de ancianidad y las enfermedades que se producen a consecuencia de su edad; **5)** Existió error de tipo consistente en la asignación de una actividad de régimen tributario u otra distinta a la que realmente le corresponde, la normativa identifica de manera real y precisa los diferentes tipos de regímenes tributarios; **6)** Las pruebas producidas por la ARIT, consistente en certificado de inscripción, extracto tributario y formulario de cambio de actividad demuestran de manera precisa e irrefutable, que la actividad a la que su difunto padre se dedicaba era la pecuaria a la cría de ganado vacuno y equino, y que el funcionario del SIN que procedió al reempadronamiento incurrió en error al efectuar el cambio de régimen tributario; **7)** El SIN a momento de reempadronar a su padre no cumplió con el art. 68.I del CTB, el art. 9 de la Ley 2626 de 22 de diciembre de 2003, al no dar respuesta a la carta de 28 de febrero de 2008, violó el art. 7 de la CPEabrg y 24 de la CPE -vigente-, al no considerar la prueba aportada a momento de dictar las Resoluciones Determinativas vulneraron los arts. 95, 100 y 101 del CTB, el SIN por no presentar la carta original y el certificado médico que cursa en su poder violentó su derecho a la defensa, y al determinar montos de dinero por tributos que se le atribuyó injustamente a su padre no cumplió con el art. 34 del DS 27310 de 9 de febrero de 2004; y, **8)** Las ARIT y AGIT no se pronunciaron sobre la cuestión planteada y sustentada de exclusión de responsabilidad.

Ahora bien, del contenido de la Sentencia 242/2015, se advierte que las autoridades demandadas declararon probada la demanda contencioso administrativa, omitiendo realizar un análisis intelectual de los cuestionamientos planteados en los incisos: uno, tres, cinco, seis, siete y ocho, que hubieran permitido tener la convicción que la labor desplegada a tiempo de resolver la demanda interpuesta se apega a derecho, descuidos que dejaron dudas en las partes en cuanto a que la decisión

asumida hubiera sido la acertada, pues no se puede enfocar como base suficiente para concluir que los demandantes tienen razón en su pretensión únicamente en dos consideraciones generales al mencionar "a) El contribuyente contaba con la edad de 86 años, se encontraba con sus facultades mentales seriamente deterioradas y disminuidas debido a las enfermedades que padecía y b) No tuvo ninguna información y asistencia adecuada por parte de la AT a tiempo de reempadronarse a un nuevo Régimen General diferente al Régimen Agropecuario Unificado que tenía anteriormente" (sic), para posteriormente concluir que esos aspectos hacen aplicable al principio de verdad material y "que el contribuyente José Roque Fleig Arias, como sujeto pasivo de la relación tributaria con la firme creencia de que el acto de reempadronamiento sería registrado en el mismo régimen que ostentaba con anterioridad, sin prever los resultados de un reempadronamiento en un régimen erróneo, agravada esta situación por la falta de orientación del funcionario de la Administración Tributaria" (sic); toda vez que, respondiendo y fundamentado todos los puntos prescindidos existiría mayor certeza de que la decisión asumida es la correcta.

En ese marco, conforme se tiene señalado en el razonamiento y jurisprudencia constitucional glosada en el Fundamento Jurídico III.3 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, el debido proceso es parte inherente de toda actividad procesal, en ese entendido la exigencia de motivación y fundamentación de las resoluciones es una obligación de las autoridades judiciales al momento de emitir un fallo, adquiriendo particular relevancia cuando la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia debe resolver la demanda contenciosa administrativa que constituye el control de legalidad a los actos administrativos de la AGIT.

Asimismo conforme lo desarrollado en los Fundamentos Jurídicos III.3.1 y III.3.2 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, la observancia del debido proceso, implica el respeto de las garantías mínimas de todo justiciable, lo que supone entre otros aspectos, una debida fundamentación y motivación de las decisiones judiciales; y, del examen de la Sentencia 242/2015, se constata que, las autoridades demandadas omitieron establecer los motivos, razones y el sustento jurídico del fallo cuestionado de ilegal; es decir, no existe una clara explicación respaldada en la norma tributaria que determine que está permitido tributar en regímenes que no corresponden a las actividades que generan tributos, aspecto que necesariamente corresponde ser aclarado, como el hecho que no refirió que determina la Ley de Reforma Tributaria, con relación al IVA.; por consiguiente, la omisión de dichos aspectos, en la decisión pronunciada por los Magistrados demandados, ciertamente conculca el derecho al debido proceso en su vertiente de motivación y fundamentación, por lo que corresponde conceder la tutela impetrada.

Finalmente, respecto a la denuncia de falta de valoración de la prueba el accionante no tomó en cuenta que para que esta jurisdicción pueda realizar un análisis sobre la prueba y su valoración en instancia ordinaria, necesariamente debió especificar de qué forma esa vulneración, afectó sus derechos reclamados; es decir, la relevancia que tiene la misma dentro del proceso, lo que en este caso no ocurrió, pues simplemente se limitó a denunciar de manera genérica la falta de valoración de la misma, aspecto que impide ingresar al análisis de la denuncia de valoración indebida de la prueba.

Por todo lo expuesto, el Tribunal de garantías al haber **denegado** la tutela impetrada, no efectuó una correcta compulsión de los antecedentes del caso.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Primera Especializada; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia y el art. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional, en revisión, resuelve:

- 1° REVOCAR** la Resolución 81 de 30 de agosto de 2016, cursante de fs. 448 vta. a 450 vta.; pronunciada por la Sala Social, Contencioso Tributario y Contencioso Administrativa Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, y en consecuencia **CONCEDER** la tutela solicitada.
- 2° Disponer** la nulidad de la Sentencia 242/2015 de 2 de junio.
- 3° Ordenar** a la Sala Penal Plena del Tribunal Supremo de Justicia, emitir una nueva sentencia debidamente fundamentada y motivada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. Dr. Macario Lahor Cortez Chavez
MAGISTRADO

Fdo. Tata Efren Choque Capuma
MAGISTRADO