



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL
SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 1321/2016-S2
Sucre, 16 de diciembre de 2016

SALA SEGUNDA

Magistrada Relatora: Dra. Mirtha Camacho Quiroga
Acción de amparo constitucional

Expediente: 17077-2016-35-AAC
Departamento: Chuquisaca

En revisión la Resolución 05/2016 de 31 de octubre, cursante de fs. 322 a 327, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Ivanna Fiorela Soto Núñez** en representación legal de la Sociedad Comercial **DATEC Ltda.** contra **Jorge Isacc Von Borries** y **Antonio Guido Campero Segovia, Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.**

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memorial presentado el 13 de octubre de 2016, cursante de fs. 212 a 224 vta.; la accionante expresó los siguientes argumentos de hecho y derecho:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

A raíz de deuda determinada, a través de la Resolución Determinativa 17-00317-14 de 27 de junio de 2014, de deuda, presentó los recursos de alzada y jerárquico, resueltos a través de las Resoluciones ARIT-SCZ/RA 0600/2014 de 20 de octubre y de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0268/2015, éstas últimas que revocaron parcialmente la primera Resolución.

Una vez concluida la vía administrativa, interpuso demanda contenciosa administrativa que fue resuelta por las autoridades demandadas, mediante la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016, que declaró improbadamente la demanda y firme y subsistente la resolución jerárquica emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), de lo cual extrajo lesiones a los derechos societarios, señalando que: **a)** Excluyeron el crédito fiscal del impuesto al valor

agregado (IVA) a favor de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., debido a que el proveedor Mario Aldo Ave Montero, no declaró sus ventas; argumentando además que cabía verificar el ciclo de compra y venta; concluyendo que como afectada, está en libertad de tomar acciones legales contra él, sin considerar que la existencia del supuesto daño no tiene la calidad de cosa juzgada, tampoco se admitió la declaración y certificación efectuada por el proveedor el 30 de septiembre de 2014, ante Notario de Fe Pública 75 de Santa Cruz, donde explicó los servicios realizados, el pago y la emisión de facturas; cuyo Testimonio fue observado porque adolecía del sustento de otros documentos de soporte generados por el proveedor; debido a que tampoco aclaró la falta de declaración y pago de la venta realizada y no evidenció que haya existido reclamo por parte de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., ante la falta de pago de sus tributos y declaración de ventas, lo cual motivó el desconocimiento del crédito fiscal a su favor, pues las obligaciones tributarias del proveedor y su cumplimiento son de exclusiva responsabilidad del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) que debía investigar y sancionarle si correspondía; **b)** Toda vez que la AGIT, concluyó que tenía la vía expedita para la reparación de daños y perjuicios; sería contradictorio que la administración tributaria sancione a la Sociedad Comercial DATEC Ltda., por el incumplimiento del proveedor, dado que ambos contribuyentes asumen responsabilidad *intuitu personae*; pues en función a al art. 70.4 y 5 del Código Tributario Boliviano (CTB), el contribuyente debe exhibir su actividad y operaciones tributarias mediante libros, registros y otros documentos; demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos sin que la factura original sea suficiente; **c)** La Sentencia 24, dispuso que la Sociedad Comercial DATEC Ltda., debía accionar contra su proveedor y no así a la Administración Tributaria, pues consolidó que las obligaciones materiales y formales de éste, generen consecuencias al comprador, en contra de lo determinado por el Auto Supremo 365/2015 de 27 de octubre, pronunciado por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, que estableció el carácter vinculante lo siguiente: "...en ese sentido el actuar **negligente de la empresa aerosur S.A., no invalida el derecho al cómputo del crédito fiscal (...) de DATEC LTDA....**", de modo que las consecuencias no afectan al comprador de buena fe, que no tiene la posibilidad de controlar o exigirle su cumplimiento, conforme a la SC 0498/2011-R de 25 de abril, pues reclama que debe prevalecer la verdad material sobre la formal, así como la aplicación justa de su derecho a la igualdad; frente al deber que tienen ambas Salas, de unificar la jurisprudencia sin afectar la seguridad jurídica, toda vez que tampoco fundamentaron los motivos y razonamientos que llevaron a modificar criterios en dos problemáticas análogas, en tanto la declaración jurada constituye prueba irrefutable; conforme con las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0259/2014 de 12 de febrero, 0498/2015-S3 de 4 de mayo, concordantes con el art. 42.3 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ), la Sentencia 132/2010 de 29 de abril, el Auto Supremo 296/2010 de 15 de junio, el Auto Supremo 358 de 4 de octubre de 2010 y la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0331/2012 de 22 de mayo, igualmente susceptibles de aplicación; y, **d)** Que

por proveído de inicio de Ejecución Tributaria 0152/2016 de 19 de abril, se otorgó a la Sociedad Comercial DATEC Ltda. el plazo de tres días hábiles para el pago de la deuda tributaria, advirtiendo que de no hacerlo, adoptaría medidas coactivas previstas por el art. 110 del CTB, y que ante tal conminatoria, la sociedad demandante debió pagar la deuda tributaria, pues los daños emergentes eran perjudiciales e irreparables, por lo que solicitó facilidades de pago que el SIN aceptó por Resolución Administrativa, aclarando que existe ausencia de consentimiento libre, la inexistencia de actos consentidos, en función a la SCP 0671/2015-S1 de 26 de junio, pues evadió la conminatoria lesiva proveniente de la Sentencia 24, lo cual consta en el proveído de aceptación de pagos.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados

Denuncia la lesión del derecho al debido proceso, en sus elementos de motivación y fundamentación, la igualdad, por falta de aplicación del estándar más alto de protección a los derechos fundamentales; citando al efecto los arts. 14.IV, 56, 115.I y II, 119.I, 178.I, 180.I y 203 de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la tutela, y se deje sin efecto la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016, debiendo dictar una nueva resolución, fundamentada y motivada, que aplique en condiciones iguales los precedentes dictados por el propio Tribunal Supremo de Justicia.

I.2. Audiencia y Resolución del Juez de garantías

Celebrada la audiencia pública el 31 de octubre de 2016, según el acta cursante de fs. 321 a 322, se produjeron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación y ampliación de la acción

El abogado de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., en audiencia, ratificó in extenso el contenido de su demanda.

I.2.2. Informe de las autoridades demandadas

Jorge Isaac Von Borries Méndez y Antonio Guido Campero Segovia, Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, presentaron informe escrito el 31 de octubre de 2016, cursante de fs. 287 a 291, exponiendo que: **1)** La Sociedad Comercial DATEC Ltda., opuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0268/2015, emitida por la AGIT y recurrió los siguientes agravios: **i)** La incorporación de un nuevo fundamento no previsto en la Resolución Determinativa; **ii)** Valoración

errónea de la prueba producida; **iii)** Fundamentación indebida; y, **iv)** La incidencia del crédito fiscal del IVA en el Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE); **2)** La Sentencia 24, desvirtuó los agravios y declaró improbadamente la demanda; **3)** El art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), establece que únicamente pueden efectuar control judicial de legalidad, sobre un caso concreto, en cuyo escenario, en torno a que la AGIT interpretó y por ende aplicó en forma errónea la norma tributaria, concluyeron que no lo hizo, por ser lógica su conclusión, pues la Sociedad Comercial DATEC Ltda., tiene la vía expedita para acudir a la autoridad competente y exigir que el proveedor repare daños y perjuicios, ocasionados por su actitud negligente, pues en virtud a los arts. 70.4 y 5 del CTB, el contribuyente debe respaldar sus actividades y operaciones tributarias, mediante libros, registros generales y especiales y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos, por no ser suficiente la factura original, en cuyo caso, ambos contribuyentes responden *in tuitu personae* por acción u omisión; **4)** En esta acción, Sociedad Comercial DATEC Ltda., reclamó sólo uno de los agravios y no todos los razonamientos expuestos en la Sentencia 24, por lo cual “¿Es coherente dejar sin efecto LA TOTALIDAD DE UNA SENTENCIA, cuando uno de cuatro fundamentos, con los cuales declaró improbadamente la demanda, uno de ellos presuntamente contrario al principio de igualdad?”; si la totalidad de la sentencia debe aplicarse y no únicamente una parte, más aun si están acordes al debido proceso y la seguridad jurídica; **5)** El Auto Supremo 365/2015, pronunciado por la Sala Segunda Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, se tuvo presente debido a que: **a)** La indicada Sentencia 24 y el Auto Supremo 365/2015, no son Resoluciones idénticas, lo cual hace inviable lo reclamado respecto al derecho a la igualdad; **b)** Resulta imperativo que la parte accionante exponga sus argumentos y que además acredite físicamente la evidente contradicción entre una y otra resolución, pues para que prospere, es preciso que exista identidad fáctica y procesal, a fin de que el Tribunal de garantías constate que evidentemente se trata de cuestiones de hecho similares y trámites procesales iguales o idénticos, pero que merecieron una aplicación diferente sobre determinados derechos sustantivos; **c)** En el caso concreto, el Auto Supremo 365/2015, se dictó dentro de un proceso de casación instaurado contra un Auto de Vista, correspondiente a un proceso contencioso tributario, regulado por el “Código Tributario (Ley 1340)”, que hasta la fecha tiene vigencia por ultractividad, en mérito a fallos constitucionales. En cambio, la Sentencia 24, se emitió dentro de una demanda contenciosa administrativa resuelta en primera instancia por la citada Sala, en previsión de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, y en tal situación, la naturaleza procesal de ambas resoluciones es totalmente distinta y no cumple los requisitos señalados anteriormente; **d)** En cuanto a que la Sentencia 24, sería contraria al Auto Supremo 296/2010: **1)** La Ley 620, vigente a partir de la gestión 2015, dispuso que el Tribunal Supremo de Justicia y por ende los Tribunales Departamentales de Justicia, deben crear Salas Especializadas en materia Contenciosa y Contenciosa Administrativa, lo cual implica que recién conocieron y resolvieron en primera y única instancia dichos procesos desde la

gestión anterior; y, **2)** Anteriormente, dichas demandas eran de conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia; por consiguiente, no existe relación alguna entre el Auto Supremo 296/2010 y la Sentencia 24; y, **e)** La fundamentación y motivación de la Sentencia 24, se advierte puntualmente en la misma, pues a partir del numeral cuatro desvirtuaron cada uno de los cuatro agravios recurridos, por lo que rechazaron lo acusado; pidiendo se deniegue la tutela solicitada y mantenga firme y subsistente la Sentencia 24.

I.2.3. Intervención de los terceros interesados

Rubén Bernardo La Fuente Romero, Ancira Arancibia Guzmán, Ruth Pérez Zapata, Eliseo Santos Ochoa Urquiza y Ingrid Verónica Davezies Martínez; en representación de Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, presentaron informe escrito el 31 de octubre de 2016, cursante de fs. 294 a 305 vta., señalando que: **i)** La Resolución Determinativa 17-00317-14, emitida en base al informe en conclusiones, estableció la deuda tributaria correspondiente al IVA, IT e IUE, por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009, equivalente a Bs7 872 222.- (siete millones ochocientos setenta y dos mil doscientos veintidós), "tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, la sanción del 100% por la conducta calificada como Omisión de Pago y la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales..."; **ii)** El accionante, no efectuó una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la lesión causada al derecho o garantía supuestamente vulnerados y el petitorio; según consideró la SCP 0733/2014-AAC de 15 de abril, bajo riesgo de declararse improcedente, pues no individualizó el hecho en que incurrieron las autoridades demandadas o el tercero interesado y como cada una de ellas vulneró derechos constitucionales; **iii)** Sobre la incidencia del Auto Supremo 365/2015; Sociedad Comercial DATEC Ltda., no presentó documentación faltante dentro del plazo otorgado, lo que dio origen al Acta por Contravenciones Tributarias vinculada al procedimiento de determinación, pues se observó que el proveedor "María Aldo Avem Montero", no declaró sus ventas y si bien la verificación y control no es atribución del comprador, empero el sujeto pasivo fiscalizado, puede pedirle aclaración sobre sus ventas, al mediar un contrato civil que le produjo un daño, sobre el cual está en libertad de tomar acciones en su contra; **iv)** Bajo juramento de reciente obtención; la Sociedad Comercial DATEC Ltda., presentó certificación del proveedor donde hizo constar la prestación de servicios de mantenimiento técnico preventivo y correctivo por orden del comprador y que éste canceló en efectivo, por lo cual firmó documentos contables de egreso a su entera satisfacción, mismo testimonio que no sustentó con documentación de soporte generada por el proveedor; sin aclarar además el origen del problema, sobre la falta de declaración y pago sobre ventas; al margen de que no consta ninguna solicitud de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., sobre las razones por las que omitió declararlas ventas, ni pagó débito fiscal; al margen de que según el lineamiento de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0064/2005 de 23 de junio, para casos en que se busca la verdad material, los recurrentes

deben aportar todos los medios para acreditar sus compras, inclusive certificaciones de sus proveedores, -como en el caso concreto- donde los vendedores además de acreditar las ventas mediante la copia de facturas, incluyen Libro de Ventas IVA, Declaraciones Juradas presentadas, Comprobantes de Ingresos, Notas de Remisión, Salida de Almacenes, entre otros; que permiten constatar que las compras observadas fueron declaradas y pagadas a la Administración Tributaria, lo cual no ocurrió, por lo que la certificación no constituye prueba suficiente para descargar la efectividad de la transacción. De modo que el testimonio por sí mismo, no constituye prueba suficiente a favor del contribuyente para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal, producto de las transacciones que declara; más aún si no fue posible confrontar las compras efectuadas con las ventas del proveedor del servicio; **v)** La eficacia probatoria de la factura depende del cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad que normativamente disponen las leyes y resoluciones administrativas; **vi)** En el sistema impositivo, la factura es un documento que prueba un hecho generador relacionado con un débito o crédito fiscal, que para su plena validez, debe ser verificado por los órganos de control y corroborado con otras pruebas fácticas que permitan evidenciar la transacción; en función a la documentación aportada por quien pretende hacer valer sus derechos, según el art. 76 del CTB; contribuye al esclarecimiento sobre su validez y permite que quien ostenta facturas de compra observadas, realice el reclamo a su proveedor sobre las notas fiscales que emitió y que no habrían sido declaradas; requisitos que no pueden ser omitidos por la AGIT, pues en este caso no se cumplió en la instancia administrativa, por lo cual constituye el sustento legal de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0268/2015; **vii)** En cuanto a las lesiones del derecho a la igualdad, evidencian la falta de diligencia en el cumplimiento de sus obligaciones, pues tuvo la oportunidad de presentar la documentación de descargo pertinente y no lo hizo, tampoco se enmarcó en lo previsto por los arts. 4 y 8 de la Ley "843", concordantes con los numerales 4, 5 y 6 del art. 70 del CTB, que determinan las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, a objeto de respaldar las actividades y operaciones gravadas; **viii)** El Auto Supremo 365/2015, proveyó un resultado distinto al de la Sentencia 24, pues el demandante presentó documentación que desvirtuó los cargos impuestos por la Administración Tributaria y en el caso concreto, no aconteció ello; **ix)** El petitorio del accionante, no responde a la naturaleza jurídica de la acción de amparo constitucional, de precautelar derechos reconocidos, contra actos ilegales u omisiones indebidas que los restrinjan, supriman o amenacen restringir, pues impugnó un determinado acto sin exponer en forma clara, precisa y objetiva de qué manera se vulneró un derecho; e identificó más bien un principio que en el marco de la legalidad y el debido proceso no es materia tutelable; lo contrario sería inconstitucional y atentatorio al art. 178 de la CPE, y a la seguridad jurídica, que sustenta la potestad de impartir justicia emanada del pueblo, según establece la SCP 0551/2012 de 20 de julio; **x)** La actividad jurisdiccional de la AGIT e interpretativa de la autoridad de Impugnación Tributaria (AIT) como tribunal especializado en materia tributaria no puede ser motivo de

revisión por parte de la justicia constitucional, menos en esta acción tutelar; debido a que no puede dilucidar hechos controvertidos y menos reconocer derechos, según establece la SCP 1559/2012 de 24 de septiembre; y, **xi)** Según la doctrina, el proceso contencioso administrativo asume el control de la legalidad de la actividad administrativa, garantiza derechos e intereses legítimos de los ciudadanos frente a las arbitrariedades de la administración y provee una solución judicial al conflicto que crea el acto de la autoridad administrativa, cuando vulnera derechos subjetivos o agravia intereses legítimos, por cuanto solicitan se deniegue la tutela.

Jaqueline Lino Zalazar y Jean Paolo García Clavijo, en representación legal de Marcelo David Díaz Meave, Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN, presentaron informe escrito de 31 de octubre de 2016, que cursa de fs. 311 a 318 vta., exponiendo que: **a)** El art. 53.2 del Código Procesal Constitucional (CPCo), dispone la improcedencia de la acción de amparo constitucional, contra actos consentidos libre y expresamente o cuando cesen los efectos del acto reclamado, pues la sociedad accionante efectuó de reconocimiento expreso de la deuda determinada al acogerse a la solicitud de facilidades de pago, atendida mediante la Resolución Administrativa (RA) 792000018316 de 17 de mayo de 2016, en cuyo mérito admitieron pagos mensuales, provenientes de la Sentencia 24; aclarando que la medida coactiva aplicada por la Contraloría General del Estado (CGE), obedece a otra ejecución que deriva de la deuda generada por el Auto Supremo 365/2015 y no de la Sentencia 24; **b)** El proceso contencioso administrativo, como demanda de puro derecho, tiene por objeto el control de legalidad de los actos desarrollados en sede administrativa, por lo cual debió señalar y establecer mínimamente los elementos que pueden tornar nula la resolución o el procedimiento sometido a control, de modo que carece de carga argumentativa, pues omitió puntualizar los aspectos lesivos incurridos por la AGIT, que no podría subsanar ahora; **c)** La depuración del crédito fiscal se produjo por incumplimiento de las obligaciones materiales y formales tributarias del proveedor que no debían afectar al comprador de buena fe, por lo que según la Sentencia 24, se aplicó correctamente la Ley "843" sobre los requisitos establecidos para la validez del crédito fiscal, vinculado a la actividad sujeta a tributo, pues únicamente dan lugar al cómputo del crédito fiscal las notas fiscales o facturas correspondientes a las operaciones gravadas por las que el contribuyente es responsable, conforme establecen los arts. 4, 5, 7 y el 8 in. a) de la Ley "843" y 8 del Decreto Supremo (DS) 21530 de 27 de febrero de 1987; siendo beneficiario, únicamente si cumple tres requisitos: **1)** Que la transacción tenga el respaldo de la factura original; **2)** Esté vinculada a la actividad gravada; y, **3)** Que se realice efectivamente, de modo que el vínculo debe acreditarse, según confirmó el Auto Supremo 477 de 22 de noviembre de 2012, que estableció que el primer y último requisito estén ligados a los medios fehacientes de pago, en tanto la factura resulta insuficiente como prueba; requiriendo además el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador contenido en libros contables, susceptibles de verificación; establecidos por el Código Tributario Boliviano y el Código de Comercio, para

que su comprobación esté materialmente documentada, en función a la adquisición y venta de bienes y servicios; **d)** El contribuyente presentó facturas originales por concepto de compras vinculadas a la actividad gravada, que fueron depuradas debido a que no probó que la transacción efectivamente se realizó, pues si bien estaban contabilizadas, no cumplían requisitos para su validez material, pues los aspectos observados no fueron desvirtuados; **e)** La igualdad, derivada de la proporcionalidad de dar a cada cual lo adecuado, no existe sin identidad absoluta; **f)** Toda vez que Mario Aldo Ave Montero, no proveyó ninguna explicación sobre el pago en efectivo realizado a su favor; la supuesta vulneración del derecho a la motivación y fundamentación de las resoluciones, deviene del incumplimiento del proveedor y de la prueba; en tanto la Sentencia 24, a momento de responder las cuatro denuncias, analizó y aclaró la confusión incurrida por el demandante y sustentó sus conclusiones en disposiciones jurídicas; al margen de que se sustanció un proceso justo y equitativo sometido a etapas procesales, donde las Resoluciones Determinativas cumplieron requisitos exigidos en la normativa vigente; **g)** Dentro de una demanda de puro derecho y control de legalidad, tuvo el plazo de presentar pruebas bajo pena de preclusión; no obstante, pretende viabilizar nueva sentencia sin señalar con precisión la norma y los derechos o garantías lesionados, fungiendo una argumentación e interpretación restringida; y, **h)** El Tribunal Supremo de Justicia, sentó jurisprudencia sobre la inimpugnabilidad de los actos administrativos en ejecución tributaria -como en el presente- pues el Auto Supremo 56/2013 de 22 de noviembre, refiere que la ejecutabilidad de los títulos listados en el art. 108.I del CTB, procede al tercer día siguiente de la notificación con el proveído que da inicio a la ejecución tributaria y faculta adoptar las medidas coactivas descritas por el art. 110 de citado Código, en cuya fase, advierten la existencia de una suma líquida, exigible, que no se requiere un proceso de fiscalización para la determinación del monto adeudado; que permite proceder al cobro coactivo de créditos firmes, sin lugar a ningún proceso de impugnación en sede judicial o administrativa; que no es susceptible de suspensión por ningún recurso ordinario, extraordinario u otra solicitud que pretenda dilatar o impedir la, según el art. 109 del CTB, más aun si las causales de suspensión corresponden al Parágrafo II de ese artículo del mismo Código, consistentes en: **i)** Autorización de un plan de pago, conforme al art. 55 del CTB; **ii)** Resolución firme o sentencia con autoridad de cosa juzgada que declare la inexistencia de deuda; y, **iii)** Dación en pago; cuyas causales serán válidas únicamente si fueran presentadas antes de la conclusión de la fase de ejecución; lo cual cierra la posibilidad de impugnar títulos que adquirieron firmeza y que la administración tributaria debe someter al cobro de adeudos que no es posible suspender; motivos por los que piden se deniegue la tutela.

I.2.4. Resolución

El Juez Público de Familia Cuarto del departamento de Chuquisaca, constituido en Juez de garantías, a través de la Resolución 05/2016 de 31 de octubre,

cursante de fs. 322 a 327, **concedió** la acción de amparo constitucional, dejando sin efecto la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016, disponiendo se emita un nuevo fallo conforme a derecho; subsanando los defectos y omisiones incurridas; fundamentando que: **a)** El crédito fiscal impugnado requiere cumplir tres requisitos: **1)** Que la transacción tenga el respaldo de una factura original; **2)** Que la compra esté vinculada a la actividad gravada; y, **3)** Que la transacción se haya realizado efectivamente; lo cual cumplió la Sociedad Comercial DATEC Ltda., al demostrar que las transacciones fueron efectivamente realizadas con el respaldo suficiente, por cuanto se atribuye a la Administración Tributaria, la facultad de exigir que el contribuyente cumpla los demás requisitos; en cuyo caso. la Sentencia impugnada omitió señalar de manera taxativa qué leyes vigentes la sustentan; **b)** La Sentencia 24, al concluir y admitir que la AGIT incorporó un argumento diferente al explicado por la Administración Tributaria, respecto al mismo hecho, usurpó una competencia exclusiva otorgada por el art. 66 del CTB, a dicha administración y no a la AGIT, que hizo suya en supuesta aplicación del principio de verdad material, previsto por el art. 180.I de la CPE, e incorporado como principio en el art. 4 de la LPA, dentro del proceso tributario, según previene el art. 74.I del CTB, que confiere a la AGIT la facultad de evidenciar en base a los datos del proceso el hecho generador, utilizado como crédito fiscal; pues en ningún momento se modificó el objeto de la controversia; **c)** La Resolución Jerárquica, valoró erróneamente la prueba al señalar que la conducta del proveedor causó daño a la Sociedad Comercial DATEC Ltda., quien podría asumir acciones en su contra -cuya conclusión subjetiva-, no constituye argumento válido para desconocer el crédito fiscal del IVA, pues adoptó una decisión indebida respecto a las obligaciones del proveedor, toda vez que las obligaciones tributarias son de su absoluta responsabilidad por lo que debió investigar y sancionarle, si correspondía; debido a que la Sociedad demandante adquirió bienes y utilizó las facturas a fin de generarse crédito fiscal, que luego fueron depuradas al comprobar el proveedor incumplió sus obligaciones tributarias, sobre lo cual, la Sentencia impugnada estableció que dicha conclusión no es vinculante sino facultativa para el sujeto pasivo; **d)** La Sentencia 24, se apartó del Auto Supremo 326/2015, dictado por la Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, que resolvió otro recurso planteado por la misma Sociedad Comercial DATEC Ltda., contra Aerosur S.A., y dispuso que el incumplimiento del proveedor, en relación a sus obligaciones materiales y formales tributarias, debe generar consecuencias para éste y no así al comprador de buena fe que no tiene ninguna posibilidad de controlar y exigir que cumpla sus obligaciones a efecto de rescatar el crédito fiscal IVA; **e)** De tales contradicciones, se dedujo la inobservancia del art. 42.3 de la LOJ, por parte de las autoridades demandadas, facultadas para sentar y uniformar la jurisprudencia, según confirman las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0498/2015 de 4 de mayo; 2548/2012 fundadora y la SCP 2233/2013-AL, antecedentes del estándar judicial más alto, que establecen que los jueces están vinculados de manera vertical al precedente judicial emitido por el Tribunal Supremo de Justicia y

entre las Salas de manera horizontal; pudiendo apartarse de manera fundamentada, siguiendo entre otras reglas, la expresión de argumentos que respeten elementos básicos de la racionalidad y razonabilidad, conforme a la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional, a través de las sentencias fundadoras y moduladoras que reconducen o cambian la línea; **f)** La Sentencia 24, conculcó el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley, el principio de seguridad jurídica; evidenciando además la vulneración del derecho al debido proceso en su elemento de motivación y fundamentación de las resoluciones, obviando el principio de verdad material consagrado por el art. 180.I de la CPE; y, **g)** La Sociedad Comercial DATEC Ltda., se acogió al plan de pagos del tributo omitido y determinado por el SIN, frente a la conminatoria de 20 de abril de 2016, que concedió tres días hábiles para el pago, bajo alternativa de adoptar las medidas coactivas previstas por el art. 10 del CTB, sin que pueda asumir una decisión voluntaria o acto consentido, sino constreñido por la autoridad tributaria, en prevención inminente de las medidas señaladas en el art. 110 del CTB, lo cual demuestra ahora al acudir ante la jurisdicción constitucional.

II. CONCLUSIONES

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

- II.1.** Cursa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0268/2015 de 23 de febrero, emitida por Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, dentro del mismo recurso interpuesto por la Sociedad Comercial DATEC Ltda., contra la Resolución ARIT-SCZ/RA 0600/2014 de 20 de octubre, dictada por la ARIT Santa Cruz, a través de la cual, dispuso revocar parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada recurrida contra GRACO del SIN del mismo distrito y modificar el impuesto omitido del IVA, IT y IUE, correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009, según el cálculo efectuado y la reliquidación que corresponde a la fecha de pago (fs. 132 a 165).
- II.2.** Mediante la revisión del Auto Supremo 365/2015 de 27 de octubre, emitido por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, declaró "INFUNDADO" el recurso de casación en el fondo, interpuesto por el SIN, a través de GRACO Santa Cruz contra el Auto de Vista 21 de 5 de febrero de 2016, dictado por la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz (fs. 273 a 280).
- II.3.** Igualmente, corre la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016, por la cual las autoridades ahora demandadas, Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal

Supremo de Justicia, declararon improbadamente la demanda y firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0268/2015 emitida por la máxima autoridad en materia tributaria (fs. 281 a 286 vta.).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La accionante, por la Sociedad Comercial DATEC Ltda., denunció la vulneración de su derecho al debido proceso en su vertiente de motivación y fundamentación, a la igualdad y la omisión al aplicar el estándar más alto de protección a derechos fundamentales; arguyendo que la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016: **i)** Declaró improbadamente la demanda y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0268/2015 de 23 de febrero, que depuró el crédito fiscal del IVA, debido a que su proveedor, Mario Aldo Ave Montero, no presentó declaraciones impositivas sobre las facturas emitidas a su favor; sin reparar en que ambos contribuyentes responden por sus actos in tuitu personae; **ii)** Dedujo que la Sociedad Comercial DATEC Ltda., podría asumir acciones legales en contra de su proveedor por daños y perjuicios y no así la administración tributaria que tampoco admitió la prueba proporcionada por él mismo; en cuyo extremo, las obligaciones materiales y formales del proveedor se transfirieron al comprador, en contradicción con el Auto Supremo 365/2015 de 27 de octubre, pronunciada por Sala la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, que ante la negligencia de Aerosur S.A. -en un caso análogo-, estableció que dicho incumplimiento, no invalida el derecho al cómputo del crédito fiscal de la Sociedad Comercial DATEC Ltda.; considerando que no tiene facultad alguna para exigir o controlar que el proveedor cumpla sus obligaciones tributarias; **iii)** En el marco de su derecho a la igualdad y el deber que tienen las Salas Especializadas Primera y Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, a fin de unificar la jurisprudencia; omitieron fundamentar los motivos y razonamientos por los que aplicaron criterios diferentes en dos casos similares y porque la declaración jurada presentada no fue aceptada como prueba suficiente, conforme al art. 42.3 de la LOJ, y la jurisprudencia relativa; y, **iv)** Toda vez que, en virtud al proveído de Inicio de Ejecución Tributaria 0152/2016 de 19 de abril, se conminó y concedió el plazo de tres días hábiles para el pago de la deuda tributaria -advirtiendo- la adopción de medidas coactivas dispuestas por el art. 110 del CTB, por las que pidió facilidades de pago que el SIN concedió. Al efecto, aludió la inexistencia del consentimiento libre y actos consentidos que pudieran atribuirse, pues la Sociedad Comercial DATEC Ltda., se vio obligada a pagar la deuda, previniendo daños irreparables.

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

III.1. Del entendimiento de los actos consentidos (modulación y subreglas)

La SCP 2070/2012 de 8 de noviembre, en cita y paráfrasis de la SCP 0198/2012 de 24 de mayo, en torno a los actos consentidos, estableció que: *"...el legislador ha considerado que al ser el consentimiento una expresión de la libre voluntad, no existe causa para dar curso a la tutela cuando se advierte este supuesto en los hechos denunciados, de modo que resulta lógico jurídicamente razonar negándose la tutela, en sentido de que el acto aún se considere lesivo, si ha sido admitido y consentido por el interesado en un primer momento, aun cuando después lo denuncie y pretenda la protección, pues este Tribunal no puede estar a disposición de la indeterminación de ninguna persona, dado que ello sería provocar una incertidumbre en los actos jurídicos, que conforme al ordenamiento jurídico sustantivo como procesal tienen sus efectos inmediatos, los mismos que no pueden estar sujetos a los caprichos y ambivalencias de ninguna de las partes intervinientes, por lógica consecuencia no pueden estas actitudes ser motivo de concesión de tutela alguna..."*

Siendo importante el aspecto de consentimiento sobre los actos emergentes en los casos donde se vulneran derechos y garantías constitucionales, debiendo señalarse que al respecto, el art. 53.2 del CPCo, señala que la acción de amparo constitucional no procederá: 'Contra actos consentidos libre y expresamente...' (sic).

Ahora bien, la pregunta es ¿cómo tener certeza que una persona se sometió voluntariamente a un acto, confiriendo así su consentimiento?, ya que como en el presente caso, el accionante ante una sanción impuesta la cual consideraba ilegal, por haber prescrito la misma, la recurrió en revocatoria, arguyendo que en la sanción impuesta, no se valoraron aspectos fundamentales, emitiéndose resolución la cual, soslayaba los puntos reclamados por el accionante, recurriendo posteriormente dicha resolución ante recurso jerárquico, en el cual, denunció nuevamente los aspectos que no fueron atendidos, es decir reclamo "nuevamente" que se pronunciaran sobre su solicitud de prescripción y sin embargo, tampoco fueron atendidos dichos reclamos, confirmándose la disposición de suspensión de su trabajo, en su contra, por el plazo de quince días de su trabajo, los mimos que fueron cumplidos de amañera inmediata; siendo que posteriormente a ello, el accionante interpuso la presente acción de amparo constitucional, estando dentro de los seis meses conferidos por ley para la presentación de la misma.

Pues bien, para dilucidar dicho problema, debemos conceptualizar el significado de 'acto consentido', en primer lugar diremos que según el Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales de Manuel Osorio, el vocablo 'acto' es: 'Manifestación de voluntad o de fuerza. Hecho o

acción de lo acorde con la voluntad humana. Hecho o acción, como simple resultado de un movimiento. Instante en que se concreta la acción. Ejecución, realización frente a proyecto, proposición o tan solo intensión. Hecho a diferencia de la palabra, y más aún del pensamiento. Celebración, solemnidad. Reunión. Periodo o momento de un proceso, en sentido general. El empleo de la palabra como documento es galicismo, infiltrado en algunos Códigos Civiles de Hispanoamérica y propenso a crear (...) con otros significados del vocablo (L.Alcalá-Zamora)'.El mismo diccionario, establece que 'consentimiento', es: 'acción y efecto de consentir', y la palabra 'consentir' según el mismo diccionario, es: 'Permitir algo, condescender en que se haga. Aceptar una oferta o proposición. No presentar recurso contra una resolución judicial dentro del término dado para ello. Obligarse. Otorgar'.

En tal sentido, se debe establecer que para que exista un acto consentido, debe existir una voluntad manifiesta sobre una acción, siendo muy importante la determinación de la voluntad expresa o manifiesta sobre hechos y actos.

De esta forma, se deben establecer las siguientes subreglas para poder considerar la existencia de un acto consentido, en tal sentido deberá considerarse como acto consentido: a) Cuando dentro de un proceso administrativo, judicial o de otra naturaleza se hayan vulnerado derechos y garantías constitucionales y que dichos aspectos o actos vulneratorios, sean de conocimiento del accionante, y este no hubiese interpuesto dentro del término legal, ninguna acción para tratar de restituir los derechos o garantías vulnerados; y, b) Que se hubiese conformado con dicho acto o lo hubiese admitido por manifestaciones concretas de su voluntad; c) De conformidad con el art. 129.II de la CPE, concordante con el art. 55 del CPCo, haya dejado transcurrir el plazo de seis meses sin haber reclamado la restitución de sus derechos.

*Respecto al art. 129.II de la CPE, se debe precisar que el mismo señalo expresamente; 'La Acción de Amparo Constitucional **podrá interponerse en el plazo máximo de seis meses**, computable a partir de la comisión de la vulneración alegada o de notificada la última decisión administrativa o judicial', aspecto concordante con el art. 55 del CPCo, que establece: 'I. La Acción de Amparo Constitucional **podrá interponerse en el plazo máximo de seis meses**, computable a partir de la comisión de la vulneración alegada o de conocido el hecho. II. Para los casos de solicitud de complementación, aclaración y enmienda de una decisión judicial o administrativa, el plazo se computara desde la notificación con la resolución que la conceda o rechace'. Aspecto el cual, atendiendo el principio de inmediatez, establece un plazo prudencial de seis meses para que una persona a la cual, se le hayan vulnerado sus derechos y garantías constitucionales,*

*pueda acudir ante sede constitucional, a fin de que dichos derechos o garantías sean restituidas previas las formalidades de ley, dejar pasar más allá del tiempo establecido para poder reclamar la restitución de un derecho fundamental o garantía constitucional, de tal forma se ha pronunciado la SCP 0809/2012 de 20 de agosto, misma que recogiendo la jurisprudencia de la SCP 1216/2010-R de 6 de septiembre, señalo respecto al principio de inmediatez: **'...en la Constitución vigente , se introduce el plazo de seis meses para la interposición de la acción de amparo constitucional, plazo que se computa a partir de la comisión de la vulneración alegada o de notificada la última decisión administrativa o judicial y que se constituye en un verdadero plazo de caducidad del derecho de acudir a la justicia constitucional'. Dejar pasar más allá de dicho término, debe ser considerado como un acto consentido, toda vez que no se podría estar de manera indefinida, sometido a la voluntad del accionante.***

*Aspecto el cual, es concordante con la jurisprudencia de la citada SCP 0809/2012 de 20 de agosto, que señala: **'...el principio de inmediatez no importa la utilización discontinua o esporádica de los medios y recursos previos a la interposición del amparo, pues los reclamos deben ser interpuestos ante la instancia ordinaria o administrativa competente oportunamente, debiendo el agraviado por la lesión, hacer el seguimiento respectivo de su reclamo hasta agotar todas las instancias en el tiempo razonable y para el caso de no obtener respuesta ni la cesación de la vulneración podrá acudir en el plazo de seis meses ante la jurisdicción constitucional a fin de que se compulse la amenaza, restricción o supresión al derecho fundamental. Este razonamiento, resulta lógico, puesto que responde no solo al principio de inmediatez sino también a los principios de preclusión y celeridad, los mismos que no sólo dependen de los actos de la autoridad sino también del peticionante, quien debe estar compelido por su propio interés a realizar el seguimiento que corresponda a su solicitud, de modo que cuando no ha sido diligente en propia causa no se puede pretender que esta jurisdicción este supeditada en forma indefinida para otorgarle protección'.***

De lo expuesto se debe determinar con claridad que no se puede considerar como acto consentido aquel acto en el que se denota que la voluntad del accionante expresa claramente que no desea permitir que se vulneren sus derechos y garantías constitucionales..." (las negrillas son nuestras y subrayado corresponde al texto).

III.2. La revisión de la actividad interpretativa de otros tribunales de justicia por parte de la jurisdicción constitucional

La SCP 0918/2016 de 31 de agosto, en cita de su similar SCP 1631/2013 de 4 de octubre, al respecto estableció que: "...ante la existencia de violación de derechos y garantías previstos en la Norma Suprema, excepcionalmente la justicia constitucional puede ingresar a valorar la actividad desarrollada en miras a brindar tutela. De lo referido, se deben precisar tres elementos de suma importancia: i) Las autoridades de los otros sistemas de justicia (civil, penal, familiar, agroambiental, administrativa) en realidad ejercen al igual que la justicia constitucional una actividad hermenéutica que parte de la Constitución e irradia a todo el ordenamiento jurídico; por ello a la luz del Estado Constitucional de Derecho no es válido hablar de 'legalidad ordinaria', pues todos los órganos de justicia se encuentran sometidos a la Constitución y su labor interpretativa parte de la misma; ii) La noción de 'reglas admitidas por el Derecho' rescatando una posición teórica decimonónica no agota las posibilidades hermenéutico - argumentativas de las autoridades judiciales, por ende, si bien los métodos de interpretación formalistas, pueden resultar útiles en la obtención de un resultado hermenéutico, no agotan todas las posibilidades que tiene la autoridad jurisdiccional en miras de satisfacer los principios fines y valores que se encuentran en la Constitución; iii) La revisión de la actividad interpretativa que realizan otras jurisdicciones que involucra el análisis de la motivación, congruencia, adecuada valoración de los hechos (valoración de la prueba) y adecuada valoración del Derecho (interpretación de las normas), no es la labor propia de la justicia constitucional, **sin embargo, es insoslayable que las autoridades jurisdiccionales no se encuentran habilitadas a vulnerar derechos fundamentales, y en esa dimensión esta jurisdicción constitucional se encuentra facultada a vigilar que en todo fallo, providencia o decisión judicial que las autoridades judiciales se sometan a la Constitución;** y, iv) Para que la jurisdicción constitucional analice la actividad interpretativa realizada por los tribunales de justicia, los accionantes deben hacer una sucinta pero precisa relación de vinculación entre los derechos fundamentales invocados y la actividad interpretativa - argumentativa desarrollada por la autoridad judicial. Demostrando ante esta justicia constitucional que se abre su competencia en miras a revisar un actuado jurisdiccional, sin que ello involucre que la instancia constitucional asuma un rol casacional, impugnatorio o supletorio de la actividad de los jueces.

De lo referido sólo resulta exigible sino una precisa presentación por parte de los accionantes que muestre a la justicia constitucional de por qué la interpretación desarrollada por las autoridades, vulnera derechos y garantías previstos por la Constitución, a saber en tres dimensiones distintas: a) Por vulneración del derecho a un Resolución congruente y motivada que afecta materialmente al derecho al debido

proceso y a los derechos fundamentales que se comprometen en función de tal determinación; b) Por una valoración probatoria que se aparta de los marcos de razonabilidad y equidad; y, c) Por una incorrecta aplicación del ordenamiento jurídico, que más allá de las implicancias dentro del proceso judicial o administrativo lesiona derechos y garantías constitucionales”.

...Jurisprudencia reiterada sobre la exigencia de fundamentación de las resoluciones

La fundamentación de las resoluciones se constituyen en un elemento constitutivo del debido proceso, dado que todas las autoridades judiciales y administrativas tienen el deber de realizar la debida fundamentación y motivación a momento de pronunciar sus fallos; en ese sentido, la jurisprudencia emitió un razonamiento consolidado al respecto, al determinar que: ‘...la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió.

Al contrario, cuando aquella motivación no existe y se emite únicamente la conclusión a la que ha arribado el juzgador, son razonables las dudas del justiciable en sentido de que los hechos no fueron juzgados conforme a los principios y valores supremos, vale decir, no se le convence que ha actuado con apego a la justicia, por lo mismo se le abren los canales que la Ley Fundamental le otorga para que en búsqueda de la justicia, acuda a este Tribunal como contralor de la misma, a fin de que dentro del proceso se observen sus derechos y garantías fundamentales, y así pueda obtener una resolución que ordene la restitución de dichos derechos y garantías, entre los cuales,

se encuentra la garantía del debido proceso, que faculta a todo justiciable a exigir del órgano jurisdiccional a cargo del juzgamiento una resolución debidamente fundamentada, así se ha entendido en varios fallos de este Tribunal, entre ellos, la SC 752/2002-R, de 25 de junio, que ampliando el entendimiento de la SC 1369/2001-R, de 19 de diciembre señaló lo siguiente: '(...) el derecho al debido proceso, entre su ámbito de presupuestos exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada.

Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma. Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión'.

Finalmente, cabe señalar que la motivación no implicará la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo. En cuanto a esta segunda, la motivación puede ser concisa, pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar el Juez sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En sentido contrario, cuando la resolución aun siendo extensa no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas" (SC 1365/2005-R de 31 de octubre)".

III.3. El derecho a la igualdad en la aplicación de la ley, el juez como garante de la igualdad ante la ley

La SCP 1112/2013 de 17 de julio, refiere que: "Sobre el derecho a la igualdad, la jurisprudencia constitucional se ha pronunciado en variadas ocasiones, expresando, por un lado, su **multidimensionalidad** al sostener que: "**La igualdad, además de ser un valor y un principio, es también un derecho y una garantía. Es un derecho que a su vez reivindica el derecho a la diferencia y es una garantía porque avala su ejercicio activando la tutela judicial y constitucional en caso de su violación.** (SCP 0080/2012 de 16 de abril).

Por otro lado, ha dejado sentado que: "**El contenido esencial de la igualdad no se encuentra en la prohibición de establecer**

tratamientos normativos diferenciados, sino en la interdicción de normas diferenciadas no justificadas, esto es, arbitrarias o discriminatorias... (SC 2189/2010-R de 19 de noviembre).

Al mismo tiempo, ha perfilado una línea jurisprudencial orientada a resguardar el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley por parte de los tribunales de justicia ordinarios, entendiendo que el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley constituye una manifestación del derecho a la igualdad, cuya proyección consagra el derecho subjetivo de los litigantes a obtener un trato igual en supuestos similares, conforme entendió la SC 00493/2004-R de 31 de marzo, reiterada por su similar 1618/2004-R de 11 de octubre, al señalar que: **"los órganos jurisdiccionales están obligados a resolver bajo la misma óptica los casos que planteen la misma problemática. Para apartarse de sus decisiones; esto es, del entendimiento jurisprudencial sentado, tienen que ofrecer una fundamentación objetiva y razonable"**.

Esto supone, conforme expresó la SC 1842/2004-R de 30 de noviembre, que: **"La regla de la igualdad procesal aludida impide una ruptura irreflexiva e irrazonada con el precedente, producido por el mismo órgano"**. De esta regla se extrae que el derecho a la igualdad es relacional, se lo reclama respecto de algo o de alguien, tratándose del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley el juicio de igualdad deberá realizarse respecto de decisiones pronunciadas con anterioridad.

Asimismo, ha entendido que para que exista lesión al derecho a la igualdad en la aplicación de la ley debe existir la identidad del órgano judicial **"(...) sólo se puede exigir la igualdad en la aplicación de la Ley al mismo órgano, es decir que un juez o tribunal aplique a supuestos o hechos iguales consecuencias jurídicas también iguales sin que pueda exigírsele la aplicación de resoluciones o Sentencias dictados por otros órganos..."** (SC 1842/2004-R). Acontrario sensu, no puede exigirse a determinado juez o tribunal la aplicación de resoluciones o sentencias pronunciadas por otros jueces u órganos judiciales.

En efecto, **la evolución del derecho a la igualdad extiende su contenido y se expresa no sólo como un derecho frente al legislador, sino también en la aplicación de la ley, es decir, frente a los órganos públicos -jurisdicción y administración- encargados de su aplicación, procurando que la ley sea aplicada de modo igual a todos aquellos supuestos que se encuentran en la misma situación y de esta manera, proscribir la posibilidad que el administrador de justicia establezca**

diferencia de trato ante supuestos similares y otorgue consecuencias jurídicas diferentes sin cumplir con la carga de una debida fundamentación razonable que justifique la diferencia de trato.

El deber de motivación en el cambio de entendimientos una exigencia que se convierte a la vez en una garantía que permite resguardar el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley. En la medida que el juez o tribunal explique las razones que le llevan a apartarse de sus decisiones precedentes y éstas se encuentren dentro de los marcos de la razonabilidad, el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley no se ve afectado, por lo mismo, el cambio de entendimiento es legítimo cuando es razonado, motivado y razonable y no es fruto de un cambio irreflexivo que sólo obedece a la discrecionalidad y arbitrariedad.

Lo anterior presupone que la igualdad como principio informador convierte al juez en celador y garante del derecho a la igualdad en la aplicación de la ley para proyectar un orden justo donde no se reconozcan privilegios y se erradique toda forma de discriminación. **De ahí la necesidad que si bien el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley no impide el cambio de entendimiento, exige que el apartamiento del precedente no sólo sea razonado y motivado sino que se encuentre dentro de los marcos de la razonabilidad, evitando decisiones discrecionales y arbitrarias que tengan como consecuencia la afectación de valores supremos como los de justicia e igualdad**" (las negrillas y subrayado).

III.4. La función obligatoria de uniformar la jurisprudencia por los máximos tribunales de justicia dentro de cada una de sus jurisdicciones: Fundamento constitucional

La SCP 2548/2012 de 21 de diciembre, al efecto señaló que: "Conforme entendió la SCP 1478/2012 de 24 de septiembre, la Constitución, es la que determina cuáles son los órganos que tienen la potestad de impartir justicia (art. 179.I, II y III de la CPE), que por mandato de la propia Ley Fundamental y desde su propia concepción plural (pluralismo jurídico) es la facultad del Estado Plurinacional a administrar justicia emanada del pueblo boliviano (art. 178 de la CPE) a través de: a) Los órganos formales competentes (jurisdicción ordinaria, jurisdicción agroambiental y jurisdicciones especializadas: en materia administrativa, coactiva, tributaria, fiscal, conforme a la Disposición Transitoria Décima de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) y, también; b) Las naciones y pueblos indígenas originario campesinos a través de sus autoridades naturales (jurisdicción indígena originaria campesina).

Todas las jurisdicciones previstas en la Constitución, que conforman un modelo de justicia plural, se articulan y forman una unidad a partir de la posibilidad de que las resoluciones de las diferentes jurisdicciones sean revisadas por la justicia constitucional (ejercida por el Tribunal Constitucional Plurinacional y los jueces y tribunales de garantías), a través del control de constitucionalidad en sus tres ámbitos: 1) Control normativo, que precautela la compatibilidad de las normas con la Constitución Política del Estado y el bloque de constitucionalidad; 2) Control tutelar, que resguarda el respeto de los derechos y garantías reconocidas en la Constitución; y, 3) El control competencial, sobre las competencias asignadas a los órganos del poder público, a las entidades territoriales autónomas y a las jurisdicciones, dando así contenido al principio de unidad de la función judicial previsto en el art. 179.I de la CPE, que estipula que "La función judicial es única...", que implica que la pluralidad de jurisdicciones reconocidas por la Constitución y la justicia constitucional tienen: i) La misma autoridad para ejercer la función judicial; ii) Están sometidas a la Constitución y al bloque de constitucionalidad (art. 410.II de la CPE); y, iii) Deben velar por el respeto a los derechos (art. 178 CPE).

*En ese orden, la Constitución Política del Estado asigna a los máximos tribunales de justicia de la pluralidad de jurisdicciones, como son el Tribunal Supremo de Justicia, máximo tribunal de la jurisdicción ordinaria y el Tribunal Agroambiental, máximo tribunal especializado de la jurisdicción agroambiental, **la función obligatoria de uniformar la jurisprudencia dentro de cada una de sus jurisdicciones.** Ocurriendo similar situación en el caso de la Justicia Constitucional, cuyo máximo tribunal es el Tribunal Constitucional Plurinacional. Uniformación jurisprudencial que adquiere especial relevancia constitucional porque otorga a quienes concurren a cualesquiera de las jurisdicciones la convicción que la solución de problemas jurídicos con supuestos fácticos análogos a los que se presentaron anteriormente tendrán la misma ratio decidendi y serán resueltos de la misma manera, defendiendo con ello el respeto a la igualdad en la aplicación de la ley en su doble dimensión, esto es, como derecho fundamental del justiciable (art. 14.II de la CPE), como principio de la potestad de impartir justicia (art. 180.I de la CPE) y la defensa del principio de seguridad jurídica (art. 178.I), normas constitucionales principios que se constituyen en la base principista que otorga obligatoriedad a la función de unificación jurisprudencial de los máximos tribunales de justicia.*

...La función obligatoria de uniformar la jurisprudencia por el Tribunal Supremo de Justicia

La Ley del Órgano Judicial -Ley 025 de 24 de junio de 2010-, establece

cuál es la instancia a quien le corresponde, por razones funcionales, la tarea de uniformar la jurisprudencia en la jurisdicción ordinaria.

En efecto, el art. 38.9 referido a las atribuciones de la Sala Plena, señala: 'La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia tiene las siguientes atribuciones: (...) Sentar y uniformar la jurisprudencia'. En el mismo sentido, el art. 42, enlistando las atribuciones de las Salas Especializadas, el numeral 3, estipula: 'Las Salas Especializadas del Tribunal Supremo de Justicia, de acuerdo a las materias de su competencia, tienen las siguientes atribuciones: (...) Sentar y uniformar la jurisprudencia'.

*De ahí que, las diversas áreas del derecho que conoce el Tribunal Supremo de Justicia son susceptibles de uniformidad vía recurso de casación. En efecto, el recurso de casación se constituye en el instrumento a través del cual este órgano jurisdiccional debe cumplir con la función de uniformar la interpretación y aplicación de la legislación ordinaria desde y conforme a la Constitución. En este sentido se pronunció la SC 1468/2004-R de 14 de septiembre, citada por la SC 0819/2006-R de 22 de agosto, señalando: '...la casación es un recurso extraordinario y excepcional que tiene una doble función, de un lado, la de unificar la jurisprudencia nacional; y, del otro, la de proveer la realización del derecho objetivo, función que en la doctrina se ha denominado nomofiláctica o de protección de la ley. Dada su naturaleza jurídica, así como sus raíces históricas, la casación no es una instancia adicional del proceso, sino un recurso extraordinario que tiene por objeto el enjuiciamiento de la sentencia, y no del caso concreto que le dio origen; de ahí que, tanto la doctrina cuanto la legislación, le reconocen un carácter excepcional a este recurso, toda vez que, en primer lugar, no procede contra toda sentencia sino sólo contra aquellas que el legislador expresamente señala en la Ley; y, en segundo lugar, **porque su fin principal es la unificación de la jurisprudencia nacional y no propiamente la composición del litigio, es decir, la dilucidación de los hechos objeto del litigio, sino que el Tribunal de casación ponga correctivos a la diversidad de las interpretaciones del derecho realizadas por los distintos jueces o tribunales de instancia, así como a las transgresiones en que éstos puedan incurrir contra la legislación**'.*

Sin embargo, ello no implica que los asuntos que no son susceptibles de casación, carezcan de una instancia que unifique los criterios de conformidad con los cuales debe interpretarse la normatividad desde y conforme a la Constitución. En estos supuestos -aunque no lo diga expresamente la norma (Ley del Órgano Judicial)- el deber de uniformidad jurisprudencial debe ser asumido funcionalmente por los

tribunales superiores, esto es, los Tribunales Departamentales de Justicia en respeto a la igualdad en la aplicación de la ley en su doble dimensión, esto es, como derecho fundamental del justiciable (art. 14.II de la CPE) y como principio de la potestad de impartir justicia (art. 180.I de la CPE) y la defensa del principio de seguridad jurídica (art. 178.I de la CPE).

Ahora bien, los criterios y pautas interpretativas de la norma y legislación desde y conforme a la Constitución asumidos por el Tribunal Supremo de Justicia; es decir, la jurisprudencia proferida en las distintas materias, tiene dos efectos precisamente con el fin de garantizar la igualdad en la aplicación de la ley y el principio de seguridad jurídica a todos los ciudadanos y definir la coherencia interna del sistema de justicia plural. Estos son:

*a) **La vinculación vertical del precedente judicial.** Esta vinculación implica que los jueces de la jurisdicción ordinaria se encuentran vinculados al momento de asumir sus decisiones por la jurisprudencia, que para el caso concreto análogo, ha dictado el órgano unificador, que en el caso de la jurisdicción ordinaria es el Tribunal Supremo de Justicia y en los asuntos que no son susceptibles de casación, quienes se encargan de dictar la pauta hermenéutica o interpretativa uniformada en materia judicial son los Tribunales Departamentales de Justicia.*

De donde resulta que la autonomía interpretativa judicial de los jueces se ve limitada y restringida por la vinculación vertical del precedente judicial, por lo que si bien le está permitido apartarse del mismo es exigible un mínimo de fundamentación. Ello significa que los jueces y tribunales inferiores no pueden apartarse de los criterios y pautas interpretativas asumidas en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia, salvo que, en ejercicio de la autonomía interpretativa judicial, lo hagan por resolución fundamentada que contenga al menos estos elementos: 1) Consideración, cita expresa del contenido interpretativo asumido por el Tribunal Supremo de Justicia; 2) El entendimiento o subregla asumidos en los casos anteriores no es aplicable al supuesto bajo estudio o caso concreto que se analiza; y, 3) Expresión de argumentos que respeten elementos básicos de la racionalidad y razonabilidad para separarse del precedente judicial, que se consideren de mayor peso argumentativo desde y conforme a la Constitución y al bloque de constitucionalidad, a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional o la Corte Interamericana de Derechos Humanos que hubieren pronunciado jurisprudencia más progresiva a los derechos fundamentales.

*b) **La vinculación horizontal del precedente judicial.** Esta vinculación, significa que la jurisprudencia emitida por las diferentes*

Salas del Tribunal Supremo de Justicia están atadas a sus propias decisiones anteriores y de las otras Salas en la respectiva área del derecho. Es decir, por ejemplo, la Sala Civil Primera está sometida al precedente judicial de su propia Sala, pero también de la Sala Civil Segunda del mismo Tribunal Supremo de Justicia. Por lo que, la concreción del art. 42.3 de la LOJ, que señala que las Salas Especializadas del Tribunal Supremo de Justicia, de acuerdo a las materias de su competencia, tienen las siguientes atribuciones: "Sentar y uniformar la jurisprudencia", será por los mecanismos funcionales para uniformizar la jurisprudencia en casos de criterios contradictorios o dispares.

En ese orden, si bien le está permitido apartarse de sus propios precedentes al Tribunal Supremo de Justicia; es decir, no sujetarse a los mismos, del mismo modo que en el supuesto anterior, es exigible un mínimo de fundamentación. Ello significa que pueden hacerlo a través de resolución fundamentada que contenga al menos estos elementos: i) Consideración, cita expresa del contenido interpretativo asumido por el Tribunal Supremo de Justicia; ii) El entendimiento o subregla asumidos en los casos anteriores no es aplicable al supuesto bajo estudio o caso concreto que se analiza; y, iii) Expresión de argumentos que respeten elementos básicos de la racionalidad y razonabilidad para separarse del precedente judicial, que se consideren de mayor peso argumentativo desde y conforme a la Constitución y al bloque de constitucionalidad, a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional o la Corte Interamericana de Derechos Humanos que hubieren pronunciado jurisprudencia más progresiva a los derechos fundamentales"(las negrillas corresponden al texto).

III.5. Análisis del caso concreto

En función a la problemática planteada; se tiene que la Sociedad Comercial DATEC Ltda. -accionante-, impugnó el procedimiento de depuración del crédito fiscal concluido por GRACO Santa Cruz del SIN, a raíz de que la Administración Tributaria observó que su proveedor Mario Aldo Ave Montero, no declaró sus ventas por los servicios prestados a la Sociedad referida, a través del sistema de recaudación a cargo del ente de recaudación fiscal.

En consecuencia, toda vez que corresponde efectuar la constatación previa, respecto del cumplimiento de los requisitos de subsidiariedad e inmediatez, en función a los cuales, la Sociedad accionante antes mencionada, se habilitaría a la revisión de los aspectos de fondo. En base a la emisión de la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016, y su notificación, producida el 18 del mismo mes y año, que cursa a fs. 179; cabe establecer la inexistencia de proceso o recurso ulterior contra la citada Resolución, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 5.II de la Ley 620; así como la presentación de la acción de amparo constitucional

dentro del plazo de los seis meses, según establece el art. 129.II de la CPE, teniendo en cuenta que fue interpuesta el 13 de octubre de 2016.

En fase de revisión de los antecedentes y lo expuesto tanto por la accionante, las autoridades demandadas y terceros interesados, cabe puntualizar lo siguiente:

III.5.1. En relación a la existencia de actos consentidos

Toda vez que, la consideración del plazo de seis meses, adecuado para el cómputo del principio de inmediatez; resulta determinante para fundar la vigencia o la caducidad de los derechos reclamados dentro de la acción de amparo constitucional; conforme define en concreto el Fundamento Jurídico III.1 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, a efectos de que sí el accionante persistió en la defensa, impugnación y reconocimiento de sus derechos hasta este momento, atendiendo además el plazo establecido -todo lo obrado en forma anterior, así sea dentro de un procedimiento de ejecución-; resulta válido a los fines de considerar que la objeción planteada mantuvo una secuencia y solución de continuidad, en virtud a la cual, no se produjo ninguna interrupción que permita deducir el abandono o dejadez en la consolidación y confirmación de su petitorio, -pues de acuerdo a la constatación realizada supra-; se concluyó que agotó la vía administrativa; posteriormente, interpuso demanda contenciosa administrativa; finalmente, esta acción de defensa, dentro del término conferido, por lo cual, el pago del plan de cuotas realizado por la Sociedad Comercial DATEC Ltda., a raíz de la conminatoria dentro del proceso de ejecución de deudas; no constituye un óbice o motivo suficiente y definitivo para conferir a éste hecho, consecuencias jurídicas que deriven en la improcedencia de la acción tutelar, pues conforme al art. 53.2 del CPCo, la expresión de la voluntad per se -en mérito a las circunstancias imperantes- no estuvo librada plenamente a una decisión propia del contribuyente.

Consecuentemente, no es posible atribuir efectos legales a la ejecución de un acto imprescindible, sujeto a la previsibilidad de un daño, para fundar la caducidad de los derechos reclamados; más aun si su consolidación está reatada al ejercicio vital de su derecho a la impugnación dentro de plazos perentorios; lo cual cumplió la Sociedad Comercial accionante, en cuyo escenario no se advierte la concurrencia de actos consentidos.

III.5.2. En relación a la falta de motivación y fundamentación de la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016

La citada Sentencia, dictada dentro de la demanda contenciosa administrativa opuesta por la Sociedad Comercial DATEC Ltda., contra la Resolución de Recurso Jerárquico 0268/2015, emitida por la AGIT, argumentó su decisión sobre los agravios denunciados y concluyó que: **a)** Respecto a que la Autoridad General, introdujo un nuevo fundamento no previsto en la Resolución Determinativa; aclaró que la Administración Tributaria consideró que la transacción efectuada entre la Sociedad Comercial DATEC Ltda., y su proveedor, se habría acreditado en forma parcial, por no haber evidenciado fácticamente que realizó el pago en efectivo; lo cual refrendó la AGIT, argumentando en forma diferente que tal acto administrativo; debía traducir además en: *"...la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, lo que supone claramente los medios y condiciones en que cambia el derecho propietario y/o posesión del objeto de la transacción; elementos que determinan la materialidad del hecho, para que surja la obligación del sujeto pasivo (vendedor) y del contribuyente (comprador)"*; este último, incorporado por la AGIT, en función de un argumento diferente al explicado por la Administración Tributaria, sobre un mismo hecho, debido al cual estaría usurpando una competencia exclusiva conferida por el art. 66 del CTB.

Al efecto; se advierte que los Magistrados demandados, consideraron este aspecto mediante la aplicación del principio de verdad material, emergente de la designación de fuentes, provista por los arts. 180.I de la CPE, 5 del CTB y 4 de la LPA; y en vista de que la conclusión final resulta invariable, pues el indicado proveedor efectivamente incumplió sus obligaciones tributarias, y que en virtud a la bilateralidad del hecho generador; se estableció que: *"...no es suficiente que una de las partes haya cumplido con sus obligaciones, para evidenciar la existencia del hecho generador, siendo imperativo probar esto mediante actos idóneos tanto del proveedor como del adquirente..."*; dichas autoridades, únicamente tradujeron lo evidenciado, al margen de que los argumentos objetados de ninguna manera modifican el objeto de la controversia; consistente con la determinación de la Administración Tributaria y la revisión de sus actos, a fin de constatar si procedieron en forma correcta, lo cual no supone usurpación de competencias; que de ser evidente,

amerita oponer una excepción de incompetencia contra dicha autoridad, lo cual no ocurrió; **b)** En torno a la errónea valoración de la prueba producida, puesto que presentó un testimonio por el cual, el proveedor declaró y reconoció la existencia de las transacciones gravadas y que frente a la conducta y el daño producido por éste, podría tomar acciones en su contra -afirmación producto de una argumentación subjetiva- que no podría constituir un argumento válido para desconocer el crédito fiscal del IVA.

La Sentencia en cuestión, redundó en las obligaciones de todo sujeto pasivo o contribuyente, pues para acreditar la legalidad de las transacciones observadas y beneficiarse del crédito fiscal de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., debió cumplir tres requisitos, emergentes de la falta de declaración de ventas que provocó la depuración de facturas fiscales, previstos en el ordenamiento legal tributario, concordantes con los arts. 4 y 8 de la Ley "843" y 70.4 y 5 del CTB, relativos a que: **1)** La transacción debe constar en una factura original; **2)** La compra esté vinculada a la actividad gravada; y, **3)** La veracidad de la compra reflejada en la factura o nota fiscal, debe contar con respaldo suficiente, toda vez que el cómputo del crédito fiscal proveniente de compras, adquisiciones, importaciones definitivas de bienes, contratos de bienes o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza -darán lugar a su cómputo- en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, relacionadas con la actividad, por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; en cuyo mérito, éste contrae la obligación de respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos; al margen de demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, incluidos aquellos de períodos fiscales prescritos.

Al efecto, al constatar que el contribuyente Mario Aldo Ave Montero, incumplió obligaciones tributarias que provocaron la depuración del crédito fiscal de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., remarcaron que no es suficiente presentar las facturas originales -sino inclusive-, demostrar el cumplimiento de los demás requisitos; cuya carga probatoria, según los arts. 67.7 y 76 del CTB, dentro de los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, corresponde a quien pretende hacer valer sus derechos, pues debe probar los

hechos constitutivos concernientes.

Sobre lo cual, dichos magistrados, arguyeron que la conclusión a que arribó la AGIT resulta lógica, dado que le reconoce la vía para la reparación de daños y perjuicios, lo cual por su naturaleza accesoria, no sería vinculante sino facultativa para la Sociedad Comercial DATEC Ltda., toda vez que la observación principal deriva del incumplimiento del art. 70.4 y 5 del CTB, pues no respaldó las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales u otros documentos y/o instrumentos públicos y tampoco demostró la procedencia y cuantía de los créditos impositivos; respecto a lo cual, no se identificó ninguna vinculación automática entre la conducta tributaria del proveedor y las obligaciones de la Sociedad ya indicada, de manera que sus obligaciones se mantienen en forma independiente e *in tuitu persona*; **c)** Acerca de que la Resolución de Recurso Jerárquico contiene un fundamento indebido; las mismas autoridades, consideraron que las conclusiones del demandante son indebidas debido a que sostuvo que: **i)** No constaría la explicación de por qué el proveedor no declaró sus impuestos, tampoco estaría permitido que deba declarar en su contra y menos podrían trasladar las facultades de fiscalización del SIN a los contribuyentes; **ii)** La diferencia con otros créditos, radica en la forma de pago en efectivo que hizo la Sociedad Comercial DATEC Ltda., pues en los demás casos procedió mediante transacciones bancarias; **iii)** No sería correcto que la AGIT, haga depender la validez del crédito fiscal del contribuyente de que su proveedor incumpla sus impuestos, en forma contraria al art. 14.IV de la CPE; y, **iv)** Ante la imposibilidad de confrontar las compras del sujeto pasivo, desconocer el beneficio del crédito fiscal, implicaría que todos los contribuyentes a momento de su declaración deban obtener una copia de la declaración y pago de impuestos del vendedor.

Ante lo cual, precisaron que únicamente se evidenció el cumplimiento de dos requisitos, según establece el art. 108.1 y 7 de la CPE, concordado con los arts. 1, 70.11 del CTB, y no así el tercer requisito, relativo a la entrega del bien o el respaldo del acto entre el proveedor y el adquirente; en cuyo extremo, la declaración jurada presentada, al ser unilateral no constituye prueba irrefutable, pues la solicitud efectuada estaba dentro de los márgenes de legalidad, por lo que no evidenciaron vulneración alguna; y, **d)** Sobre la depuración

del crédito fiscal del IVA con incidencia en el IUE, debido a que según la Sociedad Comercial DATEC Ltda., la Resolución de Recurso Jerárquico modifica parcialmente la deuda tributaria del IUE, por varios conceptos -entre ellos la depuración del crédito fiscal del IVA- las citadas autoridades, evidenciaron la falta de fundamento en la confirmación de la deuda tributaria por el IUE.

De este último, establecieron que sin bien resulta lógico que la modificación del crédito fiscal IVA mensual, tenga incidencia en el IUE anual; sin embargo; el demandante no estableció qué norma tributaria se habría trasgredido por este hecho, lo cual no precisó en el contexto de una demanda contencioso administrativa, cuya instancia opera con el control judicial de legalidad, pues basó argumentación en la existencia de contradicciones aparentes; cuestiones por las que la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, declaró Improbada la demanda y firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0268/2015.

En este orden, de acuerdo con lo expuesto; sobre el cuestionamiento a la falta de fundamentación y motivación de la Sentencia 24; se concluye que no se evidenció dicha vulneración al debido proceso, en ninguna de las vertientes indicadas, pues la consideración de los aspectos impugnados se proveyó y circunscribió dentro de los márgenes normativos legales, adecuados a la problemática, por parte de los magistrados demandados, cuya resolución mantiene en gran medida el plano real y objetivo de los elementos traídos a colación en la impugnación efectuada contra la depuración de notas fiscales; en cuyo escenario se advirtió más bien que la Sociedad accionante no contextualizó los elementos que permitan demostrar o probar de qué manera debió configurarse la decisión y cuál la base legal precisa que permita modificar y abordar el control de legalidad de manera distinta a la provista por parte de la autoridades demandadas.

Al margen de que tampoco demostró la existencia de una valoración indebida de la prueba o cuestiones nuevas a las cuales pudo sujetar esta revisión, a objeto de su tratamiento y sustitución por otra fundamentación adecuada para la reparación de la supuesta lesión a sus derechos; en cuyo sentido omitió demostrar que existió: *"...a) exista apartamiento de los marcos legales de razonabilidad y*

equidad previsible para decidir; o, b) cuando se haya adoptado una conducta omisiva expresada, entre otras, en no recibir, producir o compulsar cierta prueba inherente al caso y, su lógica consecuencia sea la lesión de derechos fundamentales y garantías constitucionales..." (SCP 0217/2014 de 5 de febrero); resaltando su trascendencia dentro del procedimiento administrativo tributario concluido; más aun si la problemática planteada tiene origen en la comprobación probatoria, sujeta a las actividades de: control, verificación, fiscalización e investigación, facultadas a la Administración Tributaria por los arts. 66.1 y 100.1 y 2 del CTB, cuyo ejercicio incluye la posibilidad de: "Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios", -o indistintamente- "Inspeccionar y en su caso secuestrar o incautar registros contables, comerciales, aduaneros, datos, bases de datos, programas de sistema (...), que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad, la información contenida en las bases de datos y toda otra documentación que sustente la obligación tributaria o la obligación de pago...".

En tal sentido, cualquier solicitud derivada del ejercicio de las funciones de la Administración Tributaria, dirigida tanto a la Sociedad Comercial DATEC Ltda., cuanto al proveedor Mario Aldo Ave Montero, se encuentra debidamente justificada, lo cual no amerita mayores consideraciones.

Concluyendo, que el deber de fundamentación y motivación, exigibles a tiempo de dictarse la Sentencia 24, se sujetó a los marcos de razonabilidad y congruencia que exige la jurisdicción constitucional.

III.5.3. En relación a la aplicación efectiva del derecho a la igualdad y los precedentes dictados por el Tribunal Supremo de Justicia

Considerando que la Constitución Política del Estado -entre otras funciones- instituye que el máximo tribunal de la jurisdicción ordinaria deba: uniformar la jurisprudencia dentro de cada una de sus jurisdicciones, concordante con los arts. 38.9 y 42.3 de la LOJ, que refieren que tanto la Sala Plena y las Salas Especializadas del Tribunal Supremo de Justicia tienen la atribución-función, destinada a sentar y uniformar la jurisprudencia, a fin de que en la resolución de las distintas problemáticas, prevalezca la convicción de que la solución

asumida ante supuestos fácticos análogos tendrán la misma ratio decidendi y serán resueltos de la misma manera, en la perspectiva de afianzar el derecho a la igualdad en la aplicación de la ley.

Que acorde a lo establecido en el Fundamento Jurídico III.4 de este Fallo, la unificación jurisprudencial solicitada por la Sociedad Comercial DATEC Ltda., refiere en específico la aplicación puntual del Auto Supremo 365/2015 de 27 de octubre, pronunciado por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en oposición a lo dispuesto por la Sentencia 24, dictada por su similar Sala Primera, ahora impugnada.

Al efecto, el Auto Supremo 365/2015, que declaró infundado el recurso de casación en el fondo contra el Auto de Vista 21 de 5 de febrero de 2014, interpuesto por GRACO Santa Cruz del SIN contra la Sala Social y Administrativa del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, a su vez, dirimió sobre: **a)** Las contradicciones al principio de congruencia incurridas en el Auto de Vista, pues en primera instancia señaló que cuando el sujeto pasivo no presenta la documentación e información, los impuestos se determinarían sobre la base presunta y líneas más abajo, señaló que la Administración Tributaria determinará éstos sobre base cierta; **b)** Violaciones y aplicación indebida de la ley por el ilegal revocatorio a la depuración del crédito fiscal referente a pasajes aéreos que beneficiaron a personas ajenas a la Sociedad Comercial DATEC Ltda., por tratarse de gastos personales ajenos ésta, de acuerdo con la revisión de sus planillas, pues no demostró que sean parte de su personal; **c)** La ilegal revocatoria a la depuración de facturas por no contar con medios fehacientes de pago que demuestren efectivamente la transacción con los proveedores: Vaca Fidel Orlando (Oficce Pro Win); Salvatierra Balcázar Ignacio (Tecno Electrón Services); Medina Ortiz Nelson (Premium XP Computer) Honor Siles Ely (Importadora Ely); Adam Medina Carlos (Importadora Medina), no demostró la relación contractual, económica y financiera, por lo que dedujeron que tales compras y transacciones no forman parte de los inventarios y que tampoco se realizaron; **d)** Ilegal revocatoria a la depuración por concepto de IVA; emergente del control cruzado al proveedor IBM-Bolivia S.A., el contribuyente no declaró, ni ingresó en inventarios las ventas no facturadas y que el Auto de Vista alegó que habrían sido destruidos, sin mencionar la normativa y la prueba que lo sustente, por lo

que acusan ausencia de fundamentación y motivación; y, **f)** Ilegal revocatoria de gastos por comisiones sobre ventas a clientes; deducida porque la "Empresa", no tiene registrada entre sus actividades económicas comisiones de ventas, lo que imposibilita ejercer ésta actividad y en consecuencia, el pago y gasto en que incurre por este servicio es indebido y no deducible del IUE, al vulnerar lo dispuesto por los arts. 7 y 8 del DS 24051, con lo cual, demostraron la improcedencia de la revocatoria de deuda tributaria.

Consiguientemente, dicho Auto Supremo, sobre el Punto: **1)** Observó que el recurrente unificó dos hechos y consideraciones diferentes del Auto de Vista, el primero, sobre documentación suficiente para confirmar el método de determinación de la base imponible sobre base cierta y el segundo, sobre confirmación de deuda por actas de infracción por contravenciones tributarias, donde falló a favor del SIN, que explicó que la omisión de requisitos de forma no es suficiente para dejar sin efecto el crédito fiscal y líneas a continuación, señaló que es imposible comprobar que la transacción se hizo efectiva sin que las notas fiscales cumplan requisitos de forma; **2)** Correspondiente a la depuración errónea de pasajes aéreos de personas ajenas, negaron que se incurrió en aplicación indebida de la ley; pues según el DS 24051, se consideran deducibles los gastos de transportes, viáticos y otras compensaciones similares al interior y exterior del país. Por lo que las facturas de Aerosur S.A, depuradas por concepto distinto al señalado en la Resolución Determinativa 17-000031/09 de 24 de marzo de 2009; debido a que el sujeto pasivo no presentó facturas para el respectivo control cruzado dentro del proceso de fiscalización -y pese a incurrir en una actuación negligente- este hecho, no invalida el cómputo del crédito fiscal de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., pues el incumplimiento de las obligaciones materiales y formales tributarias del proveedor, debería generar consecuencias a esa persona y no así al comprador de buena fe que no tiene la posibilidad de controlar o exigir que cumpla, más aun si cuenta con facturas originales según formato exigido; lo cual justifican en virtud a los arts. 180.I de la CPE y 30.11 de la LOJ, en función a prevalecer la verdad material sobre la formal; **3)** En alusión a la revocatoria de la depuración, por no constar los medios fehacientes de pago a distintas Empresas; establecieron que la comprobación de la transacción debe operar conforme al art. 70.4 del CTB, con el respaldo de libros de cuentas sobre las transacciones realizadas, que evidenciaron conforme a la Ley "843", toda vez que el tenedor de copias de las facturas

no es de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., sino el proveedor, el SIN incumplió el punto 16 de la RA 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999, que dispone que el original de una nota fiscal otorga derecho al cómputo del crédito fiscal, por lo que el SIN Santa Cruz, en aras del debido proceso, debió requerirlas para corroborarlas y no limitarse a depurar "consultando al SIRAR-2, amparado en el art. 72" de la misma RA; **4)** En vista de que el Tribunal ad quem, revocó el cargo por concepto de IVA, mediante control cruzado a IBM; donde el SIN estableció que el proveedor extendió facturas al contribuyente Sociedad Comercial DATEC Ltda., sobre ventas que no fueron declaradas ni registradas en los inventarios; consideradas ventas no facturadas e ingresos no declarados, pues la Administración Tributaria evidenció que en el periodo de mayo de 2005, emitió cuarenta y siete notas fiscales sobre las que no existe el hecho imponible del IVA, según el inc. a) del art. 4 de la Ley "843"; cuyo cargo declararon infundado; y, **5)** Que toda vez, que al revocar los gastos por comisión sobre ventas a clientes, se contravino lo dispuesto por el art. 7 y 8 del DS 24051; al efecto, señalaron que las obligaciones establecidas en el Código Tributario son únicas y exclusivas para cada contribuyente, por lo que resulta ilegal imputar responsabilidades de otros, por negligencia o error, castigar y sancionar a un contribuyente que cumplió con las obligaciones exigidas por ley, que demostró su vinculación con el servicio contratado y su pago, pues no constituye responsabilidad de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., que sus proveedores no tengan registrada la actividad para percibir comisiones, siendo a ellos a quienes la administración debe investigar y de ser procedente sancionar.

Una vez establecida la relación de contenidos entre la Sentencia 24 y el Auto Supremo 365/2015; sobre los cuales se pretende fundar la aplicación de los criterios de analogía y de igualdad como derecho concreto; éste último que resguarda la protección de personas y entes, frente a discriminaciones arbitrarias e irracionales, la identidad de los iguales y la diferencia entre los desiguales y que a partir de generalidades abstractas que podrían transformarse desde la perspectiva de una generalidad concreta, procura la igualdad ante la ley.

En esta línea, cabe considerar que el derecho a la igualdad, contemplado en el art. 8.II de la CPE, se erige en torno a la exigencia de otorgar el mismo trato a entes y hechos formulados bajo una misma hipótesis -respecto a lo cual sin embargo-; resulta imperativo considerar que dicho concepto -

extrínsecamente-, no prohíbe el otorgar un tratamiento distinto en situaciones razonablemente desiguales, con causa justificada, basada en su propia configuración y con arreglo a los hechos analizados, la situación y condición de las personas.

En este sentido, a fin de establecer si en el caso concreto, corresponde la aplicación del precedente petitionado por la Sociedad Comercial DATEC Ltda., en apropiación del derecho subjetivo a la igualdad que sostiene la accionante; a fin de que se restituya su derecho al crédito fiscal del impuesto al IVA, correspondiente al proveedor Mario Aldo Ave Montero; quien no habría declarado sus ventas ante la Administración Tributaria, en cuya virtud dicha administración, determinó la presentación parcial de la documentación de soporte sobre lo cual según establecen los arts. 180.I de la CPE, 5 del CTB y 4 de la LPA, se concluyó que el proveedor incumplió sus obligaciones tributarias.

Al efecto, en cuanto a las obligaciones impositivas propias del contribuyente; se tiene que la calificación de las sanciones impuestas corresponden al tributo omitido, el mantenimiento de valor intereses, multa por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales, liquidados en la Resolución Determinativa 17-00317-14, que finalmente fue revocada parcialmente además por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0268/2015, por falta de la documentación de respaldo que justifique dichas transacciones, emergente de la omisión de declaración de ventas del proveedor; en el marco de los arts. 4 inc. a), 8 de la Ley "843" y 70.4 y 5 del CTB.

En vista de que técnica y legalmente, dentro de un proceso de fiscalización abierto, la Sociedad Comercial DATEC Ltda., estaba obligada a presentar descargos a fin de consolidar el crédito fiscal a su favor, para lo cual debió cumplir tres requisitos, consistentes en: **i)** La factura original; **ii)** La demostración de que la compra esté vinculada a la actividad gravada; y, **iii)** El soporte y respaldo de la compra inserta en la factura, en función a su vinculación con las operaciones relacionadas con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen; debido a lo cual el sujeto pasivo, contrae la obligación de sustentar las actividades y operaciones gravadas, mediante la presentación de libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos adecuados a dicha finalidad.

En este punto, cabe aclarar específicamente que la Sociedad Comercial DATEC Ltda., no cumplió ni demostró el último requisito señalado previamente.

Por su parte, el Auto Supremo 365/2015, en cuanto a la aplicación del criterio expuesto y reclamado a título de precedente uniforme; aludió la depuración errónea del crédito fiscal por concepto de pasajes aéreos de Aerosur S.A., a favor de personas ajenas al personal de la Empresa; sobre lo cual, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda, argumentó aplicación indebida de la ley, pues de acuerdo al DS 24051, debían considerarse los gastos de transporte, viáticos y otras compensaciones similares al interior y exterior del país como gasto deducible; pues lo contrario implicaría invalidar el derecho al cómputo del crédito fiscal que tiene la Sociedad antes mencionada, toda vez que el incumplimiento de obligaciones materiales y formales tributarias debía generarle consecuencias al proveedor omiso y no así al comprador de buena fe; quien no tendría la posibilidad de controlar o exigir que el proveedor cumpla sus obligaciones sobre el crédito fiscal IVA y más aún, si acreditó las facturas originales que cumplen y reúnen la información del formato exigido; decisión que asumió en virtud a trascender la verdad material sobre la formal, conforme a los arts. 180.I de la CPE y 30.11 de la LOJ.

Conforme lo referido; si bien lo obrado en ambos procedimientos del proceso de fiscalización, tiene en común un mismo resultado, consistente en la depuración del crédito fiscal; debido a que Mario Aldo Ave Montero omitió declarar sus ventas y las facturas de Aerosur S.A., fueron observadas por no corresponder a la planilla de empleados de la Sociedad Comercial DATEC Ltda., a raíz de lo cual ésta, -en ambos escenarios- reclama su derecho a la igualdad e implícitamente al crédito fiscal generado. Al efecto, cabe distinguir que en el caso concreto, la depuración que afecta a la indicada Sociedad, tuvo origen en el incumplimiento del art. 70.4 y 5 del CTB, que obliga al sujeto pasivo: respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a períodos fiscales prescritos. Situación distinta a la que motivó la depuración analizada por el Auto Supremo 365/2015, donde la causa deviene de una

observación consistente en la presentación de pasajes correspondientes a personas ajenas a la Sociedad Comercial DATEC Ltda., lo cual permite concluir que de ninguna manera existe una identidad de la causa, de los hechos y los motivos que originaron la depuración analizadas tanto por la Administración Tributaria como por la AGIT.

En tal sentido, el Auto Supremo 365/2015; al determinar que el sujeto pasivo o el contribuyente tiene derecho al cómputo del crédito fiscal; debido a que no puede ser responsable por la negligencia de los proveedores de bienes o servicios, en cuanto al cumplimiento de sus propios deberes tributarios para con la Administración Tributaria; no hizo otra cosa que responder a una cuestión lógica -que inclusive jamás vulneró la Administración Tributaria- pues no trasladó sus facultades de fiscalización y control a la Sociedad antes mencionada; simplemente las ejerció, para lo cual pidió la presentación de libros y evidencia fáctica de las compras y descargos objetados y observó en el caso del Auto Supremo en cuestión, que los pasajes acreditados no pertenecían al personal de la referida Sociedad; en cuyo escenario -no declaró ningún derecho en específico-, al margen de los derechos que la ley reconoce a todos los contribuyentes que cumplen sus obligaciones en el ámbito tributario.

Sobre lo cual, es importante remarcar que el citado Auto Supremo; no analizó contundentemente la prueba que el SIN objetó a la Sociedad Comercial DATEC Ltda., y a Aerosur S.A., y los motivos técnico-legales por los que el crédito fiscal fue objeto de depuración, lo cual en esencia, nos lleva a concluir que las observaciones sujetas a análisis tenían que ver con las pruebas analizadas en la fase probatoria desarrollada dentro del proceso de fiscalización, en cuyo escenario el Auto Supremo 365/2015, no expuso por qué consideró que se incurrió en una aplicación indebida de la ley.

Consiguientemente, en este punto, aclarar que no es posible afirmar la existencia de un derecho lesivo al estándar normativo o jurisprudencial más alto, en el marco del art. 256 de la CPE, toda vez que la Sociedad Comercial DATEC Ltda., no se remitió a una declaración de derechos más favorables a los contenidos en la Constitución Política del Estado o en las leyes tributarias del Estado Plurinacional de Bolivia y menos a las normas incorporadas en Tratados Internacionales, como fuente subsidiaria, cuya jerarquía está enunciada en el art. 410 de la misma Constitución.

Consecuentemente, lo argüido, únicamente genera confusión a fin de sustentar la existencia de dos casos análogos, pues la Administración Tributaria en ningún momento exigió que la antes referida Sociedad, responda por las obligaciones de sus proveedores, sino aquella documentación de descargo que le permita respaldar sus propias operaciones, sujeta a múltiples medios probatorios y no así sobre las operaciones no contabilizadas o no declaradas de sus proveedores; prueba de ello, constituye el hecho de que la Sociedad demandante, no demostró ante ésta jurisdicción constitucional el cumplimiento de los requisitos prescritos en el art. 70.4 y 5 del CTB, a objeto de cerrar el círculo de validez de un crédito fiscal observado.

En este escenario, de acuerdo con lo señalado supra; no se advirtió la posibilidad de aplicar criterios de igualdad a fin de asignar una misma solución legal a dos problemáticas distintas y diferentes entre sí, en el entendido de que la igualdad que propugna el art. 323.I de la CPE, deviene de factores consustanciales de la política fiscal y de los principios de progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria, que instrumentan el hecho imponible o gravado sobre las ventas y servicios de cualquier naturaleza; máxime si las consecuencias jurídicas o económicas que se imponen por mandato de la Constitución Política del Estado y de las leyes -de donde se infiere la aplicación obligatoria y precisa del principio de legalidad-, estiman que el sujeto pasivo debe adecuar su conducta y cumplir los requisitos y exigencias normativas, cuya definición es objetiva y que en el caso del crédito generador del IVA, tiene el objeto de gravar el valor que se va agregando al precio de la venta de los bienes o servicios en cualquier etapa de su comercialización, lo cual fue sujeto a prueba.

Derivado de ello, tampoco se advirtió que el procedimiento de depuración refutado se hubiera producido en base a hechos y circunstancias análogas, por lo que se desestima la posibilidad de aplicar el principio de igualdad sobre un determinado caso en concreto, cuyo precedente no guarda ninguna igualdad fáctica.

III.5.4. En otras consideraciones

Teniendo en cuenta que dentro de la demanda contenciosa administrativa, objeto de la acción de amparo constitucional; la Sociedad accionante, reclamó en su oportunidad que el

incumplimiento de los requisitos del proveedor, no constituye causa para la depuración del crédito fiscal del contribuyente; citando el Auto Supremo 296/2010 de 15 de junio, cuyo análisis no proveyó en específico, la Sentencia 24 de 11 de abril de 2016; en función a los fundamentos y motivos por los que decidió apartarse del precedente señalado, lo cual resulta inexcusable en los pronunciamientos del máximo tribunal de justicia, en virtud a la directriz de la vinculación horizontal del precedente judicial desarrollada en el Fundamento Jurídico III.4 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, con la salvedad de que inclusive le está permitido apartarse de sus propios precedentes, siempre y cuando adhiera a su fundamentación, los tres elementos enunciados en el citado Fundamento Jurídico. De acuerdo con lo expuesto; corresponde que los Magistrados ahora demandados; efectivicen lo indicado.

Consiguientemente, se establece que el Juez de garantías, al haber **concedido** la tutela, no efectuó correctamente los datos del proceso, siendo que se realizó una compulsas parcial e inadecuada de los antecedentes procesales.

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. 44.2 del Código Procesal Constitucional; en revisión, resuelve: **REVOCAR en parte** la Resolución 05/2016 de 31 de octubre, cursante de fs. 322 a 327; pronunciada por el Juez Público de Familia Cuarto del departamento de Chuquisaca; y, en consecuencia:

- 1° DENEGAR** la tutela solicitada en cuanto al derecho del debido proceso, en sus elementos de motivación y fundamentación y a la igualdad, por omisión en la aplicación del estándar más alto; y,
- 2° CONCEDER en parte**, ordenando que los Magistrados de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, dicten nueva resolución, únicamente en relación al análisis y resolución sobre la aplicación concreta del precedente inserto en el Auto Supremo 296/2010 de 15 de junio, conforme señala el Fundamento Jurídico III.5 y 4 del presente Fallo.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. Dra. Mirtha Camacho Quiroga
MAGISTRADA

Fdo. Dr. Zenón Hugo Bacarreza Morales
MAGISTRADO