



Act. 03-01-17
Entregado 04-01-17

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 1345/2016-S3 Sucre, 30 de noviembre de 2016

SALA TERCERA

Magistrado Relator: Dr. Ruddy José Flores Monterrey
Acción de amparo constitucional

Expediente: 16525-2016-34-AAC
Departamento: Chuquisaca

En revisión la Resolución 04/2016 de 13 de septiembre, cursante de fs. 466 a 476, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Carlos Antonio Antelo Baeny** en representación legal de la **Agencia Despachante de Aduanas MERCAN Sociedad de Responsabilidad Limitada (S.R.L.)** contra **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.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la demanda

Por memorial presentado el 22 y 26 de agosto de 2016, cursante de fs. 46 a 54 vta., y 59, el accionante expresó que:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

El 5 de septiembre de 2014, la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. fue notificada con la Vista de Cargo SIN/GGSCZ/DF/VE/VC 00559/2014 de 27 de agosto, en la que se establecieron indicios de contravención tributaria de omisión de pago, debido a que las notas fiscales presentadas no contaban con documentación contable y/o financiera suficiente que demuestre y respalde la procedencia y cuantía del crédito fiscal declarado, imponiéndole una sanción del 100% del valor del crédito fiscal obtenido por las compras realizadas; luego de presentada la documentación de descargo el 3 de octubre de igual año, a efecto de que la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), valore el libro diario, libro mayor de las cuentas, comprobantes de egreso y traspaso, libro de compras, balance general, estados financieros, cuadro de activos fijos, extractos bancarios, fotocopias legalizadas de cheques girados a los proveedores por las compras realizadas y originales de facturas; pidió se determine la inexistencia de la deuda tributaria conforme a los precedentes emitidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la cuales determinan que con la misma documentación que se presentó se extinguía la pretensión tributaria. Sin embargo, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa (RD) 17-00843-14 de 24 del citado mes y año, resolviendo establecer una obligación tributaria por el monto de Bs175 569.- (ciento setenta y cinco mil quinientos sesenta y nueve bolivianos).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

Contra RD 17-00843-14, presentó el 17 de noviembre de 2016, recurso de alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, argumentando que la documentación presentada acreditaba la realización efectiva de la transacción de compra de productos consistentes en material de escritorio y equipos de oficina, señalando que resultaba impertinente la observación de la Administración Tributaria referida a que las compras realizadas eran por cantidades importantes y de forma recurrente, y que sus proveedores serían además comercializadores de facturas, cuando sus transacciones se encuentran conforme a lo previsto en el art. 69 del Código Tributario Boliviano (CTB), que presume la buena fe y transparencia del contribuyente; emitida la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015 de 18 de febrero, que de manera fundamentada, congruente y pertinente, analizando a detalle la normativa jurídica tributaria, la ARIT Santa Cruz revocó parcialmente la RD 17-00843-14, manteniendo firme y subsistente un cargo de Bs176.- (ciento setenta y seis bolivianos) de los Bs175 569.- iniciales, al no identificarse una norma previa que requiera la presentación de los requisitos exigidos por la Administración Tributaria en respeto a los principios de legalidad, reserva legal, seguridad jurídica y a las garantías del sujeto pasivo, aplicando además los precedentes de la misma AGIT.

Contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, GRACO Santa Cruz del SIN interpuso recurso jerárquico insistiendo que la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. debió haber presentado órdenes de pedido y notas de entrega, e inclusive que todas las compras se debían respaldar en contratos de compra venta, aumentando un requisito más a objeto que se demuestre la efectiva realización de las transacciones comerciales de venta; así, emitida la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, que revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, manteniendo firme y subsistente la RD 17-00843-14, fundamentando su resolución en exigencias que no están establecidas en norma jurídica alguna, violando la garantía constitucional de legalidad y de reserva de ley al señalar que las facturas de compras no estaban respaldadas en órdenes de compra, notas de remisión de proveedores, comprobantes de ingreso y salidas de almacén y contratos de provisión de insumos; es decir, que la AGIT aumentó los requisitos usurpando funciones que no le competen.

El 1 de julio de 2015, interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015, alegando que tanto GRACO Santa Cruz del SIN, como la ARIT Santa Cruz y la AGIT, reconocieron que la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. presentó documentación respaldatoria que demuestra que las transacciones de compra venta fueron realizadas de manera efectiva; empero, los Magistrados ahora demandados emitieron la Sentencia 06 de 16 de febrero de 2016, mediante la cual declararon improbadamente la demanda, no obstante los precedentes que aceptan la documentación presentada por la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. para beneficiarse del crédito fiscal Impuesto al Valor Agregado (IVA) y de la no existencia de norma jurídica que establezca del criterio para exigir otros documentos que permitan ver la efectivización de las transacciones de compra



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

venta, por otro lado, la misma Sentencia 06 apoyada en el art. 70.4 del CTB, establece que el sujeto pasivo debe respaldar sus actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros, facturas, que fue lo que hizo la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. así como con otros documentos e instrumentos públicos conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas, norma que garantiza la aplicación de los principios de legalidad y reserva de ley; empero, en el momento final de su análisis no lo consideró, desconociendo su derecho a la garantía de legalidad, reserva legal, verdad material y seguridad jurídica, permitiendo que la Administración Tributaria y la AGIT, establezcan otros documentos e instrumentos públicos como exigibles sin que estén previamente normados, por lo que al no existir a la fecha la tipificación no se apertura la obligatoriedad de presentar documentos que no se encuentran normados, y que en base a estos se le imponga sanciones, por lo que resulta evidente que los Magistrados ahora demandados en la Sentencia 06, no consideraron el reclamo expreso de la citada empresa, sobre la falta de atención de sus reclamos vinculados a la garantía de legalidad y el principio de reserva legal en sede administrativa, provocando que la errada relación de hechos termine en ser inobservada por los Magistrados hoy demandados a pesar de haber transcrito el numeral 4 del art. 70 del referido Código, dando lugar a que dicha Sentencia carezca de fundamentación, más aún si sus argumentos giran en torno a los mismos de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 y no tomaron en cuenta los elementos probatorios y de convicción presentados.

I.1.2. Derechos y garantías supuestamente vulnerados

La parte accionante considera lesionados sus derechos al debido proceso en su elemento de falta de fundamentación, reserva legal y el principio de legalidad, citando al efecto los arts. 14.IV, 114.I, 115.II, 116.II, 117.I, 119.I, 120 y 232 de la Constitución Política del Estado (CPE); y, 15.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP).

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la acción de amparo constitucional y se disponga la nulidad de la Sentencia 06 de 16 de febrero de 2016, y en consecuencia se anulen obrados hasta el momento de notificarse a la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. con la correspondiente orden de verificación.

I.2. Audiencia y Resolución del Juez de garantías

Celebrada la audiencia pública el 13 de septiembre de 2016, según consta en el acta cursante de fs. 456 a 466, presentes la parte accionante y representante legal de AGIT como tercero interesado y ausentes las autoridades demandadas y el representante de GRACO Santa Cruz del SIN, se produjeron los siguientes actuados:



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

I.2.1. Ratificación y ampliación de la acción

La parte accionante ratificó inextenso los términos expuestos en su memorial de acción de amparo constitucional, y ampliándolo, señaló que en la Sentencia 06, no existe una fundamentación y motivación respecto a los principios de reserva legal y de legalidad, así como una valoración adecuada de las pruebas.

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, por informe presentado el 6 de septiembre de 2016, cursante de 434 a 438 vta., señalaron que: **a)** El proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho, en el cual se debe analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con los hechos sucedidos en la fase administrativa frente a los argumentos expuestos por la parte demandante realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la parte demandada; **b)** Conforme a los antecedentes del proceso, la parte accionante circunscribe los argumentos de su demanda a simplemente una relación de hechos carentes de fundamento jurídico y en base a los mismos se emitieron los criterios jurídicos; **c)** En cuanto a la denuncia de la lesión a las garantías constitucionales de legalidad y reserva legal, el accionante entiende que no se consideró el art. 70.4 del CTB, permitiendo que la Administración Tributaria y de impugnación establezcan otros documentos e instrumentos públicos como exigibles sin que estén previamente normados; sin embargo, respecto a ese punto denunciado, la parte accionante no mencionó ninguna norma constitucional para contrastar la norma ordinaria con la violación de un presunto derecho subjetivo; **d)** La Sentencia 06 está amparada en normas especiales de la materia ya que se estableció que la contabilidad es un instrumento que proporciona información de hechos económicos, financieros y monetarios de una empresa sujeta a medios, registro y control para lo cual se sirve de determinados medios, como comprobantes diarios de ingresos, egresos y traspaso etc., de ahí que acorde a los arts. 70.4 y 5; y, 76 del citado Código, era obligación del sujeto pasivo contar con los registros contables y otros que permitan demostrar las operaciones reflejadas en las facturas observadas; **e)** No es evidente que los documentos exigidos no estuvieron previamente establecidos en la norma, al contrario, lo que faculta a la Administración Tributaria a exigir la documentación o registro que considere conveniente a fin de evidenciar la efectiva transacción, conforme el principio de verdad material, dicha Administración efectuó un seguimiento a los proveedores de las facturas observadas, para después alertar de que existen algunos proveedores que emiten facturas sin ningún respaldo documental; **f)** Sobre la denuncia de violación del debido proceso por falta de fundamentación, uno de los componentes de la garantía del debido proceso es la obligación de los respectivos tribunales u órganos de decisión de fundamentar sus sentencias o resoluciones; **g)** En cuanto a la denuncia de falta de valoración de los medios probatorios, ello no resulta evidente, puesto que el contenido de la demanda no dio lugar al mismo, debido a que todos sus medios probatorios fueron valorados en sede



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

administrativa conforme a la ley; y, **h)** En la Sentencia 06, desarrollaron sus fundamentos en el marco de lo estrictamente demandado por la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L., por lo que pretender mediante esta acción tutelar la revisión de hechos sustanciados en fase administrativa y consecuentemente un derecho no alegado con base normativa en su demanda, es incongruente.

I.2.3. Intervención del tercero interesado

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, a través de sus representantes por memorial presentado el 6 de septiembre de 2016, cursante de fs. 282 a 298, y en audiencia, manifestó que: **1)** La Administración Tributaria dando cumplimiento a la Orden de Verificación 0013OVE02739 de 8 de agosto de 2013, procedió a la revisión de las obligaciones impositivas del contribuyente Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. -empresa ahora accionante-, a objeto de la verificación específica del crédito fiscal IVA, referente a veintiocho facturas de compras detalladas en el formulario 7531, cuyas diferencias fueron detectadas mediante cruce de información declarada en los meses de enero, febrero y marzo de 2010, ante lo cual se le solicitó la presentación de documentación original; **2)** De acuerdo a la verificación efectuada en las notas fiscales observadas, se detectó la existencia de proveedores que emitieron facturas sin que ocurra el hecho generador, procediéndose a la publicación de detalle de proveedores en un medio de prensa de circulación nacional, evidenciándose que las facturas emitidas por estos, no serían válidas para generar el crédito fiscal, por incumplir la normativa vigente; **3)** Emitida la Vista de Cargo SIN/GGSCZ/DF/VE/VC 00559/2014, y el Informe en Conclusiones SIN/GGSCZ/DF/DJCC/UTJ/INF 00273/2014 de 24 de octubre, se estableció que varias facturas no se encontraban respaldadas con documentación que demuestre el destino y uso de esos gastos; **4)** Se emitió la RD 17-00843-14, estableciendo una deuda tributaria de Bs175 569.-, que incluye el tributo omitido, los intereses y la sanción del cien por ciento, calificándose la conducta como omisión de pago, correspondiente al IVA por los períodos fiscales de enero, febrero y marzo de 2010; **5)** Por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 00222/2015, se revocó parcialmente la RD 17-00843-14; e interpuesto el recurso de jerárquico, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015, mediante la cual se revocó parcialmente la citada Resolución de Recurso de Alzada; **6)** La presente acción de defensa debe ser declarada improcedente, puesto que se limita a señalar principios constitucionales, sin individualizar cuál sería el hecho en el que incurrieron los Magistrados ahora demandados; **7)** No se puede activar la acción de amparo constitucional para reparar supuestos actos que infringen las normas procesales o sustantivas, debido a una incorrecta interpretación o aplicación de las mismas o a una supuesta falta de fundamentación de la Sentencia 06; **8)** La valoración de la prueba corresponde a la jurisdicción ordinaria, no pudiendo ser nuevamente valorada a través de esta acción tutelar; **9)** La parte accionante pretende convertir esta acción tutelar en una instancia casacional más dentro del proceso; **10)** De la revisión de antecedentes del proceso contencioso y de la lectura de la Sentencia 06, se evidencia que la misma se pronunció sobre todos y



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, con la identificación de la controversia se desarrolló los aspectos técnicos jurídicos que respaldan la Sentencia 06; **11)** No se realizó una valoración integral del contenido total del fallo impugnado, sino que se extracta párrafos específicos relativos al pronunciamiento de los Magistrados hoy demandados, alegando que dicha determinación constituye una falta de pronunciamiento, pese a que en la citada Sentencia se efectuó un análisis pormenorizado de la demanda; y, **12)** No se lesionó los derechos de la parte accionante al debido proceso en ninguno de sus elementos, por lo que no corresponde otorgar la tutela, toda vez que la Sentencia cuestionada no desconoció los derechos y garantías constitucionales, dado que los Magistrados demandados a momento de pronunciarla cumplieron con una motivación comprensible, puntual, concreta y lógica, incluyendo todos los aspectos relacionados al asunto principal.

I.2.4. Resolución

El Juez Público Civil y Comercial Séptimo de la Capital del departamento de Chuquisaca, mediante Resolución 04/2016 de 13 de septiembre, cursante de fs. 466 a 476, **concedió** la tutela solicitada, disponiendo dejar sin efecto la Sentencia 06 y que los Magistrados ahora demandados emitan un nuevo fallo, restituyendo los derechos fundamentales vulnerados de la empresa hoy accionante, con los siguientes fundamentos: **i)** Para que la empresa ahora accionante pueda beneficiarse con el crédito fiscal por compra de insumos y equipos de escritorio debería presentar y respaldar documentalmente el perfeccionamiento del hecho imponible, lo cual hizo al presentar facturas originales, cheques emitidos por la citada empresa a favor de sus proveedores, extractos bancarios y documentación contable y otros, que al no ser considerados provocó la imposición de otras obligaciones como la presentación de la orden de pedido, nota de remisión y entrega, debidamente cotejadas y firmadas por los responsables de su entrega y recepción, ingreso a almacenes y otros, configurando una nueva tipificación para la imposición de sanciones no previstas en la norma, lo cual violenta de manera flagrante el derecho a la legalidad y reserva legal; **ii)** Ningún poder público que no sea el Órgano Legislativo puede determinar conductas sancionables en el ámbito tributario, menos suplir las ambigüedades u omisiones en las cuales pudo incurrir el legislador; **iii)** Conforme a la jurisprudencia constitucional solamente se puede imponer una sanción administrativa cuando la misma esté específicamente prevista por ley; **iv)** El principio de legalidad en el ámbito administrativo implica el sometimiento de la administración pública al derecho, y al ordenamiento jurídico, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la efectividad administrativa, principio del cual deriva la jerarquía de los actos administrativos, la cual señala que ninguna disposición administrativa podrá vulnerar los preceptos de otra norma de grado superior; y, **v)** Estando plenamente establecidas las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, referidas al respaldo de las actividades gravadas por la Administración Tributaria y dentro del proceso contencioso administrativo, debieron ser observados dichos aspectos, lo cual devino en la emisión de la Sentencia 06 carente de fundamentación al no tener una



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

necesaria vinculación al caso concreto los arts. 66.1 y 100.1 del CTB, que prevé como facultades de la Administración Tributaria el control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, así como exigir al sujeto pasivo o tercero interesado la información necesaria, que debe estar acorde con las establecidas en el ordenamiento jurídico, conforme el art: 70.4 del referido Código, respecto a la obligación tributaria de los sujetos pasivos de acreditar las operaciones y actividades gravadas.

En vía de aclaración, enmienda y complementación, la parte accionante solicitó se pronuncie sobre la falta de valoración en la Sentencia 06, y de la prueba que presentó dentro del proceso contencioso administrativo; ante ello, el Juez de garantías mediante Resolución de 13 de septiembre de 2016, cursante a fs. 477, dispuso no ha lugar a dicha solicitud, al señalarse en la Resolución 04/2016 que los Magistrados ahora demandados pronuncien un nuevo fallo con la debida fundamentación y considerando todos los antecedentes del proceso.

II. CONCLUSIONES

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

- II.1.** Mediante RD 17-00843-14 de 24 de octubre de 2014, el Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN -hoy tercero interesado-, determinó de oficio, entre otros aspectos, por conocimiento cierto de la materia imponible, obligaciones impositivas a la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. -ahora empresa accionante- por la suma de Bs175 569.- calificando su conducta, como omisión de pago conforme a los arts. 165 del CTB y 42 del Decreto Supremo (DS) 27310 de 9 de enero de 2004 (fs. 106 a 120).
- II.2.** A través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015 de 18 de febrero, la Directora Ejecutiva a.i. de la ARIT Santa Cruz, revocó parcialmente la RD 17-00843-14, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de Bs176.- y dejó sin efecto los cargos por IVA correspondiente a los periodos de enero, febrero y marzo de 2010, disponiendo que la Administración Tributaria proceda a la reliquidación de la deuda tributaria (fs. 163 a 177 vta.).
- II.3.** Por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, Daney David Vladivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT -hoy tercero interesado-, revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, interpuesto por la empresa ahora accionante, manteniendo firme la observación por la depuración del crédito fiscal por las notas fiscales; quedando subsistente la RD 17-00843-14, que establece una deuda tributaria de Bs175 569.-, incluyendo tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses y a la sanción por omisión de pago (fs. 25 a 40 vta.).



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

- II.4.** 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 -hoy demandados- mediante **Sentencia 06 de 16 de febrero de 2016**, declaró **improbada la demanda contenciosa administrativa** interpuesta por el representante legal de la empresa hoy accionante contra la AGIT, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 (fs. 17 a 24).
- II.5.** Cursa Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) 00073/2016 de 25 de febrero, mediante el cual el Gerente a.i. de GRACO Santa Cruz del SIN -hoy tercero interesado- comunicó a la empresa ahora accionante el inicio a la ejecución tributaria del Título de Ejecución Tributaria Sentencia 06/2016 RD 17-00843-14, al encontrarse firme y ejecutoriado (fs. 486).
- II.6.** En base al Título de Ejecución Tributaria Sentencia 06/2016 RD 17-00843-14 la empresa ahora accionante el 7 de marzo de 2016 mediante formulario 1000 boleta de pago en efectivo, canceló Bs208 877.- (doscientos ocho mil ochocientos setenta y siete) [fs. 492]).
- II.6.1.** Por nota con Cite: AM/25/16 de 7 de marzo de 2016, el representante legal de la empresa hoy accionante solicitó al Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN -hoy tercero interesado- la devolución de boleta bancaria 725177, que en cumplimiento de la Sentencia 06, que declaró improbada la demanda contenciosa administrativa, adjuntaba recibo del Banco y formulario 1000 de cancelación de deuda tributaria por Bs 208 877.-, de acuerdo a la liquidación y cumplido con esa ejecución tributaria (fs. 494); cursa acta de entrega de boleta de 10 de igual mes y año, en el cual se evidencia que fueron devueltos los mismos (fs. 499).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La empresa accionante denuncia la vulneración de sus derechos al debido proceso en su elemento de falta de fundamentación, reserva legal y el principio de legalidad, por cuanto no pudo beneficiarse con el crédito fiscal por la compra de insumos y equipos de escritorio, pese a haber presentado la documentación requerida por la norma, ya que la Administración Tributaria creó una nueva tipificación para la imposición de sanciones y la validez del crédito fiscal IVA, situación que no fue valorada por los Magistrados hoy demandados a momento de emitir la Sentencia 06 de 16 de febrero de 2016, que resolvió la demanda contenciosa administrativa, omitiendo pronunciarse sobre aspectos reclamados, así como tampoco emitieron ningún criterio sobre los principios de legalidad y reserva legal desconocidos.

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

III.1. Jurisprudencia reiterada sobre los actos consentidos como presupuestos para la denegatoria de la acción de amparo constitucional

El art. 53.2 del Código Procesal Constitucional (CPCo) prevé que la acción de amparo constitucional no procederá contra actos consentidos libre y expresamente, o cuando hayan cesado los efectos del acto reclamado.

Así, la SCP 1126/2014 de 10 de junio, estableció que: *"...en consonancia con la previsión normativa del art. 53.2 del Código Procesal Constitucional (CPCo), precedida por los derogados arts. 74.2 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional (LTCP) y 96.2 de la Ley del Tribunal Constitucional, ha entendido que los actos que denotan la aceptación o conformidad con la vulneración de derechos por parte del titular de los mismos, importan una causal de improcedencia de la acción de amparo constitucional, la misma que debe entenderse objetivamente como cualquier acto o acción que el titular del derecho fundamental realice ante la autoridad o particular que supuestamente lesionó el mismo, como también ante otra instancia, dejando advertir o establecer claramente que acepta o consiente de manera voluntaria y expresa la amenaza, restricción o supresión a sus derechos y garantías fundamentales, de modo que no siempre podrá exigirse un acto en el que el titular manifieste textualmente y por escrito que acepta libre y expresamente el acto ilegal u omisión indebida, sino que ello podrá deducirse con los elementos de juicio suficientes del accionar que el titular hubiera tenido a partir de la supuesta lesión de la que hubiesen sido objeto sus derechos y garantías constitucionales"* (SC 1667/2003-R de 14 de octubre, reiterada por las SSCC 0906/2012-R, 0231/2010-R y Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0689/2012, 0920/2012 entre otras)" (las negrillas son nuestras).

Por su parte, la SC 0345/2004-R de 16 de marzo, concluyó que: *"el consentimiento libre y expreso supone la acción voluntaria de la persona de someterse al acto considerado lesivo, sin objetarlo, tomando una actitud pasiva frente al mismo, o en su caso, realizando acciones que no tienden a restablecer el acto considerado lesivo ..."* (las negrillas nos pertenecen)

En ese mismo sentido, la SC 1667/2004-R de 18 de octubre, precisó que: *"Esta causal que debe entenderse objetivamente como cualquier acto o acción que el titular del derecho fundamental realice ante la autoridad o particular que supuestamente lesionó el mismo, como también ante otra instancia, dejando advertir o establecer claramente que acepta o consiente de manera voluntaria y expresa la amenaza, restricción o supresión a sus derechos y garantías fundamentales, de modo que no*



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

siempre podrá exigirse un acto en el que el titular manifieste textualmente y por escrito que acepta libre y expresamente el acto ilegal u omisión indebida, sino que ello podrá deducirse con los elementos de juicio suficientes del accionar que el titular hubiera tenido a partir de la supuesta lesión de la que hubiesen sido objeto sus derechos y garantías constitucionales”.

La SCP 0198/2012 de 24 de mayo, sostuvo el siguiente razonamiento: **“En este orden, implica 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”***(las negrillas nos corresponden).

III.2. Análisis del caso concreto

Conforme a la documental existente en el expediente, el Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN -hoy tercero interesado-, emitió la RD 17-00843-14 de 24 de octubre de 2014, mediante la cual calificó la conducta de la empresa ahora accionante como omisión de pago, estableciendo una obligación impositiva de Bs175 569.-; posteriormente, el representante de la empresa hoy accionante interpuso el recurso de alzada, ante lo cual la Directora Ejecutiva Regional a.i. de ARIT Santa Cruz, pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015 de 18 de febrero, revocando parcialmente la RD 17-00843-14, manteniendo firme el tributo omitido de Bs176.- disponiendo que la Administración Tributaria proceda a la reliquidación de la deuda tributaria; contra esa decisión administrativa el Gerente de GRACO Santa Cruz del SIN, planteó recurso jerárquico, que fue resuelto por el Director Ejecutivo a.i. de la AGIT, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 814/2015 de 11 de mayo, por la cual se revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, manteniendo firme la observación por la depuración del crédito fiscal por las notas fiscales, quedando subsistente la RD 17-00843-14, que estableció una deuda tributaria de Bs175 569.-

Contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015, el representante de la empresa ahora accionante interpuso demanda



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

contenciosa administrativa, que fue resuelta por los Magistrados hoy demandados mediante Sentencia 06, por la cual declararon improbada dicha demanda, manteniendo firme la citada Resolución de Recurso Jerárquico.

En ese contexto, el representante de la empresa ahora accionante, denuncia a través de la presente acción de amparo constitucional la vulneración de sus derechos al debido proceso en su elemento de falta de fundamentación, reserva legal y el principio de legalidad, aludiendo que los Magistrados hoy demandados no consideraron que tanto la Administración Tributaria, como las instancias de impugnación, reconocieron que la empresa ahora accionante presentó toda la documentación respaldatoria a través de la cual se demostró la efectividad de las transacciones de compra venta para poder beneficiarse del crédito fiscal IVA; peso a ello, la Administración Tributaria le exigió a la parte accionante otros documentos sin que exista una norma expresa que determine que dicha Administración pueda obrar de esa manera, lo que habría dado lugar a la emisión de un adeudo tributario sin sustento normativo y legal, situación que debió ser corregida por los Magistrados hoy demandados; empero, no se pronunciaron de manera coherente al respecto, y apartándose de sus precedentes y del art. 70.4 del CTB, provocaron que la Sentencia ahora cuestionada sea emitida con una ausencia de fundamentación y de consideración de las pruebas presentadas.

En consideración del problema jurídico planteado, de los antecedentes cursantes en el expediente, se evidencia que la Sentencia 06 al declarar improbada la demanda contenciosa administrativa dejó subsistente la deuda tributaria determinada a través de la RD 17-00843-14 contra la empresa ahora accionante; sin embargo, lo cuestionado y reclamado en la presente acción resultó ser convalidado por el representante legal de la citada empresa, puesto que no obstante de haber denunciado que en la referida Sentencia no se consideró el reclamo expreso sobre la falta de pronunciamiento con relación a la garantía de legalidad y el principio de reserva legal en instancia administrativa, con lo que se habría determinado una injusta deuda tributaria y una **sanción por omisión** sin que la misma se halle respaldada por preceptos normativos; así tomando en consideración que la citada Sentencia constituye un título de ejecución tributaria, ahora cuestionada de ilegal, la empresa ahora accionante realizó el pago total de la deuda tributaria el 7 de marzo de 2016 (Conclusión II.6.), lo que implica que demostró estar de acuerdo con la sanción por omisión alegada de injusta e ilegal, denotando una aceptación voluntaria y expresa con lo determinado en la Sentencia cuestionada, y por ende con la restricción de sus derechos; situación que se acomoda al presupuesto de inactivación de la tutela de la acción de amparo constitucional referida al consentimiento del acto ilegal. En ese sentido, la SC 0906/2010-R de 10 de agosto, concluyó que: *"...más allá de formalismos, son los hechos y la actitud de la persona supuestamente*



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

agraviada la que en definitiva conducen a determinar si hubo acto consentido o no, en ese caso aunque no haya una expresión expresa en ese sentido, tiene el mismo efecto del consentimiento tácito, pero reflejado en actos expesos y libres de sometimiento a los efectos del acto, decisión o resolución que se impugna de ilegal; lo cual resulta un contrasentido, dado que si hay sometimiento voluntario palpable o demostrable, no puede posteriormente tachar de ilegalidad a lo que se ha sometido, puesto que la jurisdicción constitucional no está sujeta a la desidia de las partes, quienes pese a tener en su momento el derecho y la posibilidad de interponer la acción de amparo constitucional de manera inmediata con un procedimiento y tutela también inmediata y efectiva, no lo hicieron, y es más, lo cumplieron..." (las negrillas son nuestras).

Este criterio no constituye un nuevo entendimiento ya que en la SCP 1126/2014 de 10 de junio, ante una problemática similar en la cual se cuestionaba decisiones emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia que mantenían firme una obligación tributaria, se determinó denegar la tutela sin ingresar al análisis de fondo alegando que: *"No habiendo sido desvirtuados los extremos puestos en conocimiento de esta jurisdicción por parte del SIN-GRACO Cochabamba (tercer interesado) en la forma señalada y tomando en cuenta que el accionante ya ha cubierto con cuatro (4) de las treinta y cuatro (34) cuotas fijadas en el Plan de Facilidad de Pagos aprobado por la Administración Tributaria, mediante RA 392000016313 (Conclusión II.3 y 4) de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, este Tribunal se ve impedido de ingresar al análisis de fondo de la problemática traída a través de la presente acción de defensa; por lo cual, corresponde denegar la tutela impetrada"*.

Consecuentemente, al ser el consentimiento una expresión de la libre voluntad, no corresponde dar curso a la tutela que brinda la acción de amparo constitucional respecto a los supuestos hechos, que pese haber sido denunciados como lesivos fueron consentidos, no pudiendo posteriormente la parte afectada desconocer esa aceptación, para luego intentar dejar sin eficacia actos jurídicos que el mismo provocó que se susciten dentro de un proceso; por lo que, conforme a todo lo señalado, corresponde denegar la tutela solicitada.

En consecuencia, el Juez de garantías, al **conceder** la tutela impetrada, no actuó correctamente.

POR TANTO

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



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

CORRESPONDE A LA SCP 1345/2016-S3 (viene de la pág. 12).

la Resolución 04/2016 de 13 de septiembre, cursante de fs. 466 a 476, pronunciada por el Juez Público Civil y Comercial Séptimo de la Capital del departamento de Chuquisaca; y en consecuencia, **DENEGAR** la tutela solicitada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez
MAGISTRADA

Fdo. Dr. Ruddy José Flores Monterrey
MAGISTRADO