SENTENCIA CONSTITUCIONAL 1254/2010-R
Sucre, 13 de septiembre de 2010

Expediente: 2007-16654-34-RAC
Distrito: La Paz
Magistrada Relatora: Dra. Ligia Mónica Velásquez Castaños

En revisión la Resolución 19/07 12 de septiembre de 2007, cursante de fs. 875 a 876 vta., pronunciada por la Sala Social y Administrativa Tercera de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, dentro del recurso de amparo constitucional, ahora acción de amparo constitucional, interpuesto por Mario Fabricio Castro Cordero, en representación de la Sociedad Consultores y Promotores Mineros S.R.L. (COPROMIN S.R.L.), contra Rafael Rubén Vergara Sandoval, Superintendente Tributario General a.i., Carlos Otálora Urquizu, Superintendente Tributario Regional a.i., Julio Vera de la Barra, Intendente Tributario II a.i., ambos de la Superintendencia Tributaria de La Paz y Zenón Zepita Pérez, Gerente Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Oruro, alegando la vulneración de sus derechos a la "seguridad jurídica", a la igualdad jurídica, a la defensa y de la garantía al debido proceso, citando al efecto los arts. 7 inc. a), 6.I y 16 de la Constitución Política del Estado abrogada (CPEabrg).

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido del recurso

En el memorial presentado el 4 de agosto de 2007, cursante de fs. 674 a 686, y el de subsanación, presentado el 11 de ese mes y año, que cursa de fs. 708 a 713 vta., el recurrente asevera lo siguiente:

I.1.1. Hechos que motivan el recurso

El SIN Distrital Oruro, inicio contra la Sociedad COPROMIN S.R.L., un proceso de fiscalización, por lo que, el 4 de octubre de 2005, la sociedad representada por el recurrente, fue notificada con la Orden de Verificación Externa (OVE) 40005OVE0325, en la misma, se incluía el instructivo de verificación de seis periodos fiscales, de enero a junio de 2002, indicando el recurrente que la referida Resolución, incluía además de dichos periodos, el correspondiente a agosto de 2002, pese a que no recibieron la notificación u orden de ampliación; señala también que, la documentación de ese periodo, nunca les fue solicitada; sin embargo, el SIN, en la Resolución Determinativa 149/06, con la que concluyó el proceso, dice haber ampliado la fiscalización mediante una supuesta Resolución de 12 de junio de 2006. La Resolución Determinativa 149/06, es contraria al ordenamiento legal, ya que en ella se determina un supuesto adeudo, sobre base cierta, por lo que se pregunta "¿Cómo pudo el SIN Oruro, haber utilizado la base cierta en la determinación del

periodo fiscal de agosto de 2002, si no requirió documentación para la verificación de ese periodo?"(sic); peor aún, el SIN en la Resolución Determinativa señalada, admite antes de realizar la supuesta ampliación, haber devuelto la documentación requerida.

Refiere que, al haberse impugnado mediante recurso de alzada dicha Resolución, el Superintendente Tributario a.i. Regional La Paz, confirmó la misma, indicando que la ampliación realizada por el SIN Oruro, no se halla prohibida por el Código Tributario, ni sancionada con nulidad, la autoridad dice en su Resolución: "Considérese además, que el procedimiento administrativo, está sujeto al principio de informalismo, en los términos del art. 4 in. I) de la Ley de Procedimiento Administrativo", siendo errado ese criterio, pues la parte del informalismo administrativo, sólo rige para el administrado y no así para la administración pública; de esta manera, mediante recurso jerárquico, se denunció los actos irregulares, siendo que el Superintendente Tributario General a.i., no se pronunció sobre el reclamo, limitándose a decir que la orden de ampliación sí fue notificada y que por tanto, no existía ningún vicio, sin dar mayor explicación al respecto, obviando pronunciarse sobre la ausencia de los documentos que se reclamaron para la verificación del periodo de agosto de 2002.

Arguye que, al momento de realizar el recurso de alzada, no tenían conocimiento del contenido de la Vista de Cargo, ya que la misma, no les fue notificada, tomando conocimiento de ella a través de la Resolución Determinativa 149/06, contraviniendo el SIN los arts. 84 y 85 del Código Tributario Boliviano (CTB), y causando indefensión a la Sociedad que representa el recurrente, vulnerando así sus derechos.

I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados

El recurrente, alega como vulnerados los derechos de la sociedad a la que representa a la "seguridad jurídica", a la igualdad jurídica, a la defensa y de la garantía al debido proceso, citando al efecto los arts. 7 inc. a), 6.I y 16 de la CPEabrg.

I.1.3. Autoridades recurridas y petitorio

Con los antecedentes expuestos, plantea recurso de amparo constitucional contra Rafael Rubén Vergara Sandoval, Superintendente Tributario General a.i.; Carlos Otálora Urquiza, Superintendente Tributario Regional a.i., Julio Vera de la Barra, Intendente Tributario II a.i., ambos de la Superintendencia Tributaria de La Paz y Zenón Zepita Pérez, Gerente Distrital del SIN Oruro, solicitando sea declarado procedente, y se disponga la anulación de la Resolución Determinativa 149/2006 y todo el expediente, hasta el vicio más antiguo, la Resolución del recurso de alzada STR/LPZ/RA 0031/2007 de 2 de febrero, y por último, la Resolución del recurso jerárquico STG-RJ-0245-2007, de 11 de junio.

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Efectuada la audiencia pública el 12 de septiembre de 2007, tal como consta en el acta de fs. 867 a 874, con la presencia del recurrente, las autoridades recurridas y ausente el representante del Ministerio Público, se suscitaron los siguientes actuados:

I.2.1. Ratificación y ampliación del recurso

El abogado recurrente, ratificó los fundamentos de la demanda y los amplió indicando que: a) El

SIN Oruro, emitió una Resolución Determinativa, sin tomar en cuenta que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) minero, está regido por leyes especiales; es decir, sin bien el IVA está creado por la Ley 843, el IVA minero, se encuentra regido por los Decretos Supremos (DDSS) 23670 y 25705, hecho que no fue considerado por el SIN; sin embargo, este aspecto fue complementado en el recurso de alzada como en el jerárquico, no atribuyéndoles la ley esta facultad; b) Jamás se notificó con la Vista de Cargo, habiéndose denunciado dicho extremo tanto en el recurso de alzada como en el jerárquico; y, c) Existió una actuación ultra petita por parte de los Superintendentes recurridos, así, en el recurso de alzada, el Superintendente Regional de La Paz, confirma la deuda Tributaria, reconociendo que el IVA es creado por la Ley 843, para indicar posteriormente que el operador minero por DDSS 23670 y 25705, ratificando dicha postura el Superintendente Tributario General a. i., siendo que la ley, no les faculta para complementar la ausencia de fundamentos de derecho sobre la Resolución Determinativa impugnada.

I.2.2. Informe de las autoridades recurridas

El recurrido Superintendente Tributario General a.i., presentó informe cursante de fs 809 a 813 vta., así como en audiencia, señaló: 1) La orden de ampliación de la verificación externa, referida a los periodos enero a junio de 2002, incluido el periodo de agosto del mismo año, fue puesto en conocimiento del contribuyente; que habiendo sido buscado el representante legal en el domicilio legal del contribuyente, luego de dos avisos de visita, se procedió a la notificación por cédula de conformidad con el art. 85 del CTB. De la misma forma, le fue notificada la Vista de Cargo, así como la Resolución Determinativa; es decir, se notificó a la Sociedad que representa el recurrente con estos actuados, mediante cédula; 2) Antes de acudir a la vía de amparo constitucional, el recurrente, tenía y tiene la opción de plantear la demanda contencioso administrativa; por consiguiente, por el carácter subsidiario del presente recurso, el mismo, debe ser declarado improcedente; y, 3) No es evidente que se haya vulnerado el derecho a la igualdad, pues del argumento esgrimido por el recurrente, es que ya que no se pudo pronunciar dentro del recurso jerárquico, sobre aspectos que no fueron invocados en el recurso de alzada; en consecuencia, al haberse pronunciado la Superintendencia Tributaria General de una forma en un caso, no pudo pronunciarse de igual manera en el presente caso, toda vez que no son similares los argumentos planteados en los mismos.

El correcurrido Julio Vera de la Barra, Intendente Tributario II de la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, por informe cursante de fs. 863 a 866, manifestó: a) En la etapa anterior a la emisión de la Vista de Cargo, el sujeto pasivo fiscalizado o verificado, no se encuentra a derecho para ejercer defensa, "porque aún no se le atribuye ningún cargo ni la imposición de contravención tributaria alguna. Por ello, la administración tributaria tiene la potestad de ampliar la fiscalización y la verificación, pudiendo incluso identificar al verdadero sujeto pasivo de las obligaciones tributarias materiales, debido a que el Código Tributario no las prohíbe ni las sanciona con la nulidad de procedimiento"(sic); b) La ampliación de la Verificación Externa OVE 4005OVE0325, fue notificada mediante cédula el 12 de junio de 2006, notificación que cumple con el procedimiento que precisamente está establecido en el art. 85 de la Ley 2492; c) De la misma forma, se constata que la notificación al recurrente con la Vista de Cargo, al no haber sido encontrado personalmente, habiendo dejado previamente los avisos de ley correspondientes, se efectuó mediante cédula, fijando la copia de ley respectiva en la puerta de su domicilio, hecho constatado por un testigo de actuación; y, d) COPROMIN S.R.L., en el recurso de alzada que planteó, "no impugnó los aspectos técnicos ni la cuantía del IVA determinado en la Resolución Determinativa impugnada" (sic), hechos por los cuales, el presente recurso debe ser declarado improcedente.

I.2.3. Resolución

La Sala Social y Administrativa Tercera de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, constituida en Tribunal de garantías, pronunció la Resolución 19/07 de 12 de septiembre de 2007, cursante de fs. 875 a 876 vta., por la que denegó el recurso con los siguientes fundamentos: i) El principio de subsidiaridad, exige el agotamiento de todas las vías posibles para la interposición del recurso de amparo constitucional; y revisados los antecedentes, se evidencia que el caso, "…no presenta la posibilidad de perjuicio inminente, puesto que no existe estado de necesidad extrema, irreparable y grave"(sic); y, ii) La propia Resolución del recurso jerárquico, ahora impugnada, reconoce que el recurrente, al agotamiento de la vía administrativa, tiene el derecho a la impugnación judicial, mediante un proceso contencioso administrativo, de acuerdo con los arts. 118.7ª de la CPEabrg, 778 y ss. del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la jurisprudencia establecida en la SC 0090/2006 de 17 de noviembre, para que los actos de la administración pública, puedan ser controlados por el Poder Judicial.

I.3.Trámite procesal en el Tribunal Constitucional

Ante la renuncia de los Magistrados del Tribunal Constitucional, éste se quedó sin quórum para la resolución de causas; no obstante de ello, conforme lo dispuesto por la Ley 003 de 13 de febrero de 2010, denominada Ley de Necesidad de Transición de los Nuevos Entes el Órgano Judicial y Ministerio Público, se designa a nuevas autoridades, reanudándose las labores jurisdiccionales y disponiéndose mediante Acuerdo Jurisdiccional 001/2010 de 8 de marzo, se proceda a un nuevo sorteo; en el caso presente, este actuado se efectuó el 20 de julio de 2010, por lo que la presente Resolución es pronunciada dentro de plazo.

II. CONCLUSIONES

Del atento análisis y compulsa de los antecedentes que cursan en obrados, se establecen las siguientes conclusiones:

II.1.Por OVE 4005OVE0325 de 20 de septiembre de 2005, el SIN Distrital Oruro, establece, la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de COPROMIN S.R.L., por los periodos de octubre de 2001 a junio de 2002 (fs. 108), misma que fue notificada al contribuyente mediante cédula al no haber sido encontrado el representante legal (fs. 110 a 112).

II.2.El SIN Distrital Oruro, emite el 1 de junio de 2006, Orden de Ampliación de la Verificación Externa de la OVE 4005OVE0325, donde se amplía al mes de agosto de 2002 (fs. 114), notificando a la empresa COPROMIN S.R.L., dicho actuado, mediante cédula el 12 de junio de 2006 (fs. 115 a 117 vta).

II.3.Por Vista de Cargo 4005OVE0325/21/2006 de 23 de junio, se establece que COPROMIN S.R.L., no declaró ni facturó las ventas locales de concentrado de estaño realizadas a la empresa "Allied Deals Estaño Vinto S.A.", según las liquidaciones provisionales, finales y comprobantes de ingreso, por lo que se establece que el contribuyente, no a determinado y declarado los impuestos conforme a ley, en cuya virtud, y conforme al proceso de verificación impositiva realizada, se ha establecido una deuda tributaria de un millón trescientos setenta mil doscientos treinta unidades de fomento a la vivienda (1.370.230). Advirtiéndose que en la Vista de Cargo, los periodos fiscales incluye el mes de agosto de 2002 (fs. 416 a 417).

II.4.El 14 de septiembre de 2006, se notificó por cédula a Mario Aníbal Clavijo Tejada, representante legal de COPROMIN S.R.L., en virtud del Auto de 12 de del mismo mes y año, que instruía su notificación de esa forma, con la Resolución Determinativa 149/06 de 28 de agosto de 2006 (fs. 3). Constatándose de fs. 4 a 6, la Resolución antes mencionada, en cuyas partes relevantes, resuelve, "determinar de oficio por conocimiento cierto de materia imponible, las obligaciones impositivas del sujeto pasivo", por la suma de 1 318 473 UFVs.-(un millón trescientos dieciocho mil cuatrocientos setenta y tres 00/100 unidades de fomento a la vivienda), correspondiente al IVA y accesorios de ley, en cuyo detalle, se señalan los periodos de noviembre de 2001 a agosto de 2002.

II.5.Mediante Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0031/2007 de 2 de febrero, la Superintendencia Regional La Paz, resuelve confirmar la Resolución Determinativa 149/06 de 28 de agosto, consiguientemente, manteniéndose firme y subsistente la obligación tributaria (fs. 7 a 14).

II.6.Se adjunta en fotocopias legalizadas de la Resolución de Recurso Jerárquico STR-RJ/0195/2006 de 13 de julio, de caso distinto al planteado, cuya parte resolutiva, anula la Resolución STR/LPZ/RA 137/2006 de 21 de abril, dentro del recurso de alzada (fs. 15 a 24).

II.7.Por Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ-0245-2007 de 11 de junio, el Superintendente Tributario General a.i, resuelve, confirmar la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0031/2007 de 2 de febrero, interpuesto por COPROMIN S.R.L. contra la Gerencia del SIN Distrital de Oruro, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa 149/06 (fs. 569 a 593).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El recurrente, ahora accionante, arguye que el SIN Distrital Oruro, emitió orden mediante la cual, se verificarían seis periodos fiscales de la entidad a la que representa, comprendidos entre los meses de enero a junio de 2002, habiéndose, posteriormente ampliado la misma a siete periodos, incluyendo al mes de agosto de ese año, sin que la sociedad que representa el accionante haya sido notificada con dicha ampliación; y, también señala que el SIN-Oruro, emitió Resolución Determinativa 149/06 de 28 de agosto de 2006, sin siquiera contar con la documentación de dicho periodo, hecho que lesiona sus derechos. Habiendo interpuesto recurso de alzada, así como recurso jerárquico contra la Resolución Determinativa antes referida, las autoridades quienes conocieron dichos recursos, en lugar de restablecer sus derechos, actuaron de manera contradictoria con casos similares, llegando a ratificar en ambas instancias la Resolución Determinativa impugnada.

Corresponde analizar en revisión, si en el presente caso se debe otorgar o no la tutela solicitada.

III.1.Sujeción de la actuación del Tribunal Constitucional a la Constitución Política del Estado vigente desde el 7 de febrero de 2009

Cuando una Constitución es reformada o sustituida por una nueva, la Constitución en sí, mantiene su naturaleza jurídica, toda vez que ontológicamente sigue siendo la misma norma -fundamental y suprema dentro de un Estado- y, precisamente por su especial y exclusiva naturaleza jurídica, su operatividad en el tiempo no es igual que de las normas ordinarias, de manera que la Constitución Política del Estado y sus disposiciones, a partir de su promulgación el 7 de febrero de 2009, se constituye en la Ley Fundamental y fundamentadora del ordenamiento jurídico del nuevo Estado

boliviano, acogiendo en su contexto valores y principios propios de la realidad sobre la cual se cimienta la convivencia social en un Estado Social y Democrático de Derecho; en consecuencia, todas las normas inferiores deben adecuarse a lo prescrito por ella (art. 410.II de la Constitución Política del Estado vigente [CPE]), pudiendo inclusive, operar hacia el pasado, por cuanto su ubicación en la cúspide del ordenamiento jurídico implica que es éste el que tiene que adecuarse a aquélla, pues sus preceptos deben ser aplicados en forma inmediata, salvo que la propia Constitución disponga otra cosa, en resguardo de una aplicación ordenada y de los principios constitucionales.

En este sentido, el art. 410.II de la CPE, establece la supremacía de la Constitución Política del Estado y el art. 6 de la Ley 003 de 13 de febrero de 2010, denominada Ley de Necesidad de Transición a los Nuevos Entes del Órgano Judicial y Ministerio Público, (PRIMACÍA DE LA CONSTITUCIÓN Y VIGENCIA DE LAS LEYES), determina: "Las competencias y funciones de la Corte Suprema de Justicia, del Tribunal Constitucional, del Consejo de la Judicatura, del Tribunal Agrario Nacional y del Ministerio Público se regirán por la Constitución Política del Estado y por las leyes respectivas…".

Por consiguiente, considerando que la Constitución vigente, ha abrogado la Constitución Política del Estado de 1967 y sus reformas posteriores, y que la Disposición Final de la misma establece: "Esta Constitución aprobada en referéndum por el pueblo boliviano entrará en vigencia el día de su publicación en la Gaceta Oficial", tomando en cuenta la primacía de la Constitución, la presente Sentencia, pronunciada en vigencia de la nueva Ley Suprema, resuelve el caso concreto a la luz de las normas constitucionales actuales, sin dejar de mencionar las invocadas por el accionante al momento de plantear el recurso.

III.2.Términos en la presente acción tutelar

La Constitución Política del Estado vigente, dentro de las acciones de defensa de derechos fundamentales, en el art. 128 prevé la acción de amparo constitucional, en cuyo procedimiento en el art. 129.III establece que: "La autoridad o persona demandada, será citada en la forma prevista para la Acción de Libertad….", luego en el parágrafo IV añade que: "La resolución final se pronunciará en audiencia pública inmediatamente recibida la información de la autoridad o persona demandada y, a la falta de ésta, lo hará sobre la base de la prueba que ofrezca la persona accionante. La autoridad judicial examinará la competencia de la servidora pública o del servidor público o de la persona demandada y, en caso de encontrar cierta y efectiva la demanda, concederá el amparo solicitado…" (las negrillas y el subrayado son nuestros).

Por su parte, la Ley del Tribunal Constitucional si bien en el art. 97.I y II refiriéndose a la personería de quien interpone esta acción tutelar lo señala como "recurrente", y contra quien se dirige lo denomina parte "recurrida"; empero, es coincidente en lo referente a la forma de resolución, cuando en el art. 102.I establece que: "La resolución concederá o denegará el amparo…" (las negrillas y el subrayado nos pertenecen).

En consecuencia, la terminología a utilizarse para referirse a la persona que interpone esta acción tutelar será "accionante" y con relación a la autoridad o persona contra quien se dirige esta acción corresponderá el término "demandado (a)". Asimismo, en cuanto a la terminología con referencia la parte dispositiva, en caso de otorgar la tutela se utilizará el término "conceder" y en caso contrario "denegar" la tutela.

En los casos en que no se ingresa al análisis de fondo, cabe señalar que si bien de conformidad a lo establecido por la SC 0505/2005-R y AC 0107/2006-RCA, la Comisión de Admisión revisa las acciones de amparo que hubiesen sido declaradas "improcedentes" o "rechazadas" por los tribunales de garantías, existen casos en los que pese a ser admitida la acción tutelar, haberse llevado a cabo la audiencia y emitido resolución, una vez elevada la causa, en revisión ante este Tribunal, en forma posterior al sorteo, el Pleno advierte que no es posible ingresar al análisis de fondo, sea por una de las causales previstas por el art. 96 de la Ley del Tribunal Constitucional (LTC), incumplimiento evidente al principio de subsidiariedad, extemporaneidad de la acción, u otro motivo, como el incumplimiento de los requisitos de admisión previstos por el art. 97 del mismo cuerpo legal. Al respecto, este Tribunal en las SSCC 0494/2001-R y 0652/2004-R, entre otras, hasta la SC 0820/2007-R inclusive; indicó que en estos casos corresponde declarar "improcedente" el recurso.
No obstante, en resguardo de la previsión constitucional y a objeto de guardar armonía y no generar confusión con el uso de la terminología propia de la fase de admisión, corresponde en estos casos, "denegar" la tutela solicitada con la aclaración de que "no se ingresó al análisis de fondo de la problemática planteada", dado que el accionante puede nuevamente interponer la acción tutelar, siempre y cuando, cumpla con los requisitos de admisibilidad.

A fin de unificar y armonizar criterios de orden procesal, se deja constancia, que a partir de la SC 0096/2010-R de 4 de mayo, corresponde utilizar la terminología precedentemente explicada, la cual será de carácter vinculante conforme disponen los arts. 4 y 44.I de la LTC, para todas las autoridades judiciales que actúen como tribunal de garantías constitucionales, como para este Tribunal.

III.3.Análisis del caso concreto

III.3.1. El carácter subsidiario de la acción de amparo constitucional

El carácter subsidiario de la acción de amparo, ha sido desarrollado por abundante jurisprudencia de este Tribunal, entre otras por las SSCC 1089/2003-R, 0552/2003-R, 0106/2003-R, 0374/2002-R, que señalan que no podrá ser interpuesta esta acción extraordinaria, mientras no se haya hecho uso de los recursos ordinarios o administrativos y, en caso de haber utilizado los mismos, deberán ser agotados dentro de ese proceso o vía legal, sea judicial o administrativa, salvo que la restricción o supresión de los derechos y garantías constitucionales, ocasione perjuicio irremediable e irreparable. Del entendimiento jurisprudencial, "…se extraen las siguientes sub reglas de improcedencia de amparo por subsidiariedad cuando: 1) las autoridades judiciales o administrativas no han tenido la posibilidad de pronunciarse sobre un asunto porque la parte no ha utilizado un medio de defensa ni ha planteado recurso alguno, así: a) cuando en su oportunidad y en plazo legal no se planteó un recurso o medio de impugnación y b) cuando no se utilizó un medio de defensa previsto en el ordenamiento jurídico; y 2) las autoridades judiciales o administrativas pudieron haber tenido o tienen la posibilidad de pronunciarse, porque la parte utilizó recursos y medios de defensa, así: a) cuando se planteó el recurso pero de manera incorrecta, que se daría en casos de planteamientos extemporáneos o equivocados y b) cuando se utilizó un medio de defensa útil y procedente para la defensa de un derecho, pero en su trámite el mismo no se agotó, estando al momento de la interposición y tramitación del amparo, pendiente de resolución. Ambos casos, se excluyen de la excepción al principio de subsidiaridad, que se da cuando la restricción o supresión de los derechos y garantías constitucionales denunciados, ocasionen perjuicio irremediable e irreparable, en cuya situación y de manera excepcional, procede la tutela demandada, aún existan

otros medios de defensa y recursos pendientes de resolución (SC 1337/2003-R de 15 de septiembre).

Respecto al caso analizado, el Tribunal de garantías, conformado por los Vocales de la Sala Social y Administrativa Tercera de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, denegó el recurso bajo el argumento de que el principio de subsidiaridad, exige el agotamiento de todas las vías, existiendo en su caso, la posibilidad de recurrir ante tribunales, mediante la vía contenciosa administrativa y además de que "…no se presenta la imposibilidad de perjuicio inminente, puesto que no existe estado de necesidad extrema, irreparable y grave" (sic). En tal sentido, es necesario referir que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, ha definido que al haberse agotado la vía administrativa a través del recurso jerárquico, se abre la posibilidad de interponer recurso de amparo constitucional; entendiéndose que, a pesar que existe posibilidad de recurrir los fallos de la administración tributaria mediante el recurso contencioso administrativo, debe entenderse a ésa vía como una vía judicial diferente a la administrativa, así, la SC 0355/2005-R de 12 de abril, expresa: "…la instancia administrativa concluye con la resolución del recurso jerárquico, mientras que el proceso contencioso administrativo, es una vía judicial, no administrativa, diferente a la primera, no siendo necesario agotar ésta, para luego recién interponer el amparo constitucional, puesto que si se constata la infracción de derechos fundamentales, una vez concluida la vía administrativa, se abre la posibilidad de su tutela mediante el recurso de amparo constitucional, siendo la impugnación judicial mediante el proceso contencioso una vía diferente, con lo que se desvirtúa lo argüido por la autoridad recurrida…".

De la misma forma lo entendió la SC 0411/2010-R de 28 de junio, al establecer: "El recurso de amparo constitucional previsto por el art. 19 de la CPEabrg, consagrado ahora como acción de amparo constitucional por el art. 128 de la CPE, ha sido instituido por la Ley Fundamental como una acción tutelar de defensa contra actos u omisiones ilegales o indebidos de los servidores públicos, o de persona individual o colectiva, que restrinjan, supriman o amenacen restringir o suprimir los derechos reconocidos por la misma Constitución y la ley.

Por su parte, la norma prevista por el art. 94 de la LTC y la jurisprudencia constitucional, establecen la subsidiariedad del amparo constitucional, naturaleza subsidiaria que ahora está reconocida por la actual acción de amparo constitucional, conforme lo prevé el art. 129 de la CPE, que dispone que la acción tutelar se interpondrá siempre que no exista otro medio o recurso legal para la protección inmediata de los derechos y garantías restringidos, suprimidos o amenazados, de lo que se concluye que el amparo constitucional es de carácter subsidiario.

No puede invocarse la subsidiariedad de esta acción tutelar, aduciendo la existencia de la vía contencioso administrativa, como pretende la parte recurrida, dado que como se tiene señalado, la tutela que brinda esta acción, está referida a los casos en que fueron agotados previamente los medios o recursos ordinarios que otorga la ley para la resguardo inmediato de los derechos y garantías que se estiman vulnerados, sea en la vía judicial o administrativa, situación que no se da en el presente caso al no ser un mecanismo alternativo o sustitutivo de protección.
En la instancia administrativa, el recurso de impugnación por una parte y los de revocatoria y jerárquico por otra, agotan dicha vía, sin que pueda exigirse la alternativa del proceso contencioso administrativo, ya que ´...el proceso contencioso administrativo, es una vía judicial, no administrativa, diferente a la primera, no siendo necesario agotar ésta, para luego recién interponer el amparo constitucional, puesto que si se constata la infracción de derechos fundamentales, una vez concluida la vía administrativa, se abre la posibilidad de su tutela mediante el recurso de amparo constitucional, siendo la impugnación judicial mediante el proceso contencioso una vía

diferente y no un prerrequisito para interponer el amparo solicitado´. SC 1800/2003-R de 5 de diciembre.

Por consiguiente en el presente caso, no es posible invocar o aplicar el principio de subsidiariedad, ya que el recurrente, al interponer recurso de impugnación y obtener una Resolución Administrativa, -que es precisamente la ahora recurrida- agotó la vía administrativa dentro del procedimiento de licitación del que la empresa que representa formó parte y que originó la problemática planteada, siendo el contencioso administrativo una vía judicial distinta".

Por consiguiente, el argumento en el cual, el Tribunal de garantías, basó la Resolución por la que denegó la tutela, no es fundamentada ni conforme a derecho. Entonces, una vez aclarada esta situación, y descartada la denegación del recurso por subsidiaridad, se deberá analizar respecto a la vulneración de los derechos invocados por el recurrente.

III.3.2. Del informalismo dentro del proceso administrativo

Una vez aclarado el punto anterior, pasaremos a analizar la denuncia que el SIN Oruro, amplió sin conocimiento de COPROMIN S.R.L. un periodo fiscal adicional, que en el caso, es el mes de agosto de 2002; arguyendo el accionante, que para dicho periodo, la institución fiscal, no pidió la documentación respectiva al demandante, hechos que al ponerse en conocimiento de la autoridad que resolvió el recurso de alzada, éste indico: "Considérese además, que el procedimiento administrativo, está sujeto al principio de informalismo, en los términos del art. 4 inc. I) de la Ley de Procedimiento Administrativo"; pues bien, la jurisprudencia de este Tribunal señaló categóricamente que el principio de informalismo, rige para los administrados, más no así para la administración, en tal sentido, la SC 0755/2007-R de 24 de septiembre, refiriéndose al entendimiento asumido por la SC 1206/2006-R de 30 de noviembre, determinó: "(…) es necesario también dejar establecido que éste rige a favor del administrado, por la condición técnica de ciertas agencias, órganos y labores que cumple la administración pública, lo que lo sitúa en inferioridad de condiciones en su relación con el Estado, por ello no rige a favor de la administración, estando más bien ésta obligada al cumplimiento de todas las formalidades establecidas por las normas aplicables a su relación con las personas'. De la jurisprudencia glosada, se extrae, como aplicaciones prácticas del principio de informalismo, que la administración tiene la obligación de corregir las equivocaciones formales del administrado; así, cuando éste se equivoque en el destinatario de un recurso administrativo, la administración tiene la obligación de corregir ese error formal y remitir el recurso ante la autoridad que le corresponde tramitarlo; de igual forma, aún cuando exista una equivocación en la denominación del recurso, la autoridad encargada de tramitarlo debe resolverlo en el fondo, ya que lo materialmente importante en un procedimiento administrativo no es el cumplimiento de las formalidades, sino la búsqueda de la verdad material, así como la vigencia de los derechos de las personas; de tal modo que, cuando un administrado demuestre su inconformidad con lo resuelto por una autoridad administrativa y reclama esa decisión, debe siempre razonarse que lo que está haciendo el administrado es impugnar la resolución por que no la acepta; en consecuencia, las autoridades deben considerar ese cuestionamiento por medio de las vías recursivas previstas, sean ante la misma autoridad (revocatoria) o ante el superior (jerárquico), vías que pueden tener otra denominación, pero que siempre implican la posibilidad de la revisión del acto administrativo". (las negrillas son nuestras).

Sin embargo, a lo antes señalado, y respecto al caso, se debe mencionar que dentro del proceso de determinación (Resolución Determinativa), el art. 95 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, establece que la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos,

datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible, declarados por el sujeto pasivo. De la misma forma, en el art. 96 de dicha norma, se prevé que la Vista de Cargo que fundamenta la Resolución Determinativa contendrá: a) La declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, b) Los elementos de prueba en poder de la administración Tributaria o, c) Los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación.

Asimismo, el art. 100 del CTB, establece que la administración tributaria, dispondrá indistintamente, de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para exigir informaciones, realizar inspecciones, efectuar controles habituales y no habituales, intervenir en los ingresos económicos, embargos, solicitar medidas cautelares. De esta forma, se puede colegir que ni la Ley 2492, ni el DS 27310 reglamentario del Código Tributario Boliviano, definen los alcances, las características ni el objeto de los procedimientos de fiscalización, investigación, verificación y control; por consiguiente, en tanto no exista una disposición normativa que distinga los mismos, debe entenderse así, como un conjunto de facultades que tiene la administración tributaria para investigar hechos generadores de los tributos, requerir información y establecer la correcta determinación de tributos de los sujetos pasivos.

Debe entenderse, que si bien la orden de fiscalización prevista en el art. 104 del CTB, es distinta de la emisión de la Vista de Cargo, que como se señaló fundamenta la Resolución Determinativa, en tal sentido, en la primera etapa, es decir en la orden de fiscalización, la administración tributaria, tiene la potestad de ampliar los periodos a fiscalizar, siempre que éstos se pongan en conocimiento expreso del sujeto pasivo; caso contrario, se ocasionaría indefensión material. Una vez emitida la Vista de Cargo, el sujeto tiene la facultad de ejercer su derecho a la defensa, pues es ahí donde se le pone en conocimiento de los hechos y datos, así como de los posibles adeudos a la administración tributaria; en tal sentido, la emisión de una Resolución sobre cargos no notificados al sujeto pasivo, ocasionaría la nulidad de procedimiento, hasta el estado en que la administración emita y notifique legalmente con la Vista de Cargo.
De la revisión de obrados, se puede establecer que la OVE 4005OVE0325 (fs. 108), no incluye el mes de agosto de 2002; sin embargo, la orden de ampliación de la verificación externa para la OVE antes referida, en la cual, se incluye el mes de agosto de dicho año, fue notificada mediante cédula, el 12 de junio de 2006 por el funcionario Edson Ayala, en presencia de la testigo de actuación Silvia Miranda Oropeza, quien firma dando fe de dicha actuación. (fs. 117 y vta).

Así, respecto a la argumentación del accionante, que no tuvo conocimiento de la ampliación de la fiscalización, que incluía al periodo fiscal de agosto de 2002, éste, queda desvirtuado, en virtud de los antecedentes que informan el proceso, habiéndose regido el SIN, a actuar conforme a derecho. De la misma manera, la fundamentación realizada en la Resolución Determinativa 149/06 de 28 de agosto de 2006, advierte los fundamentos de hecho y de derecho, aunque se evidencia la falta de señalamiento del Código Minero, así como del DS 23670, los mismos que no contravienen en absoluto el contenido y el propio espíritu de la Ley 843, por la cual se determina el Impuesto al Valor Agregado, en todo caso, el pago de impuestos en el Estado Plurinacional de Bolivia, así lo establece el art. 108 num. 7 del texto constitucional, que a letra dice que son deberes de las bolivianas y los bolivianos: "Tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la ley"; por consiguiente, el pago de impuestos, es fundamental para el desarrollo del país, incluso, es importante para el propio sostenimiento de las personas jurídicas o individuales dentro su capacidad productiva, ya que es a través de los impuestos, que el Estado puede brindar servicios para el funcionamiento y desarrollo de la actividad económica.

Respecto al presente caso, analizados los antecedentes, se concluye que el Tribunal de garantías, al haber denegado el recurso, aunque con otros fundamentos, ha realizado una adecuada valoración del proceso.

POR TANTO

El Tribunal Constitucional, en virtud de la jurisdicción y competencia que le confieren los arts. 4 y 6 de la Ley 003 de 13 de febrero de 2010, denominada Ley de Necesidad de Transición a los Nuevos Entes del Órgano Judicial y Ministerio Público; 7 inc. 8) y 102.V de la LTC, en revisión, resuelve APROBAR la Resolución 19/07 de 12 de septiembre de 2007, cursante de fs. 875 a 876 vta., pronunciada por la Sala Social y Administrativa Tercera de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz; y en consecuencia, DENIEGA la tutela solicitada.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional.

Fdo. Dr. Juan Lanchipa Ponce
PRESIDENTE

Fdo. Dr. Abigael Burgoa Ordóñez
DECANO

Fdo. Dr. Ernesto Félix Mur
MAGISTRADO

Fdo. Dra. Ligia Mónica Velásquez Castaños
MAGISTRADA

Fdo. Dr. Marco Antonio Baldivieso Jinés
MAGISTRADO