



Tribunal Constitucional Plurinacional

SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 1523/2014

Sucre, 16 de julio de 2014

SALA TERCERA

Magistrado Relator: Dr. Ruddy José Flores Monterrey

Acción de amparo constitucional

Expediente: 05976-2014-12-AAC

Departamento: Chuquisaca

En revisión la Resolución 23/014 de 24 de enero de 2014, cursante de fs. 356 a 360, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **María Gladys Duran Muñoz** contra **Grover Castelo Miranda, Gerente Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. y Claudia Benita Cors Rojas, Directora Ejecutiva Regional** ambos de la **Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT)**.

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenido de la acción

Mediante memorial presentado el 2 de enero de 2014, cursantes de fs. 81 a 87, y de subsanación de fs. 92, la accionante expone lo siguiente:

I.1.1. Hechos que motivan la acción

Refiere la accionante, que fue notificada con las Resoluciones determinativas 17-000570-12 y 17-000571-12 ambas de 26 de noviembre, correspondientes a dos procesos de fiscalización; los cuales una vez concluidos establecieron la inexistencia de impuesto omitido con respecto al débito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT); sin embargo señala, que después de haber coadyuvado dentro del proceso de fiscalización fue sancionada por el incumplimiento a deberes formales; refiriendo la accionante que este aspecto resulta ser extraño y distinto a la falta cometida, toda vez que existió un cambio de la tipificación de la falta y por ende la imposición ilegal de una doble sanción por un mismo hecho; señalando al final, que también se impidió su derecho a la defensa al no modificar la vista de cargo y directamente ser notificada con las Resoluciones determinativas respectivas.

I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados

La accionante alegan la vulneración al principio non bis in ídem, ausencia de tipificación, derecho a la defensa y "derecho a la seguridad jurídica", citando al efecto los arts. 9, 14.II y IV; 115.I y II; 116.I; 117.I y II; 119.II; 120.I de la Constitución Política del Estado (CPE).

I.1.3. Petitorio

Solicita se conceda la tutela de la acción de amparo constitucional, "ordenando se revoque en forma total las Resoluciones Determinativas, Resoluciones de Alzada y Jerárquica mencionadas y como consecuencia se ordene a la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales en su mérito dicte nueva Resolución Determinativa en proporción a los puntos recurridos" (sic).

I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías

Efectuada la audiencia pública el 24 de enero de 2014, según consta en el acta cursante de fs. 350 a 355, se produjeron los siguientes actuados:

I.3.1. Ampliación y ratificación de la acción

La accionante a través de su abogado, se ratificó en lo expuesto en la acción de amparo y ampliando la misma en audiencia señaló que: el único incumplimiento que ha tenido su defendida es el incumplimiento a deberes formales, toda vez que esta no presentó el libro de ventas IVA físicamente, aspecto que amerita una sanción de UFV's500.- (quinientas unidades de fomento a la vivienda) de acuerdo con lo dispuesto por la RND 100037.17 de 14 de diciembre de 2007.

I.3.2. Informe de las autoridades demandadas

Grover Castelo Miranda, Gerente Distrital de Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), mediante informe de 24 de enero de 2014, señaló los siguientes aspectos: **a)** La presente acción con respecto a los actos de la Gerencia Distrital Chuquisaca, no pueden ser tutelados mediante la acción de amparo, toda vez que se encuentra fuera de plazo; ya que desde la fecha de notificación de las resoluciones determinativas han transcurrido más de seis meses; señalando a su vez, que la accionante ha trastocado totalmente la naturaleza constitucional de la misma confundiendo a esta acción como un recurso ordinario más; **b)** En su memorial de amparo, esta no establece el nexo de causalidad entre las nociones de tales derechos y el caso concreto que reclama al respecto, por lo que su solicitud carece de una correcta fundamentación fáctica; y **c)** Con respecto al reclamo sobre la emisión de una nueva Vista de Cargo, tal observación no tiene ningún tipo de asidero, ya que el procedimiento para la emisión de las vistas de cargo y resoluciones determinativas van de acuerdo a los arts. 98 y 99 del Código Tributario Boliviano (CTB), el cual en ninguna parte prevé la emisión de nuevas vistas de cargo cuando el contribuyente presente descargos. Señalando al final que de acuerdo a lo expuesto y en vista de no existir vulneración de derechos, se solicita se deniegue la tutela de la presente acción (fs. 136 a 138).

Claudia Benita Cors Rejas, Directora Ejecutiva Regional de Chuquisaca de la AIT, mediante informe de 24 de enero de 2014, señaló los siguientes aspectos: **1)** Los incumplimientos a deberes formales observados por la no presentación de la información requerida (libro de ventas IVA) corresponde a los periodos de enero y febrero, siendo el objeto diferente; mismo que se realizó en distintas órdenes de verificación, siendo la causa también diferente, no existiendo una doble sanción por un mismo hecho ni vulneración al principio non bis in ídem, además se debe tener en cuenta que el libro de compras y ventas IVA es de liquidación mensual; por tanto la verificación, fiscalización, determinación y control también es mensual; **2)** La presentación incompleta de la documentación constituye un incumplimiento a deberes formales; por lo que, la Administración Tributaria efectuó una correcta tipificación, y por ello antes de la emisión de las Resoluciones determinativas, la accionante fue notificada con dos Vistas de Cargo diferentes, las cuales establecían solamente multas por incumplimiento a deberes formales; por lo tanto, al presentar los descargos correspondientes e interponer los recursos de alzada y jerárquico respectivamente, ésta no puede aducir desconocimiento de las multas toda vez que la misma presentó los descargos correspondientes; y **3)** Con respecto a la imposibilidad de presentar por cada periodo mensual los libros de ventas de enero y febrero, es necesario aclarar que los libros de venta que sean emitidos de forma impresa con el apoyo de herramientas informáticas, deben ser impresos y encuadernados y notariados de forma semestral, aspecto que no implica que deba considerarse el libro encuadernado de esta forma como uno solo, ya que el mismo incluye seis libros de ventas, cada uno correspondiente a un periodo fiscal mensual distinto. Señalando al final que de acuerdo a lo expuesto y en vista de no existir vulneración de derechos se solicita se deniegue la tutela de la presente acción.

Por otra parte Claudia Benita Cors de Barroso y Orlando Ceballos Acuña en representación de: Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. del AIT, en mérito del Poder N° 58/2014, mediante informe de 24 de enero señalaron lo siguiente: **i)** La accionante no efectúa a una adecuada relación de causalidad entre los hechos y los derechos o garantías supuestamente vulnerados; toda vez que existe una falta de relación de los hechos denunciados con los derechos o garantías vulneradas, ya que ésta no señala cual es concretamente el componente que reclama como incumplido; por lo que, la accionante no cumplió con este requisito exigido; **ii)** Sobre el "derecho a la seguridad jurídica", es necesario tener presente que este es un principio y no un derecho, por lo cual no corresponde sea considerado por el tribunal de garantías; **iii)** Es necesario tener en cuenta que la administración tributaria inició dos procesos de verificación; para los cuales, emitió diferentes requerimientos expresos, habiéndole solicitado los libros de ventas de los periodos de enero y febrero. Lo que debe tenerse en cuenta es que no existe identidad fáctica, ya que cada sanción se originó en dos solicitudes de documentación expresas; haciendo notar a su vez que, no existe prueba suficiente

que desvirtuó el incumplimiento a deberes formales, en el presente caso la accionante no entregó la documentación completa. Señalando al final que de acuerdo a lo expuesto y en vista de no existir vulneración de derechos se solicita se deniegue la tutela de la presente acción (fs.154 a 161).

I.3.3. Resolución

La Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, constituida en Tribunal de Garantías, pronunció Resolución 23/014 de 24 de enero de 2014, cursante de fs. 356 a 360, por la que **denegó** la acción de amparo solicitada, con el siguiente argumento: Si bien la accionante cumple con una amplia exposición de hechos impugnados, ésta omite identificar los derechos o garantías que considera vulnerados, ya que los mismos no los expuso con claridad; limitándose a invocar solamente como vulnerado al "derecho a la seguridad jurídica" el cual se encuentra catalogado por la CPE como un principio y no un derecho; por otra parte la accionante, solo menciona la vulneración de sus derechos de defensa y debido proceso, sin vincular a que autoridad y de qué manera se hubiesen vulnerado; tampoco precisa en que elementos o vertientes del debido proceso fueron afectados, constatando a su vez la inexistencia de un petitorio adecuado y preciso, aspectos por los cuales no es posible ingresar a realizar el análisis de fondo de la problemática planteada.

II. CONCLUSIONES

Realizada la revisión y compulsada de los antecedentes, se llega a las siguientes conclusiones:

- II.1.** Ordenes de verificación 0011OVI10353 y 0011OVI10354 por los periodos –de enero y febrero de 2009– de 25 de agosto de 2011, emitidas por el Jefe de Fiscalización a.i de la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) (fs. 34 a 37).
- II.2.** Vista de cargo: SIN/GDCH/DF/0011OVI10353/VC/00102/2012, de 27 de agosto, emitida por la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, correspondiente al impuesto revisado del periodo de enero de 2009 (fs. 60 a 64).
- II.3.** Vista de cargo: SIN/GDCH/DF/0011OVI10354/VC/00103/2012, de 27 de agosto, emitida por la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, correspondiente al impuesto revisado del periodo de febrero de 2009 (fs. 71 a 74).
- II.4.** Resolución determinativa 17-000570-12 de 26 de noviembre de 2012, emitida por el Jefe del Departamento Jurídico Técnico del SIN; dirigida a la contribuyente –Duran Muñoz María Gladys– dentro del operativo específico debito IVA y su efecto en el IT por el periodo de enero de 2009 (fs.44 a 52).
- II.5.** Resolución determinativa 17-000571-12 de 26 de noviembre de 2012, emitida por el Jefe del Departamento Jurídico Técnico del SIN a la contribuyente –Duran Muñoz María Gladys– dentro del operativo específico debito IVA y su efecto en el IT por el periodo de febrero de 2009 (fs.38 a 43).

II.6. Fotocopia Legalizada de la resolución del Recurso de alzada ARIT/CHQ/RA 0039/2013 de 1 de abril, dictada por la Dirección Ejecutiva Regional a.i. de Chuquisaca de la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT); mediante la cual se resuelve confirmar las Resoluciones determinativas 17-000570-12 y 17-000571-12 emitidas por la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN (fs. 147 a 152).

II.7. Copia autenticada de la resolución del Recurso de jerárquico AGIT-RJ 0846/2013 de 24 junio, emitido por la Dirección Ejecutiva General a.i. de la AIT; mediante la cual se resuelve confirmar la Resolución ARIT-CHQ/RA 0039/2013 de 1 de abril, manteniendo firmes y subsistentes las Resoluciones determinativas 17-000570-12 y 17-000571-12 ambas de 26 de noviembre, las cuales imponen una sanción de UFV's1500.- (mil quinientas unidades de fomento a la vivienda) por cada una, por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida (fs. 1 a 11).

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La accionante señala que fue notificada con las Resoluciones determinativas 17-000570-12 y 17-000571-2012 ambas de 26 de noviembre, las cuales establecieron la inexistencia de impuesto omitido, con respecto al débito Fiscal IVA e IT; pero fue sancionada por Incumplimiento de deberes formales, aspecto que resulta ser extraño y distinto a la falta cometida; toda vez que, existió un cambio de la tipificación y por ende la imposición ilegal de una doble sanción por un mismo hecho, y se le impidió ejercer su derecho a la defensa; al no haberse modificado la vista de cargo y directamente ser notificada con las Resoluciones determinativas respectivas.

En consecuencia precisado el problema jurídico, corresponde verificar y en su caso determinar si existió vulneración de los derechos fundamentales invocados, a fin de conceder o denegar la tutela solicitada.

III.1. La garantía del non bis in ídem como elemento del debido proceso: naturaleza jurídica, finalidad y alcances

Con respecto a la garantía del non bis in ídem la SCP 2235/2012 de 8 de noviembre, en sus fundamentos jurídicos señaló lo siguiente: *"En el anterior sistema constitucional boliviano, el principio non bis in ídem no estaba expresamente consagrado ni como derecho ni como garantía constitucional; empero, en el actual orden constitucional, se reconoció de una forma autónoma como una garantía jurisdiccional, así el art. 117.II de la CPE, señala que: 'Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho. La rehabilitación de sus derechos restringidos será inmediata al cumplimiento de su condena'; en armonía con la Norma Suprema el art. 4 del CPP, respecto a la persecución penal única, dispone que: 'Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho, aunque se modifique su calificación o se aleguen nuevas circunstancias...'*, prohibiendo de esta forma la duplicidad en el ejercicio del ius puniendi del Estado.

La SC 1764/2004-R de 9 de noviembre, desarrolló la siguiente jurisprudencia constitucional respecto del non bis in ídem: **'...consiste en la exclusión de la doble sanción por unos mismos hechos, es decir, que no recaiga la duplicidad de sanciones en los casos en que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento; tiene por finalidad la protección del derecho a la seguridad jurídica a través de la prohibición de un ejercicio reiterado del ius puniendi del Estado, impidiendo sancionar doblemente a una persona por un mismo hecho. (...)** tiene su alcance en una doble dimensión, pues, de un lado, está el material, es decir, que nadie puede ser sancionado dos veces por el mismo hecho y, de otro, el procesal referido al proceso o al enjuiciamiento en sí, es decir, que ante la existencia de identidad de sujeto, objeto y causa, no sólo que no se admite la duplicidad de resolución por el mismo delito, sino también que es inadmisibles la existencia de un nuevo proceso o juzgamiento con una repetición de las etapas procesales.

En la segunda dimensión del alcance, es decir, el procesal, se infiere que la manifestación esencial del principio non bis in ídem es la cosa juzgada, lo que supone la existencia de un proceso cuyo resultado sea una sentencia ejecutoriada, misma que podrá ser absolutoria, declaratoria de inocencia o condenatoria, lo que implica el cierre del proceso penal en forma definitiva y firme, de manera que a partir de ello, el Estado no puede pretender ejercer su potestad del ius puniendi contra la misma persona y por los hechos que motivaron ya el juzgamiento; empero, cabe advertir que ello no significa que tenga que anularse la acción o medio extraordinario de la revisión de sentencia, prevista por la legislación procesal para aquellos casos en los que la sentencia judicial ejecutoriada se manifiesta como injusta, equivocada o contradictoria lesionando los derechos del procesado, pues en este último caso no podría calificarse de un doble juzgamiento en contra del procesado.

En el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, el principio non bis in ídem está consagrado como un derecho humano que forma parte del derecho al debido proceso; así la Declaración Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, lo consagra en su art. 8.4 en los siguientes términos: 'El inculpaado absuelto por una sentencia firme no podrá ser sometido a nuevo juicio por los mismos hechos'; el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos en su art. 14.7) lo consagra en los siguientes términos: 'Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un delito por el cual hubiese sido ya condenado o absuelto por una sentencia firme de acuerdo con la ley y el procedimiento penal de cada país'" (las negrillas son agregadas)

III.2. Características de la Vista de Cargo y las Resoluciones determinativas en materia tributaria.

La Vista de Cargo es: "La pretensión de la administración Tributaria, la cual considera que existen ciertos conceptos o impuestos y montos que le adeuda el contribuyente por un periodo determinado de su desenvolvimiento o actividad. En esta vista o nota de cargo todavía no se liquidan los accesorios, que incluyen: intereses, actualizaciones y multas que serán establecidos en la Resolución

Determinativa”

De acuerdo a lo establecido por el art. 96.I del CTB: “La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado”.

El procedimiento de tramitación para desvirtuar la Vista de Cargo se encuentra normada en el art. 98 del CTB, norma que establece que una vez notificado el sujeto pasivo y/o tercero responsable, dentro del plazo perentorio de treinta días tiene la posibilidad de formular y presentar los descargos correspondientes; vencido este, la Administración Tributaria emitirá y notificará la correspondiente Resolución determinativa dentro del término de sesenta días. Esta Resolución de acuerdo a lo establecido por el art. 98.II del CTB deberá contener como requisitos mínimos el lugar y fecha de emisión, nombre o razón social del sujeto pasivo y/o tercero responsable, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, calificación de la conducta y la sanción en caso de contravenciones, debiendo tener al final de la misma la firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

Una vez emitida la Resolución determinativa por parte de la Administración Tributaria, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene la posibilidad de acudir a la instancia recursiva ante la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT) a través de los Recursos de alzada y jerárquico respectivamente de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 143, 198, 218 y 219 del CTB.

Con respecto a la naturaleza jurídica de la Resolución determinativa la SCP 0468/2012 de 4 de julio de 2012 en sus fundamentos jurídicos señaló que esta: *“...constituye un acto administrativo el cual es concebido como ‘...toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en ejecución de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos por Ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo (art. 27 de la LPA). La potestad tributaria, para la consecución de los fines públicos perseguidos, en uso de sus facultades específicas establecidas en el art. 66 del CTB, emite actos administrativos destinados al cobro de obligaciones tributarias vinculadas a tributos, presumiéndose estos legítimos (art. 65 del CTB), los mismos que se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el art. 74.1 del CTB’ (1471/2010-R de 4 de octubre)”.*

III.3. Impugnación de actos de la Administración Tributaria.

Con respecto a la impugnación de actos de la Administración Tributaria, la SCP

1086/2012 de 5 de septiembre en sus fundamentos jurídicos señaló: "De la revisión del art. 1 del Código Tributario Boliviano (CTB), se puede identificar que las previsiones contenidas en dicho cuerpo legal, son aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental y universitario; lo que significa que, las decisiones asumidas por el SIN, mediante resoluciones determinativas, se encuentran sujetas al régimen del Código Tributario Boliviano, al que debemos remitirnos para identificar los medios de impugnación establecidos en el mismo, así como las condiciones para su presentación."

... 'Contra los actos de la Administración Tributaria de alcance particular podrá interponerse Recurso de Alzada en los casos, forma y plazo que se establece en el presente Título. Contra la resolución que resuelve el Recurso de Alzada solamente cabe el Recurso Jerárquico, que se tramitará conforme al procedimiento que establece este Código. Ambos recursos se interpondrán ante las autoridades competentes...', de lo que antes de denominaba Superintendencia Tributaria, instancia que actualmente, por imperio del Decreto Supremo (DS) 29894 de 7 de febrero de 2009, quedó instituida como Autoridad de Impugnación Tributaria." (las negrillas son nuestras).

III.4. Análisis del caso concreto

La accionante señala que fue notificada con las Resoluciones determinativas 17-000570-12 y 17-000571-12 ambas de 26 de noviembre, las cuales establecieron la inexistencia del impuesto omitido, con respecto al débito fiscal IVA e IT; pero fue sancionada por incumplimiento a deberes formales, aspecto que la peticionante de tutela, califica de extraño y distinto a la falta cometida, toda vez que existió un cambio de tipificación y por ende la imposición ilegal de una doble sanción por un mismo hecho; señalando también que, se le impidió ejercer su derecho a la defensa al no haber sido modificada con la vista de cargo, y directamente ser notificada con las Resoluciones determinativas respectivas.

Inicialmente corresponde analizar, si en el caso existió vulneración al principio non bis in ídem como elemento del debido proceso, que en concepto del accionante fue vulnerado por la Administración Tributaria, al haber dispuesto una doble sanción por un mismo hecho; al respecto es necesario tomar en cuenta que, de los antecedentes arrojados al expediente, se tiene la existencia de dos procesos distintos de verificación, dentro de los cuales la Administración Tributaria emitió requerimientos expresos de documentación, a través de dos Ordenes de Verificación distintas (0011OVI10353 - libro de ventas del mes de enero del año 2009) y (0011OVI10354 - libro de ventas del mes de febrero del año 2009); existiendo por tanto dos Vistas de Cargo, así como dos Resoluciones determinativas diferentes, una por el mes de enero y otra por el mes de febrero; concluyéndose que la entidad demandada al haber concluido que en el caso si bien existe identidad de sujetos, no existe identidad fáctica; toda vez que, cada sanción establecida por la administración tributaria tuvo su origen en dos solicitudes de documentación distintas y expresas, correspondientes a los meses de enero y febrero del año 2009, identificados los mismos de manera individual, tanto en las órdenes de verificación, así como en las Vistas de Cargo y

Resoluciones determinativas correspondientes. Por lo tanto de acuerdo a lo desarrollado anteriormente y en virtud de lo expresado en el Fundamento Jurídico III.1 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional; no se advierte la vulneración del principio non bis in ídem como elemento del debido proceso, toda vez que en el presente caso si bien existe identidad en el sujeto, no existe identidad fáctica debido a la individualización de procesos originados por distintos órdenes de fiscalización correspondientes a dos periodos distintos.

Con respecto a la ausencia de tipificación de la sanción; denunciada por la accionante, el Director Ejecutivo General a.i. de la AIT, al momento de resolver el recurso jerárquico; manifestó que, la contribuyente afirmó que no present los libros de ventas por los periodos enero y febrero de 2009, debido a que su contador los había extraviado; aplicándose la sanción prevista en el subnumeral 4.1. Anexo A de la RND 10-0037-07, que guarda relación con la obligación prevista en el art. 70.8 del CTB, que fue consignada como norma específica infringida; sin que de la fundamentación planteada por la autoridad codemandada se pueda evidenciar el desconocimiento o existencia de ausencia de tipificación al momento de imponer la sanción; al contrario se colige que las autoridades demandadas ante la presentación incompleta de la documentación requerida, determinaron una sanción que se encuentra identificada de manera previa en el art. 70.8 del CTB y Anexo A de la RND 10-0037-07 y que fue especificada en las actas por contravenciones tributarias al inicio del proceso, lo que denota la inexistencia de cambio o ausencia de tipificación.

En relación al petitorio de la accionante, por el cual esta solicita se revoque las Resoluciones determinativas respectivas al caso, así como las Resoluciones de los recursos de alzada y jerárquico respectivamente, debe tenerse en cuenta lo desarrollado en el Fundamento Jurídico III.3 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional; es decir que esta instancia no puede pronunciarse respecto a las resoluciones administrativas dictadas en primera y segunda instancia, pues su competencia se encuentra limitada a verificar la denuncia a vulneraciones a derechos y garantías constitucionales a través de la resolución que resolvió el Recurso jerárquico, en atención a que este se constituye en el último recurso en vía administrativa, mediante el cual se podrá subsanar las actuaciones anteriores.

Sobre la emisión de las Vistas de Cargo es necesario tener presente que la accionante dentro los plazos establecidos, presentó los descargos correspondientes, los mismos que fueron valorados por la administración tributaria, emitiéndose las correspondientes Resoluciones determinativas; sin que se advierta vulneración al derecho a la defensa, ya que la peticionante de tutela desde el momento de la notificación con las Ordenes de Verificación, hizo uso de los medios de defensa respectivos, como la presentación de descargos correspondientes y activando los medios de impugnación.

Finalmente respecto al principio de seguridad jurídica, en virtud de la SCP 0053/2012 de 9 de abril, es necesario tener en cuenta que la seguridad jurídica no está instituida como derecho, sino como principio rector de los actos de la jurisdicción judicial o administrativa, tal es así, que el art. 178 de la CPE al

referirse a la seguridad jurídica lo define como un principio que sustenta la potestad de impartir justicia emanada del pueblo, principio general del ordenamiento jurídico y mandato dirigido a los poderes públicos, aspecto que no configura a este principio como un derecho fundamental que pueda ser tutelado por la acción de amparo constitucional.

En consecuencia, Tribunal de garantías, al haber **denegado** la tutela solicitada actuó de manera correcta.

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: **CONFIRMAR** Resolución 23/014 de 24 de enero de 2014, cursante de fs. 356 a 360, pronunciada por la Sala Penal Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Chuquisaca, y en consecuencia, **DENEGAR** la tutela impetrada de la misma.

Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

Fdo. Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez
MAGISTRADA

Fdo. Dr. Ruddy José Flores Monterrey
MAGISTRADO