TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL

SENTENCIA CONSTITUCIONAL Plurinacional 2262/2012
Sucre, 9 de noviembre de 2012

SALA PLENA
Magistrada Relatora: Dra. Mirtha Camacho Quiroga
Acción de inconstitucionalidad concreta

Expediente: 00229-2012-01-AIC
00230-2012-01-AIC (acumulado)
Departamento: La Paz

En las acciones de inconstitucionalidad concreta, promovidas por el Gerente Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) a instancia de María de los Ángeles Baudoin Terán en representación de Rodríguez Baudoin Comunicación Estratégica S.R.L., demandando la inconstitucionalidad de la frase "Reducción de Sanciones establecidas en el Art. 156" prevista en el último párrafo del art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, por ser presuntamente contraria a los principios de reserva de ley, legalidad, seguridad jurídica, transparencia y jerarquía normativa, citando al efecto los arts. 109.II, 116.II, 232, 306.III, 311.I y II.5, 323.I y II y 410.I y II de la Constitución Política del Estado (CPE).

I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA

I.1. Contenidos de las acciones

I.1.1. Expediente: 00229-2012-01-AIC

Por memorial presentado el 29 de junio de 2010, cursante de fs. 21 a 29 vta., manifiesta que el 17 de noviembre de 2009, la empresa a la que represente fue notificada con el Auto Inicial de Sumario Contravencional 000849110090, emitido por la Gerencia Distrital La Paz del SIN, en la que se estableció una sanción de UFV's5000.- (cinco mil unidades de fomento a la vivienda), por el presunto incumplimiento de deberes formales de presentación y consolidación de declaraciones juradas de sus empleados; por lo que, independientemente de los descargos presentados y debido a razones de costo y beneficio, el 25 de junio de 2010, presentó una nota a la Autoridad Tributaria anunciando su intención de pago de la sanción, acogiéndose al descuento de 80%, conforme lo determinado en el art. 156 del Código Tributario Boliviano (CTB), solicitando al efecto la liquidación actualizada de la multa. Sin embargo, no se le proporcionó la liquidación requerida, simplemente se le entregó la boleta 1000; hecho que, demuestra la posición de la Administración Tributaria de rechazar su petición, basado únicamente en el art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, que ilegalmente restringe su derecho al descuento del 80% de la sanción en caso de multas por incumplimiento de deberes formales.
En ese entendido, refiere que el último párrafo del art. 11 en cuestión, dispone textualmente: "Las disposiciones sobre Reducción de Sanciones establecidas en el Artículo 156, Arrepentimiento Eficaz establecido en el Artículo 157 y Agravantes del Artículo 155 del Código Tributario, no se aplican a las

Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales". Por su parte, el art. 156.I del CTB, establece que: "Las sanciones pecuniarias establecidas en éste Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando, se reducirán conforme los siguientes criterios: 1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento". Consiguientemente, el art. 11 de la norma cuestionada, limita el derecho a la reducción de la sanción en un 80%, negando la posibilidad de pago con el beneficio que el Código Tributario Boliviano ha establecido de manera general para todas las sanciones pecuniarias, siendo la única excepción el ilícito de contrabando.

En consecuencia, el rechazo del descuento a sanciones por incumplimiento a deberes formales, al amparo de lo establecido en el último párrafo del art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, es ilegal e inconstitucional, toda vez que, el art. 156 del CTB, es absolutamente claro al determinar como única excepción los ilícitos de contrabando. En esa lógica, el art. 6.I del cuerpo legal citado, señala que sólo la ley puede otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios; por tanto, en virtud del principio de reserva de ley o legalidad, dichas facultades están expresamente reservadas en la misma, y no así a la Administración Tributaria, quedando claro que al haber modificado el art. 156 del referido Código mediante el último párrafo del art. 11 de Resolución Normativa de Directorio, se arrogó ilegalmente facultades que no le competen. Asimismo, el espíritu del citado artículo, para aplicar reducciones sobre la sanción radica en razones de costo beneficio a favor del Estado, que busca incentivar al contribuyente en el pago de la sanción impuesta, aunque el mismo no esté de acuerdo con ella, evitando al Estado un largo y costoso litigio, a cambio de una recaudación inmediata de la sanción impuesta.

Respecto a los preceptos constitucionales infringidos y su fundamentación, refiere en primer lugar que se habría vulnerado el principio de reserva de ley o legalidad, contenido en el art. 109.II de la CPE, donde expresa: "Los derechos y sus garantías sólo podrán ser regulados por la ley", en conformidad con el art. 116.II de la Norma Fundamental que establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible"; por consiguiente, la Administración Tributaria debe actuar dentro del marco de la ley y de las facultades que le han sido otorgadas; en esa lógica cualquier acto que tienda a restringir derechos, suprimir reducciones o establecer sanciones en términos distintos a los previstos por ley, resulta ser un acto discrecional e ilegal de la administración tributaria, al violentar el referido principio. Agrega que, también se vulneró el principio de seguridad jurídica, que otorga certeza frente a modificaciones y restricciones arbitrarias por parte de la Administración Tributaria, habiendo puesto al accionante en situación de indefensión y zozobra constante, citando los arts. 306.III, 311.I y 311.II.5 de la CPE. De igual forma, refiere que se lesionó el principio de transparencia, mencionando los arts. 232 y 323.I de la Ley Fundamental.

Por otro lado, manifiesta la vulneración del principio de jerarquía normativa contenido en el art. 410.II de la CPE, toda vez que, una norma inferior como es la Resolución de Directorio en cuestión, restringe derechos y beneficios otorgados por el art. 156 del CTB, desconociendo que es la ley, el único mecanismo que puede modificar derechos y beneficios en materia tributaria; por consiguiente, es ilegal e inconstitucional la restricción de su beneficio a la reducción del 80% de la sanción por incumplimiento de deberes formales que fue emitida por la Administración Tributaria, en consecuencia la frase cuestionada de inconstitucionalidad prevista en el último párrafo del art. 11 de la Resolución de Directorio 10-0037-07, es inconstitucional, de acuerdo a los fundamentos descritos precedentemente.

Finalmente, manifiesta que se habrían presentado anteriores recursos indirectos de inconstitucional, resueltos por el extinto Tribunal Constitucional en aplicación de la anterior Constitución Política del

Estado, razón por lo cual, la existencia de cosa juzgada está vinculada a la Constitución abrogada y no en virtud de la Constitución vigente. Asimismo, se debe mencionar que el bloque de constitucionalidad integrado por la Norma Suprema y los Tratados y Convenios Internacionales en materia de Derechos Humanos, protegen los principios citados ut supra, los cuales tienen como contenido esencial que una autoridad ejecutiva no restrinja derechos y garantías de los ciudadanos otorgados por la ley, la Constitución y Tratados Internacionales de Derechos Humanos, motivo por la cual, de conformidad a los arts. 13.IV y 256 de la CPE, se deben adoptar criterios de interpretación más favorables conforme los referidos Convenios Internacionales en la materia.

I.1.2. Expediente: 00230-2012-01-AIC

Mediante memorial presentado el 29 de junio de 2010, cursante de fs. 73 a 81 vta., señala que el 17 de noviembre de 2008, se notificó a la empresa que representa, con el Auto Inicial del Sumario Contravencional 00084919785 de 24 de abril de 2008, correspondiente a mayo de 2006, el mismo determina una sanción de UFV's5000.- (cinco mil unidades de fomento a la vivienda), por un presunto incumplimiento de presentación y consolidación de las declaraciones juradas de sus empleados; por ello el 8 de diciembre de 2008, la accionante presentó los descargos correspondientes al Auto mencionado, rechazando la calificación de la multa y dejando constancia que la obligación de consolidar las declaraciones de los dependientes se aplica cuando al menos un empleado ha presentado formularios Da Vinci, hecho que no sucedió en este periodo fiscal; sin embargo, en el mes objeto de multa ningún empleado con salario mayor a Bs7000.- (siete mil bolivianos), presentó facturas para descargar o compensar su impuesto.

Sin perjuicio de lo anterior, la empresa accionante solicitó el beneficio del descuento del 80% de la sanción conforme determina el art. 156 del CTB; empero, la Administración Tributaria respondió a la solicitud señalando que según la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, las disposiciones sobre reducción de sanciones establecidas en el referido artículo, no se aplican a las sanciones por incumplimiento de deberes formales. De donde la empresa accionante, establece que se ha visto vulnerada en el derecho a la reducción de la sanción del 80%, pues dentro del proceso administrativo tributario en concreto, se ha determinado la aplicación inconstitucional de una Resolución de Directorio, ya que va más allá de lo que determina el Código Tributario Boliviano, el cual, se limita a restringir el derecho de reducción de las sanciones a los casos de contrabando, de ahí que la aplicabilidad o no del art. 11 de la Resolución de Directorio, cuya constitucionalidad se cuestiona es vital para la Resolución final del proceso administrativo tributario, por lo que, la declaratoria sobre su constitucionalidad o inconstitucionalidad tendrán incidencia directa en la resolución del caso en cuestión.

La inconstitucionalidad precisa que se demanda la frase “Reducción de sanciones establecidas en el art. 156 (…) no se aplican a las Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales”, prevista en el último párrafo del art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, en función de los siguientes argumentos: a) El art. 156 del CTB, determina que: “Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios…”, en ese sentido la norma tributaria es clarísima al determinar como única excepción la sanción por ilícitos de contrabando y de ninguna manera restringe el beneficio de la reducción para sanciones por incumplimiento de deberes formales como lo ha determinado la Administración Tributaria; b) El art. 6 del CTB determina los principios de legalidad y de reserva de ley, que significa que sólo la ley puede otorgar, suprimir reducciones, desconocer condonaciones de sanción o establecer sanciones, norma que además representa el principio universal del nullum poena sine lege; al efecto se tiene el Auto Supremo 630/2008 de 19 de diciembre y la SC 0085/2006 de 20 de octubre; y, c) La vigencia y aplicación de la norma infringe el derecho subjetivo a la reducción de sanciones expresamente otorgado por el Código Tributario

Boliviano y es contraria a los principios de reserva de ley, legalidad, seguridad jurídica y jerarquía normativa, previstos por los arts. 109.II, 116.II, 232, 306.III, 323.I y 410.II de la CPE.

I.2. Resolución de la autoridad consultante

I.2.1. Expediente: 00229-2012-01-AIC

Según Resolución Administrativa (RA) 219 de 9 de julio de 2010 (fs. 30 a 33), la Gerencia Distrital La Paz del SIN, rechazó el recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad ahora acción de inconstitucionalidad concreta, disponiendo la remisión de antecedentes al "Tribunal Constitucional".

I.2.2. Expediente: 00230-2012-01-AIC

Por medio de la RA 218 de 9 de julio de 2010, cursante a fs. 82 a 85, el Gerente Distrital de La Paz del SIN, Franz Rozich Bravo, rechazó la solicitud para promover el recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad, ahora acción de inconstitucionalidad concreta, y dispuso se eleven antecedentes en consulta ante el Tribunal Constitucional Plurinacional.

I.3. Admisión y citación

I.3.1. Expediente: 00229-2012-01-AIC

Mediante AC 0670/2012-CA de 25 de julio (fs. 147 a 152), la Comisión de Admisión del Tribunal Constitucional Plurinacional, admitió la acción de inconstitucionalidad abstracta y dispuso revocar la RA 219, pronunciada por el Gerente General a.i. de La Paz del SIN y poner en conocimiento del Presidente Ejecutivo del mismo, en su condición de personero legal del órgano emisor de la norma impugnada, a objeto de que pueda formular los alegatos que considere necesarios en el plazo previsto; citación que se efectuó el 2 de octubre de 2012 (fs. 174).

I.3.2. Expediente: 00230-2012-01-AIC

Por medio de AC 0671/2012-CA de 25 de julio de 2012, cursante de fs. 149 a 154, la Comisión de Admisión de este Tribunal revocó la RA 218 y admitió la acción formulada por María de los Ángeles Baudoin Terán, en representación legal de Rodríguez Baudoin Comunicación Estratégica S.R.L., ordenando se ponga en conocimiento del personero legal del Órgano emisor de la norma impugnada; acto que fue cumplido el 2 de octubre de 2012 (fs. 176).

I.4. Alegaciones del personero del Órgano que generó la norma impugnada

I.4.1. Expediente: 00229-2012-01-AIC

Roberto Ugarte Quispaya, Presidente interino del SIN, mediante memorial presentado el 17 de octubre de 2012, formuló alegatos, cursante de fs. 228 a 234, expresando los siguientes argumentos de relevancia constitucional:

1) Refiere que existirían actuados contradictorios por parte del Tribunal Constitucional Plurinacional, pues dentro de cinco procedimientos sancionatorios iniciados por la Gerencia Distrital del SIN contra la empresa accionante, ésta interpuso cinco recursos indirectos de inconstitucionalidad el año 2010, todos en contra de la frase "Reducción de sanciones establecidas en el Artículo 156", bajo los mismos argumentos; se tiene que la Comisión de Admisión del Tribunal Constitucional Plurinacional en dos de los cinco casos, emitió los Autos Constitucionales 0377/2012-

CA y 0379/2012-CA, ambos de 16 de abril de 2012, que dispusieron el rechazo de los mencionados recursos incidentales de inconstitucionalidad con los siguientes argumentos: i) Inadecuada fundamentación jurídico-constitucional; ii) Falta de explicación de la relevancia del precepto impugnado en la decisión que se adopte dentro del proceso contravencional; y, iii) La frase cuestionada fue declarada constitucional a través de la SC 0085/2006, aunque en ese momento constituía el último párrafo del art. 7 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04, cuyo texto coincide con el ahora mencionado. Por ello, se ve sorprendido con la citación del AC 0670/2012-CA, que contiene los mismos argumentos de los recursos ya resueltos, en los cuales existe identidad de sujetos, objeto y causa, que debió ser acumulado y rechazado conjuntamente los otros.

2) En el presente "recurso incidental de inconstitucionalidad", la Gerencia Distrital La Paz del SIN emitió la RA 219, que rechazó el mismo, argumentando que el art. 162 del CTB, concordante con el art. 40 del Decreto Supremo (DS) 27310 de 9 de enero de 2004, faculta a las Administraciones Tributarias a dictar resoluciones contemplando el detalle de las sanciones para cada conducta contraventora; asimismo el art. 9.I de la Ley 2166 de 22 de diciembre de 2000, establece que el Directorio del SIN tiene atribuciones para dictar resoluciones con el objeto de facilitar y operativizar las actuaciones tributarias y sus procedimientos. Por otra parte, las sanciones por incumplimiento de deberes formales no suponen la existencia de un impuesto; es decir, que no emerge del pago o no de obligaciones procedentes de conductas que estén gravadas por algún impuesto nacional, sino de la omisión de un deber formal; por tanto, están fuera del alcance de los arts. 155, 156 y 157 del CTB.

3) La pretensión del contribuyente ya fue declarada constitucional mediante la SC 0010/2007 de 6 de marzo, concretamente el último párrafo del art. 7 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04, cuyo texto es idéntico al último párrafo del art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, que ahora es objeto del presente "recurso". En ese momento se atribuía a la norma de ir contra los principios de legalidad, supremacía constitucional, jerarquía normativa y prohibición de que los poderes del Estado se transfieran atribuciones entre ellos, siendo que en el presente caso también se acusa de lo mismo.

4) El accionante confunde el sentido de la presente acción, ya que denuncia la contradicción de la norma impugnada con el Código Tributario Boliviano, en vez de hacerlo respecto a la Constitución Política del Estado, citando al efecto la SC 0051/2004 de 1 de junio.

5) Referente a la vulneración del principio de reserva de ley o legalidad, manifiesta que el accionante confunde y unifica el principio de legalidad con el de reserva de ley, entrando en contradicción y señalando que la SC 0010/2007, se pronunció con relación al principio de legalidad, pero no así respeto a la reserva de ley. Por lo que con referencia a este último aspecto (reserva de ley), el SIN es una entidad que forma parte del Poder Ejecutivo, y que en consecuencia tiene potestad reglamentaria delegada, razón por la cual la Administración Tributaria cuenta con respaldo legal para emitir normas de carácter reglamentario u operativo en base a la ley. En ese sentido, sólo la ley puede crear, modificar y suprimir tributos, y la Administración Tributaria está facultada a operativizar los mismos mediante reglamentos, por lo que, no existe transgresión al principio de reserva.

6) Con relación a la lesión del principio de seguridad jurídica, no es evidente que se habría modificado el art. 156 del CTB; sino que se hizo una reglamentación aclarando a los contribuyentes cual es el alcance de la norma, para su utilización adecuada y evitar futuras confusiones, debido a que las sanciones por incumplimiento de deberes formales no suponen la existencia de un impuesto. En cuanto a la lesión del principio de jerarquía normativa, cita textualmente la SC 0010/2007.

7) El “recurso incidental de inconstitucionalidad” interpuesto carece de fundamentación jurídico constitucional y relevancia del precepto jurídico impugnado, según los Autos Constitucionales que rechazaron dos recursos que versaban sobre el mismo asunto; por lo que, ninguno de los principios y artículos indicados por la accionante han sido vulnerados, además de contar con una declaración de constitucionalidad mediante la mencionada SC 0010/2007; solicitando se “rechace” la acción de inconstitucionalidad concreta interpuesta por la accionante, declarando y ratificando la constitucionalidad de la norma administrativa impugnada.

I.4.2. Expediente: 00230-2012-01-AIC

Por memorial presentado el 17 de octubre de 2012, cursante de fs. 228 a 234, Roberto Ugarte Quispaya, Presidente Ejecutivo a.i., del SIN, reiteró en integridad los alegatos expuestos precedentemente para el expediente 00229-2012-01-AIC.

I.5. Trámite procesal en el Tribunal Constitucional Plurinacional

Mediante AC 0882/2012-CA de 3 de diciembre de 2012, cursante de fs. 245 a 248, la Comisión de Admisión del Tribunal Constitucional Plurinacional, determinó la acumulación por prelación de causas, del expediente 00230-2012-01-AIC al expediente 00229-2012-01-AIC, al evidenciarse que la norma cuya inconstitucionalidad se demanda, en ambos casos, es la misma, así como las normas inconstitucionales presuntamente vulneradas, situación que justifica plenamente la unidad de su tramitación y decisión.

II. CONCLUSIONES

Del análisis y compulsa de los antecedentes procesales de ambos expedientes, se establece lo siguiente:

II.1. La accionante María de los Ángeles Baudoin Terán, en representación de Rodríguez Baudoin Comunicación Estratégica S.R.L., dentro de los procesos administrativos de sumario contravencional instaurados en su contra, demandó en ambos procesos, la inconstitucionalidad de la frase “Reducción de sanciones establecidas en el art. 156”, prevista en el último párrafo del art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, emitida por la Presidenta Ejecutiva a.i. del SIN, a nombre del Directorio, cuyo texto completo es el siguiente:

“Artículo 11.- Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales

Las Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales son:

a. Multa fijada entre los límites establecidos en el Artículo 162 del Código Tributario, expresada en Unidades de Fomento a la Vivienda.

b. Clausura del establecimiento.

La imposición de Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales no inhibe la facultad de la Administración Tributaria, a determinar la existencia de otras obligaciones tributarias así fuere que el incumplimiento se encuentre relacionado con un mismo impuesto y periodo.

El pago de la sanción o del monto presunto de la Vista de Cargo conforme establece el Artículo 22 de ésta Resolución, no libera al sujeto pasivo o tercero responsable del cumplimiento del deber formal extrañado.

Las disposiciones sobre Reducción de Sanciones establecidas en el Artículo 156, Arrepentimiento Eficaz establecidas en el Artículo 157 y Agravantes del Artículo 155 del Código Tributario, no se aplican a las Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales".

II.2. Mediante Auto Inicial del Sumario Contravencional 00084919785 de 24 de abril de 2008 y Auto Inicial de Sumario Contravencional 000849110090 de 24 de abril de 2009, correspondientes a ambas acciones respectivamente, se instruyeron los sumarios contra el contribuyente Rodríguez Baudoin Comunicación Estratégica S.R.L., por encontrar que su actuar en ambos supuestos, estaba previsto como incumplimiento de deber formal de información, conforme el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0029-05, sujeto a una sanción que asciende a UFV's5000.-.

II.3. La reducción de sanciones en la norma tributaria, de acuerdo el art. 156.1 del CTB, establece lo siguiente:

"ARTICULO 156° (Reducción de Sanciones). Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada, cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento".

II.4. Por su parte, el art. 148.1 del CTB, clasifica a los ilícitos tributarios de la siguiente forma:

"ARTICULO 148° (Definición y Clasificación).

I. Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos".

II.5. Asimismo, el art. 160 del citado Código, establece las siguientes contravenciones tributarias:

"ARTICULO 160° (Clasificación). Son contravenciones tributarias:

1. Omisión de inscripción en los registros tributarios;

2. No emisión de factura, nota fiscal o documento equivalente;

3. Omisión de pago;

4. Contrabando cuando se refiera al último párrafo del Artículo 181º;

5. Incumplimiento de otros deberes formales;

6. Las establecidas en leyes especiales".

II.6. El art. 162 del CTB, establece como sanción al incumplimiento de deberes:
"ARTICULO 162° (Incumplimiento de Deberes Formales).

I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a Cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000 UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria".

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

La accionante considera que la frase "Reducción de sanciones establecidas en el art. 156" prevista en el último párrafo del art. 11 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, es contraria a los principios de reserva de ley, legalidad, seguridad jurídica, transparencia y jerarquía normativa; toda vez que, la Autoridad Tributaria al haber emitido la norma cuestionada, limita su derecho de acogerse a la reducción del 80%, sanción prevista en el art. 156 del CTB, dentro del sumario contravencional que le fue iniciado; a lo que debe añadirse que esta última no tiene facultades constitucionales para restringir la aplicación de lo establecido por el Código Tributaria Boliviano a través de una norma de rango inferior, razones por las que demanda la inconstitucionalidad de la frase mencionada. En consecuencia, corresponde determinar si los extremos denunciados son evidentes a los efectos de ejercer el control de constitucionalidad que le encomienda al Tribunal Constitucional Plurinacional, de conformidad al art. 132 de la CPE.

III.1. La Supremacía de la Constitución como fundamento del control de constitucionalidad

La democracia como forma organizativa de la sociedad en un Estado constitucional, se ve reflejada en dos elementos centrales: la división de poderes y la vigencia de derechos y garantías individuales y colectivas.

La supremacía constitucional como fundamento del control de constitucionalidad, vinculado al principio de jerarquía normativa, fue descrita de manera clara por el Juez, John Marshall, en el icónico fallo del caso "Marbury vs. Madison", que señalaba: "O bien la Constitución es un principio superior, inmodificable por medios ordinarios, o bien está al nivel de los actos legislativos ordinarios, y como esos actos, es alterable cuando a la legislatura le pluguiera hacerlo. Si la primera parte de la alternativa es verdadera, un acto legislativo contrario a la Constitución no sería derecho; si la última parte fuese verdadera, la Constitución sería una absurda tentativa del pueblo para limitar un poder ilimitable por su naturaleza" (Citado por Zaffaroni, Eugenio Raúl, Estructuras Judiciales, Ed. Ediar, Buenos Aires, 1994, pág. 46).

Este lúcido razonamiento, deja de manifiesto la naturaleza eminentemente política de la Constitución, y por consiguiente de la supremacía de la misma, al ser la expresión de la soberanía popular, conforme lo estipula el art. 7 de la CPE: "La soberanía reside en el pueblo boliviano, se ejerce de forma directa y delegada. De ella emanan, por delegación, las funciones y atribuciones de los órganos del poder público; es inalienable e imprescriptible" (las negrillas son nuestras). En consecuencia, la Constitución como fenómeno político es la voluntad popular expresada en un gobierno de poderes limitados, en el estricto marco de las funciones y atribuciones delegadas a los poderes públicos, que viabilice una convivencia pacífica y armoniosa de la sociedad. Bajo ese razonamiento, se establece que la protección y observancia de la supremacía de la Constitución se encomienda al Tribunal Constitucional Plurinacional; instituyendo a tal efecto una de sus principales funciones, como es el control de constitucionalidad de todo el ordenamiento jurídico vigente, de acuerdo a lo señalado en los arts. 196.I y 410 de la CPE.
En ese sentido, el fundamento de control de constitucionalidad, como bien señaló Hamilton en su obra "El Federalista" (Hamilton, Madison y Jay, 1788), se expresa en que: "Ningún acto legislativo por tanto, contrario a la Constitución, puede ser válido. Negar esto significaría afirmar que el agente

importará más que el principal, que el sirviente es superior a su patrón, que los representantes del pueblo son superiores al pueblo mismo; que los hombres que actúan en virtud de poderes, pueden no sólo hacer los que sus poderes no autorizan, sino lo que prohíben (…) Ni en manera alguna supone tal deducción superioridad alguna del poder judicial sobre el poder legislativo. Sólo supone que el poder del pueblo es superior al de ambos; y que donde la voluntad de la legislatura, declarada en sus leyes, está en oposición a la del pueblo, declarada en la Constitución, los jueces deben regirse por ésta más bien que por aquella". (Citado por Zaffaroni, Eugenio Raúl: Estructuras Judiciales, Ed. Ediar, Buenos Aires, 1994, pág. 47 y 48). Este entendimiento es aplicable no sólo para la normativa jurídica emanada por el Órgano Legislativo, sino extensivo a todos los órganos del poder público, que en el ámbito de competencias y atribuciones tengan facultades para emitir normas jurídicas de carácter general.

Por otra parte, la supremacía constitucional entendida como fenómeno normativo, erige a la Constitución como norma fundante y por consiguiente como fuente de validez de todo el ordenamiento jurídico, por lo que, el control constitucional encuentra su fundamento en la necesidad de verificar que éste orden normativo subyacente -en todo o en parte- no contradiga los principios, valores y fines instituidos por la Ley Fundamental, disciplinando al efecto dos modalidades: el control abstracto de constitucionalidad y el control indirecto de constitucionalidad, establecidos en los arts. 202.1 y 132 de la CPE. En ese orden de ideas, se puede concluir que: "la constitución sea una norma jurídica significa que es judicialmente aplicable por los tribunales. Y como ella regula el ejercicio del poder, significa que los tribunales son competentes para someter a los poderes públicos al imperio de la constitución" (Andaluz, Horacio: Aplicación judicial de la Constitución; Ed. El País, Santa Cruz, 2010, pág. 11).

III.2. Naturaleza jurídica y alcances de la acción de inconstitucionalidad concreta

Sobre el punto, la SCP 0686/2012 de 2 de agosto, estableció que: "El Constituyente ha conferido al Tribunal Constitucional Plurinacional, el ejercicio de la jurisdicción constitucional, que entre sus finalidades tiene la de ejercer el control de la constitucionalidad de leyes, estatutos autonómicos, cartas orgánicas, decretos y todo género de ordenanzas y resoluciones no judiciales; control que se instrumenta a través de las acciones de inconstitucionalidad, sean en la vía abstracta o concreta, con carácter correctivo o a posteriori, con la finalidad de que este Tribunal someta las normas cuestionadas a un juicio de constitucionalidad para establecer su compatibilidad o incompatibilidad con los valores supremos, principios fundamentales y normas de la Constitución Política del Estado.

Conforme el art. 109 de la LTCP: `La Acción de Inconstitucionalidad Concreta procederá en los procesos judiciales o administrativos cuya decisión dependa de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una Ley, estatuto autonómico, carta orgánica, decreto y todo género de ordenanzas y resoluciones no judiciales aplicables a aquellos procesos. Esta acción será promovida por el juez, tribunal o autoridad administrativa, de oficio o a instancia de parte'. Norma concordante con el art. 116 de la misma Ley, que dispone: `El Tribunal Constitucional Plurinacional no tiene competencia para conocer y resolver sobre fallos, sentencias, autos u otras resoluciones que dicte el Órgano Judicial a través de sus juezas, jueces y magistrados'.

El art. 115.I de dicha norma, sobre la sentencia dictada en una acción de inconstitucionalidad concreta y sus efectos, señala: `La sentencia dictada por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la Acción de Inconstitucional Concreta, surtirá los mismos efectos determinados para la Acción de Inconstitucionalidad Abstracta'; es decir, conforme al art. 107 de la LTCP: `1. La sentencia declarará la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la ley, estatuto autonómico, carta orgánica, decreto o cualquier género de ordenanzas y resoluciones no judiciales,

en todo o en parte. 2. La sentencia que declare la inconstitucionalidad total de la norma legal impugnada, tendrá efecto abrogatorio de ella. 3. La sentencia que declare la inconstitucionalidad parcial de la norma legal impugnada tendrá efecto derogatorio de los artículos sobre los que hubiera recaído la declaratoria de inconstitucionalidad y seguirán vigentes los restantes. 4. La sentencia podrá declarar la inconstitucionalidad de otros preceptos que sean conexos o concordantes con la norma legal impugnada, con los mismos efectos que en lo principal. 5. La sentencia que declare la constitucionalidad de la norma legal impugnada, hace improcedente cualquier nueva demanda de inconstitucionalidad contra ella'.

En el referido contexto normativo constitucional: `El recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad -ahora acción de inconstitucionalidad concreta-, como acción jurisdiccional extraordinaria a través de la cual el órgano judicial o la autoridad administrativa de oficio o a instancia de parte, cuando considere que en un determinado proceso de su conocimiento, una ley, decreto o cualquier género de resolución no judicial, aplicable al caso y de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a las normas de la Constitución Política del Estado, planteará este recurso ante el Tribunal Constitucional; es decir, (…) es una acción en la que el juzgador debe confrontar el texto de la norma impugnada con el de la Constitución Política del Estado, para determinar si hay contradicción en sus términos, con el objeto de realizar el control correctivo de la norma y así depurar el ordenamiento jurídico del Estado' (SC 0022/2010 de 20 de septiembre)".

III.3. La cosa juzgada constitucional, sus efectos y alcances

El art. 203 de la CPE, establece que: "Las decisiones y sentencias del Tribunal Constitucional Plurinacional son de carácter vinculante y de cumplimiento obligatorio, y contra ellas no cabe recurso ordinario ulterior alguno", razón por la que el Tribunal Constitucional Plurinacional al ser la máxima instancia encargada de velar por la supremacía de la Constitución, ejerce el control de constitucionalidad y precautela el respeto y la vigencia de los derechos y las garantías constitucionales, de conformidad al art. 196.I de la Norma Suprema, no existiendo instancia superior, pues sus decisiones adquieren calidad de "cosas juzgada constitucional", cualidad que las hacen inmodificables y no puede ser examinadas de manera ulterior.

Sobre la temática, la SCP 2143/2012 de 8 de noviembre, ha establecido que: "'…para analizar los efectos de la cosa juzgada constitucional en el ámbito del control normativo de constitucionalidad, es imperante definir el alcance del término `denuncia de inconstitucionalidad' (…) por tanto, debe precisarse que cada denuncia de inconstitucionalidad está compuesta por tres elementos esenciales: 1) la norma de carácter general cuya constitucionalidad se cuestiona; 2) las normas de rango constitucional que se consideran afectadas; y, 3) los presupuestos fáctico-circunstanciales argumentados por el o los accionantes legitimados para activar el control normativo de constitucionalidad, los cuales, constituyen el sustento jurídico constitucional para el ejercicio del control normativo de constitucionalidad.

En el marco de lo señalado, la calidad de cosa juzgada constitucional y sus efectos, es decir la improcedencia de cualquier nueva demanda de inconstitucionalidad, serán aplicables para dos supuestos específicos a saber:

i) Para casos en los cuales, se active ulteriormente el control normativo de constitucionalidad, en relación a normas de carácter general cuya constitucionalidad se cuestionó con anterioridad en cuanto a normas de rango constitucional denunciadas como afectadas en una anterior acción.

ii) Para situaciones en las cuales, en una acción abstracta o concreta de inconstitucionalidad anterior, se hayan denunciado presupuestos fáctico-circunstanciales idénticos a los plasmados en

una ulterior acción de inconstitucionalidad.

En el supuesto antes señalado, independientemente de las normas inconstitucionales denunciadas como lesivas, este elemento de la `denuncia constitucional', es decir el presupuesto fáctico-circunstancial, al configurarse como la causa de la acción de inconstitucionalidad, impide que de manera ulterior se active el control plural de constitucionalidad en su ámbito normativo".

Por lo previamente anotado, es preciso analizar la SC 0010/2007 de 6 de marzo, de la cual se argumenta la existencia de cosa juzgada constitucional, que se refiere a un recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad, que fue dirigido contra el último párrafo del art. 7 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004; en tanto que en la presente acción, la norma cuestionada es la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, por lo que se advierte que no existe identidad de la norma cuestionada; sin embargo, es necesario recalcar que el contenido del texto impugnado es idéntico al analizado dentro de la citada Sentencia Constitucional.

En aquella oportunidad se denunció la vulneración de los siguientes principios de la Norma Fundamental abrogada: a) Indelegabilidad de atribuciones establecido en el art. 30 de la Constitución Política del Estado abrogado (CPE abrg); b) Reserva legal prescrito en el art. 32 de la Ley Fundamental abrogada; y c) Jerarquía normativa (art. 228 de la CPE abrg). Entretanto, las acciones planteadas actualmente denuncian supuestas lesiones a normas y principios que responden a la Constitución Política del Estado vigente desde el 2009, que se refieren al principio de reserva de ley o legalidad (arts. 109.II; 116.II; 323.II y 410.I); a la seguridad jurídica (arts. 306.III y 311.II); al principio de transparencia (arts. 232 y 323.I) y el principio de jerarquía normativa (410.II).

Del análisis detenido de las similitudes y diferencias de los supuestos fácticos y el marco jurídico constitucional con la acción presentada en el año 2007, es necesario analizar los fundamentos jurídicos de la SC 0010/2007, que refiriéndose al art. 32 de la CPE abrg textualmente estableció lo que sigue:"La norma descrita consagra dos principios elementales en el Estado Constitucional en que se constituye Bolivia; de un lado, el principio de la aplicabilidad de las normas constitucionales o de constitución material, al disponer que el primer límite a las prerrogativas humanas está en las normas constitucionales, vale decir, que la condición innata de libertad del ser humano, encuentra su límite en los mandatos constitucionales de hacer o de no hacer, de tal modo que se materializa la especial sujeción, por principio voluntaria, del ser humano a unas normas de convivencia acordadas para posibilitar la convivencia pacífica con sus semejantes; de otro lado, existiendo el supuesto normativo primario, como es la Constitución; en un Estado Constitucional existen también normas inferiores a las constitucionales, que de igual manera obligan a las personas en el marco de las prerrogativas y limitaciones constitucionales; dichas normas son las leyes y otras normas inferiores y su obligatorio cumplimiento configura el principio de legalidad, el cual ha sido entendido en la SC 0085/2006, de 20 de octubre, de la siguiente manera: 'El principio de legalidad es una manifestación del principio general de imperio de la ley, según el cual todos (gobernantes y gobernados), se encuentran sujetos a la ley y únicamente en virtud de ella adquieren legitimidad sus actuaciones. Conforme a esto, en el marco de nuestra Constitución, como en las otras de esta órbita de cultura, el principio de legalidad se constituye en el pilar básico del Estado de Derecho y soporte del principio de seguridad jurídica. Viene a sustituir el gobierno de los hombres por el gobierno de la ley. Es por tanto un principio informador de todo el ordenamiento jurídico de la nación, al que debe sujeción todo funcionario, cualquiera sea su jerarquía'.

'…Por último, dado que también se denuncia la contradicción del art. 7 de la RND 10-0021-04 con las normas del art. 228 de la CPE, conviene tener una aproximación real a los mandatos inmersos en dicho artículo, y la forma en que pueden ser lesionados; así, al respecto, la SC 0019/2005, de 7 de

marzo, ha manifestado lo siguiente: «La norma consignada en esta disposición constitucional proclama dos principios fundamentales: a) el principio de la supremacía constitucional, que consiste en que el orden jurídico y político del Estado está estructurado sobre la base del imperio de la Constitución que obliga por igual a todos, los gobernantes y gobernados; y b) el principio de la jerarquía normativa, que consiste en que la estructura jurídica de un Estado se basa en criterios de niveles jerárquicos que se establecen en función de sus órganos emisores, su importancia y el sentido funcional. Significa que se constituye una pirámide jurídica en la que el primer lugar o la cima ocupa la Constitución como principio y fundamento de las demás normas jurídicas»'.

Ahora bien, las normas constitucionales analizadas pueden ser violentadas en determinados supuestos que este Tribunal ha especificado en la SC 0022/2006, de 18 de abril, señalando lo siguiente: '(…) respecto a las normas del art. 228 de la CPE, que el recurrente acusa de violentadas por la norma impugnada, se debe señalar que su mandato instituye los principios de supremacía constitucional y jerarquía normativa; por tanto, un precepto vulnera su contenido cuando pretende en forma expresa suplantar dichos principios de una de las siguientes formas: i) disponer la aplicación de una ley u otra norma de inferior jerarquía con preferencia a la Constitución Política del Estado; y ii) que una norma inferior sea aplicada en detrimento de una de rango superior, así; que un decreto determine su aplicación con predilección a una ley, y sucesivamente'.

'…Ahora bien, en el caso presente se denuncia la inconstitucionalidad de las normas del último párrafo del art. 7 de la RND 10-0021-04, que dispone lo siguiente:

«Las disposiciones sobre Reducción de Sanciones establecidas en el Artículo 156, arrepentimiento eficaz establecidas en el Artículo 157, y Agravantes del Artículo 155 todos del Código Tributario, no se aplican a las Sanciones por Incumplimiento de Deberes Formales»' (el resaltado es propio).

De la norma glosada, se infiere que tiene por objeto instituir una restricción a la aplicación de los arts. 155, 156 y 157 del CTB, estableciendo que sus mandatos no se deben emplear para los casos de sanciones por incumplimiento de deberes formales; dicha restricción, según el representante del Directorio del SIN, es motivada porque las sanciones por incumplimiento a deberes formales no suponen la existencia de un impuesto que a su vez implique la posibilidad de su pago; sino la omisión de un deber formal; por tanto, no existe forma en que se efectué un pago que pueda reducir la sanción o signifique un arrepentimiento eficaz; supuesto al cual están dirigidas las normas de los arts. 155, 156 y 157 del CTB.

'…Con relación al art. 32 de la Ley Fundamental, que impone los principios de constitución material y de legalidad como fundamentales del Estado Constitucional, sus mandatos tampoco fueron lesionados por la norma demandada; pues, de un lado, el precepto demandado no desconoce el principio de aplicación material de las normas constitucionales, ya que se limita a restringir la aplicación de algunas normas legales; y en cuanto al principio de legalidad, que implica el sometimiento a la ley y a todas las normas vigentes en el Estado por parte de gobernantes y gobernados; se debe señalar que no puede considerarse vulnerado por el ejercicio de parte del Poder Ejecutivo de la potestad reglamentaria, pues ésta le ha sido concedida por el art. 96.1ª de la CPE para ejecutar y hacer cumplir las leyes, sin contrariar sus disposiciones; en ese orden de razonamiento, el sólo hecho de dictar un decreto o cualquier otro género de resolución destinada a reglamentar una ley, no es contrario al principio de legalidad, porque el conjunto normativo vigente en un país, protegido por el principio de legalidad, lo constituyen la Constitución Política del Estado, las leyes, los decretos y demás instrumentos de carácter normativo. Cosa diferente es la contradicción que exista entre el decreto que reglamenta una ley y ésta, lo que configura un problema de legalidad que debe ser resuelto por las vías pertinentes de resolución de este tipo de conflictos'.

Para finalizar este acápite, respecto a lo manifestado por el incidentista, con relación a que la norma cuestionada resultaría contraria al principio de reserva legal; se debe manifestar que aunque acusa de lesionado tal principio, señala como normas constitucionales infringidas las de los arts. 30, 32 y 228 de la CPE, dentro de las cuales no está previsto tal principio, como ya fue expuesto al analizar el art. 32 de la CPE; en consecuencia no corresponde analizar tal delación; empero, conviene precisar que el principio de reserva legal está previsto, entre otros, en los arts. 7 y 229 de la CPE, los cuales no fueron acusados de lesionados.
'…Por último, con relación a la vulneración del art. 228 de la CPE, se concluye que tampoco ha sido violado, porque la norma cuestionada no establece un mandato de desconocer o inaplicar los principios de supremacía constitucional y jerarquía normativa; aquí conviene aclarar que el art. 228 de la CPE sólo puede ser vulnerado cuando la norma infraconstitucional impone un deber ser de desconocimiento de los citados principios, como ya fue establecido en el Fundamento Jurídico III.2.3, lo que no implica que cuando una norma legal (una ley) sea desconocida por una jerárquicamente inferior, como un decreto o una resolución normativa de directorio de un ente autárquico como es el SIN, dicha trasgresión quede impune, sino sólo que ese hecho al no contradecir de manera directa las normas constitucionales, pues la afectada es la ley, se constituye en un problema de legalidad y no de constitucionalidad, que debe ser resuelto por las vías pertinentes; así ya fue expresado en la SC 0051/2004, de 1 de junio, en la que de igual manera que en el caso presente, se denunciaba la contradicción entre una Resolución Ministerial y una Resolución Biministerial; habiéndose expresado el siguiente razonamiento referido a los alcances de la jurisdicción constitucional y los recursos de inconstitucionalidad: '(…) En consecuencia, esta vía de control de constitucionalidad sólo se activa en aquellos supuestos en los que la disposición legal impugnada, infringe de manera directa las normas de la Ley Fundamental del Estado, de contrario no se activa el recurso directo o abstracto de inconstitucionalidad cuando una norma reglamentaria (Decreto Supremo o Resolución normativa) contradiga o infrinja a una norma legal superior que no sea la Constitución, pues esa situación jurídica corresponde al ámbito de control de legalidad, por lo mismo se activa la vía del proceso contencioso administrativo; así lo dispone la norma prevista por el art. 6 de la Ley 1979, de 24 de mayo de 1999, que de manera expresa dispone lo siguiente: «Se aplicarán los procesos contenciosos administrativos por las autoridades judiciales competentes, cuando se impugnen decretos y resoluciones que se consideren ilegales por su oposición a una norma superior, salvo que la contradicción acusada se refiera de manera directa a una o más disposiciones de la Constitución Política del Estado, en cuyo caso se aplicarán los procedimientos constitucionales regulados en la Ley 1836 del Tribunal Constitucional»'. Razonamiento que aunque fundado en el análisis de un recurso directo de inconstitucionalidad, es aplicable también al recurso indirecto o incidental de inconstitucionalidad, porque el objeto de ambos recursos es el mismo, el análisis de la constitucionalidad o no de una norma legal o de otro tipo.

Respecto a la alusión que el incidentista hace a la SC 0013/2003, de 14 de febrero, se debe manifestar que el razonamiento expresado en dicha Sentencia y trascrito en el memorial del incidente, es de orden conceptual, vale decir que establece la comprensión del principio de jerarquía normativa; y, aunque posteriormente dicho razonamiento da lugar a la consideración, en el fondo, de un problema de legalidad radicado en la contradicción entre un Decreto Supremo con una Ley, esa forma de comprender el recurso de inconstitucionalidad y habilitarlo para resolver esos conflictos, fueron superados por el entendimiento expuesto en la SC 0051/2004, como ya fue expresado” (el resaltado nos corresponde).

Los argumentos se centran específicamente en el hecho de que la norma impugnada no contradice principio constitucional alguno por un lado, mientras que por otro lado se establece que la acción de inconstitucionalidad concreta presentada, basa sus argumentos en que la norma impugnada contradice una norma legal, particularmente el art. 156 del CTB, y no contra los principios

establecidos en la Constitución Política del Estado, lo que significa la improcedencia de los "recursos" presentados, aspectos que también se reproducen dentro de la acción de inconstitucionalidad concreta que es objeto del presente análisis.

III.4. Análisis del caso concreto

Considerando que en Fundamento Jurídico III.3 de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional se ha analizado los argumentos de la SC 0010/2007, si bien dicha Sentencia fue emitida en la vigencia de una anterior Constitución Política del Estado, se evidencia que los principios supuestamente vulnerados por la normativa impugnada en aquella oportunidad (cuyo texto y significado es idéntico al de la norma actualmente impugnada) son los mismos que ahora se denuncian como lesionados por la accionante, es decir los principios de reserva legal y jerarquía normativa, lo que marca una identidad de factores a tomar en cuenta dentro de la presente Sentencia Constitucional Plurinacional, ya que la jurisprudencia dentro de las consideraciones de control normativo sigue vigente la línea jurisprudencial establecida en la SC 0051/2004.

Por lo que los argumentos utilizados en aquella oportunidad son aplicables al caso analizado, en mérito a que la contradicción entre una norma de carácter legal con una norma reglamentaria no es objeto del control normativo de constitucionalidad, inhibiendo en consecuencia a la jurisdicción constitucional a referirse sobre este aspecto, lo que configura que en este caso en particular, existe cosa juzgada constitucional, hecho que impide ingresar al fondo del caso planteado.

POR TANTO

La Sala Plena del Tribunal Constitucional Plurinacional, en virtud de la jurisdicción y competencia que le confieren los arts. 202.1 de la CPE; 12.2 y 28.I.2 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional, resuelve: declarar la IMPROCEDENCIA de las acciones de inconstitucionalidad presentadas por María de los Ángeles Baudoin Terán en representación de Rodríguez Baudoin Comunicación Estratégica S.R.L.
Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.

No intervienen el Presidente, Dr. Ruddy José Flores Monterrey, por encontrarse de viaje en misión oficial y la Magistrada, Dra. Ligia Mónica Velásquez Castaños, por ser de voto disidente. Asimismo se hace constar que la Magistrada, Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez, formulará su aclaración de voto.

Fdo. Dr. Efren Choque Capuma
MAGISTRADO

Fdo. Dra. Soraida Rosario Chánez Chire
MAGISTRADA

Fdo. Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez
MAGISTRADA

Fdo. Tata Gualberto Cusi Mamani
MAGISTRADO

Fdo. Dra. Mirtha Camacho Quiroga
MAGISTRADA