



**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL**  
**SENTENCIA CONSTITUCIONAL PLURINACIONAL 0796/2015-S2**  
**Sucre, 17 de julio de 2015**

**SALA SEGUNDA**

**Magistrado Relator: Dr. Juan Oswaldo Valencia Alvarado**  
**Acción de amparo constitucional**

**Expediente: 09956-2015-20-AAC**  
**Departamento: Santa Cruz**

En revisión la Resolución 76 de 7 de enero de 2015, cursante de fs. 329 vta., a 332, pronunciada dentro de la **acción de amparo constitucional** interpuesta por **Pablo Mauricio Heredia Moreno** en representación legal de la **Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda.** anteriormente denominada "**Productos AVON Bolivia Ltda.**" contra **Dolly Karina Salazar Pérez, Directora Ejecutiva Regional a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz.**

**I. ANTECEDENTES CON RELEVANCIA JURÍDICA**

**I.1. Contenido de la demanda**

Por memoriales presentados el 6 y subsanado el 28, ambos de noviembre de 2014, cursantes de fs. 145 a 154 vta.; y, fs. 178 a 183 vta., el accionante, señala que:

**I.1.1. Hechos que motivan la acción**

Dentro del proceso de fiscalización iniciado contra la empresa que representa, con el objeto de verificar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), sobre los periodos de fiscalización de enero a diciembre de 2008, se emitió la Resolución Determinativa 17-00243-13 de 27 de junio de 2013 que determinó la existencia de obligaciones en la suma de Bs6 947 337, 47.- (seis millones novecientos cuarenta y siete mil trecientos treinta y siete 47/100 bolivianos), monto que fue ilegalmente corregido mediante Auto Motivado 25-1396-13 de 9 de julio de 2013, estableciéndose como monto a cancelar la suma de Bs10 210, 901.- (diez millones doscientos diez mil novecientos un bolivianos).

Por ser contraria a los intereses de la empresa que representa, manifiesta que, al amparo del Código Tributario Boliviano, el 27 de junio de 2013, formuló recurso

de alzada contra la Resolución Determinativa 17-00243-13, dictándose Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0838/2013, que por falta de valoración de la prueba aportada, resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo cite: SIN/GGSCZ/DF/FE/VC/00044/2013 de 19 de abril.

Añade que, contra dicha decisión, la Administración Tributaria, planteó recurso jerárquico que culminó el 14 de abril de 2014, con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0561/2014, mediante la cual se dispuso anular la Resolución de Recurso de Alzada, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo; esto es, hasta la Resolución de alzada inclusive a efectos de que pronuncie sobre todas las cuestiones de forma planteadas por el sujeto pasivo en su recurso de alzada y en su defecto, sobre las cuestiones de fondo.

En cumplimiento a lo dispuesto, la ARIT Santa Cruz, pronunció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-STZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, resolviendo revocar parcialmente la Resolución Determinativa 17-00243-13, respecto al crédito fiscal por Bs128 577.- (ciento veintiocho mil quinientos setenta y siete bolivianos) equivalente a UFB's920 473.- (novecientos veinte mil cuatrocientos setenta y tres unidades de fomento a la vivienda); manteniendo firmes y subsistente las observaciones sobre el crédito fiscal por Bs2 546 210.- (dos millones quinientos cuarenta y seis mil doscientos diez bolivianos), ingresos no declarados por Bs366 247.- (trescientos sesenta y seis mil doscientos cuarenta y siete bolivianos); e impuesto a las transacciones por Bs84 520.- (ochenta y cuatro mil quinientos veinte bolivianos), alcanzando un monto total de Bs2 996 977,24.- (dos millones novecientos noventa y seis mil novecientos setenta y siete 24/100 bolivianos), disponiendo también confirmar las multas por incumplimiento a deberes formales por Bs84 430.- (ochenta y cuatro mil cuatrocientos treinta bolivianos), debiendo al efecto la Administración Tributaria, recalcular la deuda de conformidad a las previsiones contenidas en los arts. 47 y 165 del CTB; 8 y 10 del Decreto Supremo (DS) 27310, incluyendo los accesorios a la sanción por omisión de pago.

Contra tal determinación, formularon recurso jerárquico denunciando falta de valoración de los agravios y vicios de nulidad cometidos por la Autoridad Tributaria que emitió la decisión impugnada, solicitando se confirme la validez del crédito fiscal IVA apropiado y se ordene dejar sin efecto la determinación efectuada sobre base presunta respecto a ingresos no declarados, impuestos a las transacciones y multas por incumplimiento, debiendo procederse a la revisión y verificación de la validez de las pruebas aportadas oportunamente dentro del proceso administrativo; sin embargo, en vulneración de sus derechos, fueron sorprendidos el 1 de octubre de 2014, con una notificación irregular dirigida a una persona que ya no era representante legal de la empresa, haciéndoles saber que, el recurso jerárquico había sido rechazado porque no se cumplió con el Auto de observación al recurso jerárquico de 9 de septiembre del señalado año, que extrañaba el señalamiento de la autoridad ante quien se interpuso el recurso jerárquico; que no se adjuntaron los documentos respaldatorios de la personería jurídica del recurrente al haberse cambiado de denominación social; y, la remisión en original, copia o fotocopia del documento que contenía el acto contra el cual se

formuló el recurso.

Agrega que, el acto recursivo estaba dirigido a la Autoridad Jerárquica, por lo que respecto a este extremo, se omitió la aplicación del principio de informalismo en materia administrativa que derivo en lesión al derecho a la defensa, por cuanto, el aspecto observado no resulta esencial respecto al recurso formulado, toda vez que se sabe que el recurso jerárquico está dirigido a la autoridad jerárquica, ya que se impugna una resolución emitida por la misma autoridad regional y que solo puede impugnarse ante la Autoridad General Impugnación Tributaria.

En cuanto al cambio de denominación, refiere enfáticamente que; la documental extrañada fue efectivamente presentada en fotocopias legalizadas, conforme se evidencia del sello de recepción de 2 de septiembre de 2014; habiéndose remitido testimonio de escritura pública 2969/2014 de 3 de junio, que ponía en conocimiento de la ARIT Santa cruz, el cambio de denominación social de "Productos Avon Bolivia Ltda." a "Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda.", así como testimonio poder 1297/2014 de 16 de junio, que acreditaba como nuevos representantes de la empresa a Cristian Daniel Bustos Valle y Pablo Mauricio Heredia Moreno, resultando imposible que tales documentos sean observados como no presentados.

Con referencia a la presentación del acto que originó el recurso jerárquico, se ha vulnerado el principio de informalismo y la propia normativa contenida en el art. 16 inc. f) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), que faculta al procesado a no presentar documentos que se encontraran en poder de la entidad pública actuante; situación que se presenta en el caso analizado, toda vez que el recurso jerárquico fue planteado contra una decisión emitida por la propia ARIT Santa Cruz y que además se halla en el expediente original del proceso administrativo.

Con el Auto de Observación de recurso jerárquico, se notificó a Carlos Enrique Guna Parada, persona que ya no representaba a la empresa, evidenciándose que no se dio por apersonados a los nuevos representantes, aun cuando el mencionado fallo modifica el denominativo de la empresa y se refiere a la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., hechos que han causado indefensión absoluta, viciando de nulidad sus actos y que les impidió recurrir en recurso jerárquico contra una Resolución emitida por misma ARIT Santa Cruz.

Finaliza manifestando que, ninguna de las notificaciones posteriores a la presentación del recurso jerárquico fueron dirigidas a la empresa que representa o a sus representantes legales, pese a haberse adjuntado documental que acreditaba el cambio de denominación así como de los representantes.

### **I.1.2. Derechos supuestamente vulnerados**

El representante de la empresa accionante alega la vulneración de los derechos al debido proceso en sus elementos "del derecho a la defensa, a recurrir y a la

igualdad de las partes procesales”, citando al efecto los arts. 109.I; 115.II; 117.I y 180.I y II de la Constitución Política del Estado (CPE).

### **I.1.3. Petitorio**

Solicita se conceda la tutela y se ordene la nulidad de obrados hasta el Auto de observación, disponiéndose la admisión del recurso jerárquico para su remisión y resolución ante la AGIT.

### **I.2. Audiencia y Resolución del Tribunal de garantías**

No obstante haberse señalado audiencia para el 12 de diciembre de 2014, el verificativo fue suspendido a solicitud del accionante al no haberse podido notificar al tercero interesado, difiriéndose el acto hasta el 7 de enero de 2015.

El 7 de enero de 2015, conforme se evidencia en acta cursante de fs. 321 a 329 vta., se llevó a cabo la audiencia de acción de amparo constitucional, habiéndose producido los siguientes actuados:

#### **I.2.1. Ratificación de la demanda**

El abogado de la parte accionante, se ratificó en el contenido de su demanda.

#### **I.2.2. Informe de las autoridades demandadas**

Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, mediante sus representantes legales Dolly Karina Salazar Pérez, Alan Daniel Carrasco Vilela, Ruth Pérez Zapata, Érika Viviana Fischmann Marquina y Eliseo Sanchez Ochoa Urquizo, por informe escrito cursante de fs. 246 a 254 vta. y en audiencia, expresaron que: **a)** Existe falta de legitimación pasiva, toda vez que la misma recae sobre la ARIT Santa Cruz, al haber sido dicha autoridad quien, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, resolvió revocar parcialmente la Resolución Determinativa 17-00243-13 de 27 de junio de 2013; **b)** La demanda carece de relación de causalidad entre los hechos y las lesiones denunciadas, enunciándose los derechos supuestamente lesionados pero sin establecer la forma en la que la parte demandada hubiera incurrido en vulneración, existiendo en consecuencia imprecisión en la demanda al momento de identificar el hecho y el derecho, correspondiendo declararse la improcedencia de la acción conforme disponen los arts. 128 de la CPE y 51 del Código Procesal Constitucional (CPCo); **c)** La acción de amparo constitucional no se activa ante la existencia de actos consentidos, los cuales se evidencian en el presente caso, toda vez que la empresa accionante presentó memorial de alegatos ante la AGIT, expresando su pleno consentimiento respecto a la Resolución emitida por la ARIT Santa Cruz; además, existe diligencia de notificación con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1667/2014 de 15 de diciembre y memorial de complementación y enmienda presentado por la compañía accionante, elementos que deben ser considerados a los efectos del art. 53.2 del CPCo; **d)** Las

actuaciones que se denuncian como vulneratorias a los derechos de la parte impetrante de tutela, fueron tramitadas ante la ARIT Santa Cruz y no ante la AGIT, sin embargo, dichas actuaciones se realizaron en apego del art. 205 del CTB, referido a notificaciones, siendo preciso señalar que todas las diligencias de notificación practicadas en Secretaría de la AGIT, correspondientes a la empresa de "Productos AVON Bolivia Ltda.", fueron recogidas por Lilian Uriarte, desde el inicio del proceso de alzada, hecho que no fue observado por la empresa accionante; de donde se infiere que, la notificación cumplió con su finalidad de poner en conocimiento de las partes los actos procesales, lo cual se evidencia respecto al citado Auto de Observación al recurso jerárquico que, conforme a los registros de la ARIT, fue recogido por la señalada; además, la misma norma prevé que, la incomparecencia de las partes a efectos de notificarse, todos los miércoles, no impedirá que se practique la diligencia ni sus efectos; **e)** Respecto a las observaciones de la ARIT sobre el cumplimiento de los requisitos exigidos para la presentación del recurso jerárquico se hallan establecidos en el art. 198 del CTB; en consecuencia, las actuaciones de la ARIT Santa Cruz, se hallan plenamente respaldadas, no pudiendo admitirse un recurso que no cumple con lo dispuesto en la norma; **f)** La compañía accionante, al momento de presentar el recurso jerárquico adjuntó únicamente el testimonio poder 1297/2014 de 16 de junio y no así, como asevera, el testimonio de escritura pública 2969/2014 de 3 de junio, respecto al cambio de denominación de dicha empresa, motivo por el que mereció la observación que hoy se alude como lesiva; y, **g)** La pretensión de la parte accionante formulada el 12 de diciembre de 2014, en audiencia de amparo constitucional, respecto a la instalación del verificativo en ausencia de la AGIT, con el argumento de que al ser tercero interesado su presencia no era imperativa, cabe manifestar que al encontrarse en trámite un recurso jerárquico, existe la eventualidad de que el Tribunal de garantías emita pronunciamiento de imposible cumplimiento, en el entendido que no se puede retrotraer obrados al existir Resolución Jerárquica que cumple con plazos y requisitos y que ya fue notificada a las partes, menos aun cuando dicha Resolución no es objeto de impugnación a través de la presente acción tutelar; lo contrario implicaría la emisión de una doble resolución jerárquica sobre un mismo asunto, vulnerándose el debido proceso, el principio de seguridad jurídica y los derechos y garantías de la AGIT, correspondiendo declarar la improcedencia de la acción o denegar la tutela solicitada.

Dolly Karina Salazar Pérez, Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT Santa Cruz, mediante escrito cursante de fs. 255 a 258, informó lo siguiente: **1)** En cumplimiento a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0561/2014 de 14 de abril, la Autoridad Regional pronunció la Resolución ARIT-SCZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, notificada en Secretaría el 13 de igual mes y año y recogida por Lilian Uriarte el 14 de señalado mes y año; **2)** Dicha Resolución fue impugnada tanto por la empresa accionante como por la Administración Tributaria, última esta que cumplió con los requisitos de admisión, habiéndose emitido al efecto Auto de Admisión de 5 de septiembre de 2014, remitiéndose ante la AGIT el 12 de igual mes y año; **3)** El recurso formulado por la parte accionante fue observado por no cumplir con el art. 198 del CTB, al haber dirigido esté a la AGIT que carece de

competencia hasta que el recurso sea admitido; no se adjuntó el acto impugnado y tampoco se ratificó el que cursa en expediente; y, finalmente, la impugnación de la Resolución emitida contra "Productos AVON Bolivia Ltda.", la efectuó la Compañía de Productos Para La Mujer AP Ltda., ameritando la observación correspondiente a la acreditación de cambio de denominación social, otorgándose a efectos de subsanación, el plazo improrrogable de cinco días hábiles a partir de la notificación con el referido Auto de Observación, bajo alternativa de tenerse por rechazado el recurso; **4)** No obstante de que la notificación efectuada por Secretaría, fue recogida por Lilian Uriarte el 11 de septiembre de 2014, no existió respuesta, emitiéndose en consecuencia, el Auto de Rechazo el 26 de igual mes y año, que también fue recogido por la misma persona que habría estado efectuando el seguimiento de las actuaciones correspondientes al expediente en cuestión; y, **5)** El señalado Auto de Rechazo, fue remitido ante la AGIT a efectos de que se adjunte al expediente, encontrándose a la fecha con solicitud de complementación y enmienda presentada por la parte accionante, cuyo auto motivado será emitido en los siguientes días; por todo lo expuesto no existe vulneración alguna a los derechos de dicha empresa, correspondiendo denegar la tutela.

### **I.2.3. Intervención del tercero interesado**

Boris Walter López Ramos, representante legal de la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), mediante memorial cursante de fs. 200 a 206 vta., expresó los siguientes argumentos: **i)** El recurso jerárquico formulado por la parte accionante contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, no cumplió con los requisitos establecidos en el art. 198 del CTB, motivo por el cual, el 9 de septiembre del indicado año, se emitió Auto de Observación, otorgándosele un plazo de cinco días a efectos de subsanación, notificándose por Secretaría con dicho actuado el 10 de igual mes y año, sin que las observaciones realizadas hubieran sido subsanadas, originando que se pronuncie Auto de Rechazo de 26 del señalado mes y año, de conformidad a lo previsto por el art. 198.II del citado Código; **ii)** La empresa accionante, advertido de su negligencia, el 14 de octubre de 2014, presentó memorial formulando alegatos y anunciando amparo constitucional, dejando precluir su derecho de impugnación al no haberse apersonado a notificarse el miércoles 10 de septiembre; conducta que implica el tácito consentimiento y se constituye en causal de improcedencia de la presente acción tutelar, conforme dispone el art. 53.2 del CPCo, al haber consentido la ejecutoria de la Resolución del Recurso de Alzada; y, **iii)** La ARIT Santa Cruz, no ha incurrido en actos u omisiones ilegales o indebidas, habiendo enmarcado sus actos a lo previsto en el Código Tributario Boliviano; correspondiendo denegar la tutela impetrada.

### **I.2.4. Resolución**

La Sala Civil y Comercial Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, constituida en Tribunal de garantías, mediante Resolución 76 de 7 de enero

de 2015, cursante de fs. 329 vta. a 332, **denegó** la tutela solicitada, argumentando: Que la parte accionante no observó el principio de subsidiariedad, toda vez que, antes de acudir a la jurisdicción constitucional, debió plantear primero saneamiento procesal vía incidente de nulidad, observando la validez de las notificaciones que hoy se reclaman como inválidas y no respecto al fondo de la decisión que se pretende impugnar; es decir, solamente respecto a las actuaciones que dieron lugar al Auto de Rechazo del recurso jerárquico formulado por su parte que, en el caso de autos, emergen de la falta de conocimiento del Auto de Observación, el cual -conforme arguye la empresa accionante- no fue notificado a quien correspondía; en este contexto, tal situación debió ser puesta en conocimiento de la autoridad que hoy se demanda a efectos de agotar los recursos legales ordinarios; al no haberlo hecho, el representante, a nombre de la empresa, ha incurrido en causal de improcedencia de la presente acción tutelar, prevista en el art. 53.1 del CPCo, correspondiendo denegar la tutela pretendida.

## **II. CONCLUSIONES**

Del análisis y compulsas de los antecedentes que cursan en obrados, se establece lo siguiente:

- II.1.** Dentro del proceso de fiscalización iniciado contra la empresa accionante, la Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT Santa Cruz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, mediante la cual revocó parcialmente la Resolución Determinativa 17-00243-13 de 27 de junio de 2013, en la parte referida a crédito fiscal por Bs128 577 equivalente a UFV's92 473.- manteniendo firme y subsistentes las observaciones referidas a crédito fiscal por Bs2 546 210.-; ingresos no declarados e impuesto a las transacciones por Bs84 250.- que suman un total de tributo omitido por Bs2 996 977, 24.-, confirmando también las multas por incumplimiento a deberes formales por Bs84 430.-, debiendo la Administración Tributaria recalcular la deuda de acuerdo a lo previsto por los arts. 47 y 165 del CTB; 8 y 10 del DS 27310, incluyendo los accesorios y la sanción por omisión de pago; decisión que fue notificada en Secretaría de la ARIT Santa Cruz, el 13 de igual mes y año, a Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de "Productos AVON Bolivia Ltda." (fs. 20 a 81 vta.; 65 Anexo 3)
- II.2.** Contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014, GRACO Santa Cruz, mediante memorial de 29 de agosto de 2014, formuló recurso jerárquico, mereciendo Auto de Admisión de 5 de septiembre del señalado año; actuaciones que fueron puestas en conocimiento de Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de "Productos AVON Bolivia Ltda.", mediante diligencia practicada en las Secretarías de la ARIT Santa Cruz, el 10 de igual mes y gestión (fs. 2 a 7 Anexo 4).
- II.3.** Mediante escrito de 2 de septiembre de 2014, la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., anteriormente denominada "Productos AVON

Bolivia Ltda.”, acreditando la presentación legal de Cristian Daniel Bustos Valle y Pablo Mauricio Heredia Moreno, formuló recurso jerárquico ante el Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, contra la recurso de alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014, constando sello de recepción de la Analista de Información Legal de la Secretaría de Cámara de la ARIT Santa Cruz, que da cuenta de la existencia de documental que se adjuntó en copias legalizadas, en total de fs. 14 (fs. 22 a 48 Anexo 4).

- II.4.** La autoridad demandada, el 9 de septiembre de 2014, pronunció Auto de observación, estableciendo que el sujeto pasivo no había dado cumplimiento a los requisitos previstos en el art. 198 incs. a), b) y c) del CTB, referidos al señalamiento de la autoridad ante la que se interpone el recurso jerárquico; acreditación del cambio de denominación social adjuntando documentos respaldatorios de su personería; y, adjuntar un ejemplar del documento que contiene el acto contra el que se recurre; otorgándole un plazo para subsanar lo observado de cinco días hábiles improrrogables y computables desde la notificación con el señalado Auto, bajo alternativa de ser rechazado el recurso en caso de incumplimiento; habiéndose procedido a la notificación del actuado en Secretaría de la entidad, el 10 de señalado mes y año, a Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de “Productos AVON Bolivia Ltda.” (fs. 49 a 50 Anexo 4).
- II.5.** El 26 de septiembre de 2014, la Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT Santa Cruz, dictó Auto de Rechazo respecto al recurso jerárquico interpuesto por el representante legal de la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., por no haberse dado cumplimiento a las observaciones formuladas mediante Auto de observación de 9 de igual mes y año, procediéndose a la notificación del mismo, en calidad de representante legal de “Productos AVON Bolivia Ltda.”, el 1 de octubre del señalado año, en Secretaría de la ARIT (fs. 71 a 72 Anexo 4).
- II.6.** Mediante memorial presentado el 14 de octubre de 2014, la empresa impetrante de tutela, anteriormente denominada “Productos AVON Bolivia Ltda.”, acreditando la representación legal de Cristian Daniel Bustos Valle y Pablo Mauricio Heredia Moreno, presentó alegatos respecto al recurso jerárquico planteado por GRACO Santa Cruz contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014, y anunció formulación de acción de amparo constitucional, a efectos de reponer sus derechos vulnerados al no haberse admitido su recurso y proceder con la emisión de notificaciones en cabeza de un tercero que no es representante legal de la empresa, adjuntando al escrito un total de fs. 14, testimonio poder 1297, mereciendo providencia de 15 de indicado mes y año, por el cual se dio por apersonado a Pablo Mauricio Heredia Moreno, teniéndose por presentados los alegatos expuestos, notificándose tal actuado el 15 del señalado mes y año en Secretaría de la AGIT Santa Cruz, a Pablo Mauricio Heredia, en calidad de representante legal de “Productos AVON Bolivia Ltda.” (fs. 75 a 108 Anexo 4).

**II.7.** Por decreto de 15 de octubre de 2014, el Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, dispuso se ingresen antecedentes a despacho para dictar resolución, procediéndose en la fecha, a la notificación de Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de "Productos AVON Bolivia Ltda." (fs. 109 a 110 Anexo 4).

### **III. FUNDAMENTOS JURIDÍCOS DEL FALLO**

El accionante alega que, habiendo formulado recurso jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, que revocó parcialmente la Resolución Determinativa 17-00243-13 de 27 de junio de 2013, mediante escrito de 2 de septiembre de 2014, acreditando la representación legal de Cristian Daniel Bustos Valle y Pablo Mauricio Heredia Moreno respecto a la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., anteriormente denominada "Productos AVON Bolivia Ltda.", la autoridad demandada emitió Auto de Observación de 9 de septiembre de 2014, a efectos de subsanación en el plazo de cinco días, bajo apercibimiento de rechazarse el recurso, decisión que fue notificada a tercera persona, por lo que dicha empresa no tuvo conocimiento de la decisión, procediendo posteriormente, la misma autoridad a dictar Auto de Rechazo de recurso jerárquico el 26 de igual mes y año, impidiéndole ejercer sus derechos "a la defensa, a recurrir y a la igualdad de las partes procesales", como elementos del debido proceso.

En consecuencia corresponde analizar, si en el presente caso, se debe ingresar al fondo de la problemática planteada.

#### **III.1. Trámite de impugnación de los actos de la administración tributaria y notificaciones**

Con carácter previo, corresponde referir que lo que antes se denominaba Superintendencia Tributaria, a partir del DS 29894 de 7 de febrero de 2009, quedó instituida como Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT).

Bajo este contexto, ingresando a la materia objeto de estudio, de conformidad a lo previsto por el art. 131 del CTB, señala: "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..." (las negrillas nos corresponden).

En armonía con el precepto legal precitado, el art. 144 del CTB, refiere respecto al recurso jerárquico, que: "Quién considere que la resolución que resuelve el Recurso de Alzada lesione sus derechos, podrá interponer de

manera fundamentada, Recurso Jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el Recurso de Alzada, dentro del plazo de veinte (20) días improrrogables, computables a partir de la notificación con la respectiva Resolución. El Recurso Jerárquico será sustanciado por el Superintendente Tributario General conforme dispone el Artículo 139° inciso b) de este Código”.

Estableciéndose en el art. 198 del mismo cuerpo legal, que el recurso deberá contener, a efectos de su admisión y posterior tramitación, los siguientes requisitos:

- “a) Señalamiento específico del recurso administrativo y de la autoridad ante la que se lo interpone.
- b) Nombre o razón social y domicilio del recurrente o de su representante legal con mandato legal expreso, acompañando el poder de representación que corresponda conforme a Ley y los documentos respaldatorios de la personería del recurrente.
- c) Indicación de la autoridad que dictó el acto contra el que se recurre y el ejemplar original, copia o fotocopia del documento que contiene dicho acto.
- d) Detalle de los montos impugnados por tributo y por período o fecha, según corresponda, así como la discriminación de los componentes de la deuda tributaria consignados en el acto contra el que se recurre.
- e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.
- f) En el Recurso Jerárquico, señalar el domicilio para que se practique la notificación con la Resolución que lo resuelva.
- g) Lugar, fecha y firma del recurrente”.

Agregando en el párrafo III de la misma norma, que frente a la omisión de cualquiera de los requisitos señalados o ante la insuficiencia u obscuridad del recurso, la autoridad actuante, dentro del plazo de cinco días improrrogables, computables a partir de la notificación en Secretaría de la Superintendencia Tributaria General, Regional o Departamental, disponga su subsanación o aclaración, de no hacerlo, dará origen a que se declare el rechazo del recurso; infiriéndose que, de subsanarse las observaciones dentro del plazo establecido, se proseguirá con su tramitación, disponiéndose su admisión y notificándose a la autoridad demandada.

Concluyéndose en consecuencia que la presentación de impugnación en materia tributaria, en el caso de autos, a través del recurso jerárquico, requiere la concurrencia de ciertos requisitos, previamente establecidos en el Código Tributario Boliviano para hacer viable su admisibilidad, y que en caso de incumplimiento de cualquiera de ellos, corresponderá ordenar su subsanación en el plazo de cinco días a partir de la notificación al administrado en Secretaría de la misma instancia; de lo contrario, se deberá declarar el rechazo del recurso impugnativo opuesto.

Ahora bien, con la finalidad de garantizar el efectivo ejercicio del derecho a la defensa y el derecho de impugnación o doble instancia, todas las actuaciones que se susciten a lo largo de un proceso -administrativo o judicial-, deben ser puestos en conocimiento de las partes procesales a efectos de que éstas puedan controvertirlos o desvirtuarlos si así resulta conveniente a sus intereses y en defensa de sus derechos y garantías constitucional.

En efecto, la propia norma en análisis, prevé en su art. 83 lo siguiente:

**"I.** Los actos y actuaciones de la Administración Tributaria se notificarán por uno de los medios siguientes, según corresponda:

1. Personalmente;
2. Por Cédula;
3. Por Edicto;
4. Por correspondencia postal certificada, efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación electrónicos, facsímiles o similares;
5. Tácitamente;
6. Masiva;
7. En Secretaría;

**I.** Es nula toda notificación que no se ajuste a las formas anteriormente descritas. Con excepción de las notificaciones por correspondencia, edictos y masivas, todas las notificaciones se practicarán en días y horas hábiles administrativos, de oficio o a pedido de parte. Siempre por motivos fundados, la autoridad administrativa competente podrá habilitar días y horas extraordinarios".

Refiriendo en el art. 84 que la notificación personal, corresponderá únicamente cuando se trate de Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas que superen la cuantía establecida por la reglamentación a que se refiere el art. 89 de la misma norma; así como los actos que impongan sanciones, decreten apertura de término de prueba y la derivación de la acción administrativa a los subsidiarios, para luego determinar en el art. 90, que: "Los actos administrativos que no requieran

notificación personal serán notificados en Secretaría de la Administración Tributaria, para cuyo fin deberá asistir ante la instancia administrativa que sustancia el trámite, todos los miércoles de cada semana, para notificarse con todas las actuaciones que se hubieran producido. La diligencia de notificación se hará constar en el expediente correspondiente. La incomparecencia del interesado no impedirá que se practique la diligencia de notificación. En el caso de Contrabando, el Acta de Intervención y la Resolución Determinativa serán notificadas bajo este medio”.

Normativa que se complementa con las previsiones contenidas en el art. 205 del CTB, que establece:

“I. Toda providencia y actuación, deberá ser notificada a las partes en la Secretaría de la Superintendencia Tributaria General o Regional o de la Intendencia Departamental respectiva, lo que actualmente, bajo el nuevo sistema implementado por el ya citado DS 29894 equivaldría ser, la Autoridad de Impugnación Tributaria y las Autoridades Regionales de Impugnación Tributaria, o bien, en las oficinas de los Responsables de Recursos de Alzada en los departamentos de Oruro, Potosí, Tarija, Beni y Pando; según sea el caso, con excepción del acto administrativo de admisión del Recurso de Alzada y de la Resolución que ponga fin al Recurso Jerárquico, que se notificará a ambas partes en forma personal según lo dispuesto en los párrafos II y III del artículo 84 de la presente Ley o alternativamente mediante cédula, aplicando a este efecto las previsiones del Artículo 85 de este mismo cuerpo legal, cuyas disposiciones acerca del funcionario actuante y de la autoridad de la Administración Tributaria se entenderán referidas al funcionario y autoridad correspondientes de la Superintendencia Tributaria.

**II. A los fines de las notificaciones en Secretaría, las partes deberán concurrir a las oficinas de la Superintendencia Tributaria ante la que se presentó el recurso correspondiente todos los miércoles de cada semana, para notificarse con todas las actuaciones que se hubieran producido; la diligencia de notificación se hará constar en el expediente respectivo. La incomparecencia de los interesados no impedirá que se practique la diligencia de notificación ni sus efectos”** (el resaltado no corresponde al texto original).

Ahora bien, de acuerdo a la interpretación sistemática y teleológica de los preceptos legales glosados supra, las diligencias de notificación respecto a determinados actos administrativos como Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas que superen la cuantía establecida por la reglamentación a que se refiere el art. 89 de la misma norma; así como los actos que impongan sanciones, decreten apertura de término de prueba y la derivación de la acción administrativa a los subsidiarios, deberán practicarse de manera personal a objeto de no causar indefensión a la partes

procesales; sin embargo, tratándose de cualquier otra providencia o actuación, la administración se halla facultada de efectuar las notificaciones en las Secretarías de la AIT, o en la Superintendencia Tributaria, diligencia que se hará constar en el expediente y cuyos efectos no podrán ser alterados bajo el justificativo de su desconocimiento; pues, conforme lo prevé la propia normativa, **es responsabilidad de las partes concurrir a las oficinas de la AIT, ante la que se presentó el recurso, todos los miércoles de cada semana a notificarse con todas las actuaciones que se hubieran producido** a efectos de ejercer su derecho a la defensa, coadyuvando a la materialización de un debido proceso; toda vez que, si bien es cierto que, la autoridades encargadas de impartir justicia se hallan constreñidas al estricto cumplimiento de la ley, no menos evidente es que, las partes procesales, en observancia del principio de instancia de parte, se encuentran también en la obligación de dar al proceso la celeridad necesaria, observando las normas procesales aplicables a cada materia, por cuanto, cuando el interesado abandona la persecución de su propia causa, la autoridad a cargo del juzgamiento, no puede oficiosamente darle el impulso procesal que ésta necesita, siendo necesaria la participación de ambos elementos: juzgados y juzgadores, para alcanzar una justicia pronta y efectiva.

Ahora bien, de acuerdo a la abundante jurisprudencia constitucional, la diligencia de notificación no está dirigida a cumplir una formalidad procesal en sí misma, por cuanto, las formas procesales no tienen un valor intrínseco, sino que deben interpretarse teleológicamente al servicio de un fin sustantivo, como es, asegurar que la determinación administrativa o jurisdiccional, sea conocida efectivamente por el destinatario, garantizando de esa forma, de manera efectiva, el inviolable derecho a la defensa del justiciable; en este sentido, la SC 0427/2006-R de 5 de mayo, estableció que: *"(...) los emplazamientos, citaciones y notificaciones (notificaciones en sentido genérico), que son las modalidades más usuales que se utilizan para hacer conocer a las partes o terceros interesados las providencias y resoluciones de los órganos jurisdiccionales o administrativos, para tener validez, deben ser realizados de tal forma que se asegure su recepción por parte del destinatario; pues la notificación, no está dirigida a cumplir una formalidad procesal en sí misma, sino a asegurar que la determinación judicial objeto de la misma sea conocida efectivamente por el destinatario (así SC 0757/2003-R de 4 de junio); dado que sólo el conocimiento real y efectivo de la comunicación asegura que no se provoque indefensión en la tramitación y resolución en toda clase de procesos; pues no se llenan las exigencias constitucionales del debido proceso, cuando en la tramitación de la causa se provocó indefensión (art.16.II y IV de la CPE); sin embargo, en coherencia con este entendimiento, **toda notificación por defectuosa que sea en su forma, que cumpla con su finalidad** (hacer conocer la comunicación en cuestión), **es válida'** (SC 1845/2004-R, de 30 de noviembre)"* (las negrillas son nuestras).

### **III.2. Análisis del caso concreto**

El representante de la empresa accionante alega que, la autoridad demandada vulneró los derechos al debido proceso en sus elementos del "derecho a la defensa, a recurrir y a la igualdad de las partes procesales"; toda vez que, ante recurso jerárquico formulado por su parte, impugnando la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014 de 4 de agosto, emitió Auto de Observación de 9 de septiembre de igual año, que fue notificado a una persona que ya no era representante legal de la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., anteriormente denominada "Productos AVON Bolivia Ltda.", pese a haberse adjuntado al memorial del recurso los documentos de cambio de denominación, y de representante; motivo por el cual, al desconocer el contenido y existencia de dicho Auto, no subsanaron las observaciones, habiendo procedido la demandada a pronunciar Auto de Rechazo de recurso jerárquico, el 26 de septiembre de 2014.

Ingresando al análisis de la problemática, de antecedentes procesales, se evidencia que, el 2 de septiembre de 2014, la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., anteriormente denominada "Productos AVON Bolivia Ltda.", acreditando la representación legal de Cristian Daniel Bustos Valle y Pablo Mauricio Heredia Moreno, planteó recurso jerárquico ante el Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014, adjuntando al memorial un total de fs. 14 en copias legalizadas que, se evidencia corresponden al testimonio 1297/2014, de revocatoria del poder 1218/2014 de 3 de junio, otorgado ante la misma Notaría; y, de otorgamiento de poder amplio, general y suficiente que confiere Lorena Otero Rojas en representación de la Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda. a favor de Cristian Daniel Bustos Valle y Pablo Mauricio Heredia Moreno, designándolos representantes legales.

Del mismo modo, se evidencia que en mérito al recurso jerárquico formulado por la empresa accionante, la Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT Santa Cruz dictó el 9 de septiembre de 2014, Auto de Observación, instando a la parte a subsanar en el plazo de cinco días hábiles bajo alternativa de rechazo, los siguientes defectos:

- a)** Señalar específicamente la Autoridad ante la que se interpone el Recurso Administrativo;
- b)** Adjuntar documental respaldatoria de su personería, debido al cambio de denominación social; y,
- c)** Adjuntar original o copia del documento que contiene el acto contra el que se recurre.

Con el contenido de dicha Resolución, se practicó la correspondiente

diligencia en Secretaría de la AIT, el 10 de septiembre de 2014, notificándose a Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de "Productos AVON Bolivia Ltda."; sin embargo, al no haberse subsanado los defectos observados, la autoridad demandada, el 26 de septiembre de 2014, dictó Auto de Rechazo respecto al recurso jerárquico interpuesto por Carlos Enrique Guna Parada, en representación de Compañía de Productos Para la Mujer AP Ltda., por no haberse dado cumplimiento a las observaciones formuladas mediante Auto de 9 de igual mes y año, procediéndose a la notificación de Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de "Productos AVON Bolivia Ltda.", el 1 de octubre del señalado año, en Secretaría de la ARIT.

En base a estos elementos, y siendo que la problemática planteada se sustenta en la lesión del derecho al debido proceso en sus elementos del derecho a la defensa y a la impugnación, debido a que -según lo argumentado por la empresa accionante- el Auto de observación no fue de su conocimiento debido a que fue notificado a una tercera persona que ya no representaba a la empresa, hecho que había sido puesto en conocimiento de la autoridad mediante el propio memorial de recurso jerárquico, corresponde manifestar inicialmente que, de acuerdo a los argumentos expuesto en el Fundamento Jurídico precedente, si bien los actos comunicacionales tienen por objeto poner en conocimiento de las partes procesales los sucesos emergentes del adelantamiento de un proceso a efectos de que ejerzan su derecho a la defensa, no menos evidente resulta que, de acuerdo a lo previsto por los arts. 83.I.7; 90 y 205.II del CTB, es responsabilidad de las partes concurrir a las oficinas de la AIT, todos los miércoles de cada semana a efectos de notificarse con todas las actuaciones que se hubieran producido, por cuanto la incomparecencia de los sujetos procesales, no impedirá que se practique la diligencia de notificación ni sus efectos; de donde se establece que, el acto comunicacional, se da por cumplido por parte de la administración en el momento de la publicación de la cédula en la Secretaría de la entidad, correspondiendo a las partes, acudir periódicamente (todos los miércoles) a dichas instancias a verificar la existencia o no de nuevos actos procesales, no pudiendo, caso contrario, alegarse desconocimiento de lo obrado por falta de notificación expresa.

En el caso de autos, el recurso jerárquico fue presentado el 2 de septiembre de igual año, habiéndose emitido el Auto de Observación el siguiente 9 del mismo mes y año, notificándose el miércoles 10 del indicado mes y año; fecha a partir de la cual, corrían los cinco días hábiles para subsanar las observaciones efectuadas por la Directora Ejecutiva Regional a.i. de la ARIT Santa Cruz, estableciéndose en consecuencia como fecha límite para la subsanación de los defectos advertidos, el 17 de septiembre de 2014; sin embargo, ante la inactividad del sujeto pasivo, mediante Auto de Rechazo de 26 del mismo mes y año, se dispuso el rechazo del recurso, por incumplimiento del Auto de Observación.

Por lo tanto, para la Sala Segunda del Tribunal Constitucional Plurinacional, resulta evidente que la empresa accionante, incumplió con su deber de acudir a notificarse el 10 de septiembre, omisión que no es atribuible a la autoridad demandada, por cuanto, su actuación, se enmarcó a las normas contenidas en el Código Tributario Boliviano, referidas al trámite del recurso jerárquico y la notificación de incidencias procesales, aplicables al caso concreto.

Entonces, ha sido la propia negligencia y dejadez de la empresa impetrante de tutela, la cual ha causado la indefensión que reclama respecto al desconocimiento de los actos procesales que, le han impedido ejercer su derecho a la impugnación o doble instancia.

No obstante lo anotado anteriormente, cabe referir que aun cuando el recurso jerárquico de la parte accionante fue rechazado, el recurso planteado por GRACO Santa Cruz, mediante memorial de 29 de agosto de 2014, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0487/2014 - la misma que impugnó la empresa impetrante de tutela-, fue admitido mediante Auto de Admisión de 5 de septiembre del señalado año, actuado que fue notificado a Carlos Enrique Guna Parada, en calidad de representante legal de "Productos AVON Bolivia Ltda.", mediante diligencia practicada el 10 de igual mes y gestión, en la Secretaría de la ARIT Santa Cruz; es decir, fue notificada a quien, de acuerdo a los argumentos del representante legal, ya no representaba a la empresa; sin embargo, dándose por legalmente notificados con dicho actuado procesal, mediante memorial de 14 de octubre de 2014, apersonándose ante el Director Ejecutivo de la AGIT, formularon alegatos en respuesta al recurso planteado por GRACO; escrito que, de su revisión, permite evidenciar que contiene los mismos argumentos expuestos en recurso jerárquico rechazado.

De estos antecedentes, se establece entonces que, los fundamentos de la demanda de acción de amparo constitucional, resultan incoherentes con los hechos efectivamente comprobables, toda vez que resulta incomprensible e inaceptable que, la parte accionante se haya notificado con el Auto de Admisión del recurso jerárquico interpuesto por GRACO Santa Cruz y no haya conocido del Auto de Observación, respecto a su propio recurso, máxime si se considera que, ambas notificaciones fueron efectuados el mismo día 10 de septiembre de 2014.

Además y para finalizar, de acuerdo a los argumentos con relación a la finalidad de las notificaciones y su validez, aun cuando existan defectos procesales, siempre y cuando se haya tenido conocimiento cierto de lo obrado, cabe referir que, conforme manifiesta la demanda, la mencionada empresa, sí tuvo conocimiento de la Resolución de Observación de recurso jerárquico, toda vez que, la misma persona que durante todo el proceso de

fiscalización, recogió las notificaciones cedularias de Secretaría, procedió de la misma forma respecto al citado Auto observación y el posterior de rechazo de recurso jerárquico de 26 de igual mes y año; argumento que no ha sido desvirtuado por la parte accionante, de donde se infiere que, efectivamente se adquirió conocimiento de lo obrado.

En consecuencia, las supuestas lesiones a los derechos de la empresa accionante al debido proceso y a la igualdad de las partes procesales, no son evidentes; por cuanto, de obrados se establece que respecto al debido proceso en sus elementos del derecho a la defensa y a recurrir, ha sido la propia negligencia de dicha empresa, al no apersonarse a recabar sus notificaciones, la que impidió que se cumplan con las observaciones realizadas por la demandada al recurso jerárquico opuesto, en aplicación del art. 198 del CTB; y con ello, que la tramitación y resolución de su recurso llegue a buen término; hechos no atribuibles a la demandada y que ameritan denegación de tutela.

En cuanto a la igualdad de partes procesales, no se ha identificado actuación alguna en que pudiera haber incurrido la autoridad demandada a efectos de favorecer o perjudicar a ninguno de los sujetos procesales, por cuanto, ambos recursos jerárquicos, con la finalidad de su admisión, fueron valorados a la luz del tantas veces reiterado art. 198 del CTB; motivo por el cual también debe denegarse la tutela impetrada.

En merito a lo expuesto, el Tribunal de garantías, al haber **denegado** la tutela, aunque con otros fundamentos, ha evaluado en forma correcta los datos del proceso.

### **POR TANTO**

El Tribunal Constitucional Plurinacional, en su Sala Segunda; en virtud de la autoridad que le confiere la Constitución Política del Estado Plurinacional de Bolivia; y los arts. 12.7 de la Ley del Tribunal Constitucional Plurinacional y 44.1 del Código Procesal Constitucional; en revisión, resuelve: **CONFIRMAR en todo** la Resolución 76 de 7 de enero de 2015, cursante de fs. 329 vta. a 332, pronunciada por la Sala Civil y Comercial Primera del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz; y en consecuencia, **DENEGAR** la tutela solicitada.

**Regístrese, notifíquese y publíquese en la Gaceta Constitucional Plurinacional.**

Fdo. Dr. Juan Oswaldo Valencia Alvarado  
**MAGISTRADO**

Fdo. Dra. Mirtha Camacho Quiroga  
**MAGISTRADA**