



AUTO SUPREMO

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIASALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDAAUTO SUPREMO N° 12/2024Sucre, 30 de enero de 2024DATOS DEL PROCESO Y DE LAS PARTESExpediente : 704/2023Demandante : Sociedad Watch Tower Bible and Tract ..Society of Pennsylvania Demandado : Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana ..Nacional Proceso : Contencioso TributarioDistrito : Santa Cruz Relator :Mgdo. Carlos Alberto Egüez AñezVISTOS: El recurso de casación en el fondo de fs. 261 a 269, interpuesto por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, representada legalmente por José Luis Mollinedo Koya, impugnando el Auto de Vista 56 de 23 de septiembre de 2022, cursante de fs. 242 a 253 vta., pronunciado por la Sala Social, Contenciosa y Contenciosa Administrativa y Tributaria Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, dentro del proceso contencioso tributario seguido por la Sociedad Watch Tower Bible and Tract Society of Pennsylvania contra la entidad recurrente, la contestación de fs. 272 a 280 vta.; el Auto de 26 de octubre de 2023, de fs. 281 que concedió el recurso; el Auto 704/2023-A de 4 de diciembre, de fs. 288 a 289, que admitió la casación, los antecedentes del proceso; y,I. ANTECEDENTES DEL PROCESO I.1. Sentencia. Que, tramitado el proceso de referencia, la Juez Primero de Partido Administrativo Coactivo Fiscal y Tributario de Santa Cruz, emitió la Sentencia 118 de 01 de diciembre de 2021, de fojas 200 a 204 vuelta, declarando improbadamente la demanda contenciosa tributaria, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa impugnada. I.2. Auto de Vista En grado de apelación deducida por la parte demandante a través del escrito de fojas 211 a 221 vuelta, la Sala Social Administrativa, Contencioso y Contenciosa Administrativa Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz, pronunció el Auto de Vista 56 de 23 de septiembre de 2022, de fojas 242 a 253 vuelta, REVOCÓ la sentencia 118/21 de 1 de diciembre de 2021, debiendo la Administración Tributaria Aduanera cumplir y hacer cumplir la resolución del recurso de alzada saliente a fojas 62 a 72 vuelta, en razón a que las entidades religiosas de acuerdo a Convenios, Tratados Internacionales y Concordatos, se encuentran libres de pagos de aranceles, donados a organismos privados sin fines de lucro. En consecuencia, declara probada la demanda contenciosa tributaria de fojas 112 a 122, y probada la prescripción bajo los fundamentos expuestos, debiendo la Administración Aduanera hacer entrega de la importación. II. MOTIVOS DEL RECURSO DE CASACIÓN Dicho fallo motivó el recurso de casación en el fondo de fojas 261 a 269, interpuesto por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, representado legalmente por José Luis Mollinedo Koya, manifestando en síntesis lo siguiente: II.1. Acusó la vulneración y aplicación indebida de la normativa tributaria y la incorrecta aplicación e interpretación de la ley respecto a la prescripción; ya que únicamente se habla de la resolución determinativa y de los plazos de prescripción que la Administración Tributaria tiene para efectuar la determinación respectiva; situación que se encuentra fuera de la realidad; toda vez que, la controversia se encuentra referida a una autodeterminación efectuada a través de una declaración jurada (Declaración Única de Importación); es decir que, el presente proceso se trata de una deuda tributaria autodeterminada y no así de una determinación efectuada por la Aduana Nacional; por lo que la normativa aplicable es distinta a tiempo de efectuar el cómputo de prescripción, aspecto que causa lesiones a los intereses del Estado. Indicó que la entidad demandante a



través de una Declaración Única de Importación (DUI) declaró efectuar la importación de distintos tipos de productos (folletería, libros, periódicos, etc.), que según el importador serían “donaciones”, se encontraba en la obligación tributaria de dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 131.III del DS 25870, que dispone la regularización de los trámites de despacho inmediato dentro del plazo improrrogable de 60 días; y supeditada a la presentación de la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas. Agregó que la Ley 2492, establecía claramente que las facultades de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda tributaria autodeterminada, prescriben a los 4 años; sin embargo, de igual manera establece que el cómputo de la prescripción se inicia a partir de la notificación del Título de Ejecución Tributaria (TET); que en presente caso, al tercer día siguiente de la notificación del Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria (PIET) en la Gestión 2019. Mencionó que a la solicitud de prescripción presentada por el sujeto pasivo, se emitió la Resolución Administrativa AN-GRZGR-ULEZR-RESADM-106-2021, que suspendió el cómputo de prescripción, hasta que se culmine el presente proceso y los antecedentes originales sean devueltos a la Administración Tributaria Aduanera, teniendo aún vigente los 4 años para efectuar la ejecución tributaria, por lo que las facultades de ejecución de la Administración Aduanera no están prescritas. Señaló que el Código Tributario vigente sin modificaciones, establece que las facultades de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda tributaria determinada prescribirán a los 4 años, asimismo, establece que el cómputo de prescripción de la facultad de ejecución tributaria inicia a partir de la notificación del Título de Ejecución Tributaria; por lo que habiéndose notificado con el PIET a la demandante en la gestión 2019, se entiende que en dicha gestión se daría inicio a la ejecución tributaria; sin embargo, considerando que el sujeto pasivo solicitó la prescripción, se emitió la resolución administrativa respectiva, y que de igual manera fue impugnada, se suspende el cómputo de la prescripción conforme lo dispuesto por el artículo 62 de la Ley 2492 hasta que la misma culmine y los antecedentes originales sean devueltos a la Administración Tributaria Aduanera, estando aún vigente los 4 años para efectuar la ejecución tributaria, por lo que las facultades de la Administración Aduanera no están prescritas. Añade que corresponde asumir el criterio de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que considera que la normativa a ser aplicable es la vigente a la fecha en que se invoque la prescripción; y al haber solicitado la prescripción en la Gestión 2019, la normativa aplicable es la Ley 2492, con las modificaciones dispuestas en las leyes 291, 317 y 812.II.2. Acuso la incorrecta aplicación e interpretación de la ley, respecto a la exención tributaria, alegando que el auto de vista recurrido no realizó el análisis legal; ya que, el requisito sine quanon en las exenciones tributarias existentes en los despachos inmediatos, está supeditada a la presentación de la Resolución de Exoneración Tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas; lo que no ocurrió en el presente caso, ya que dicha documentación no fue presentada por el importador, ni por la Agencia Despachante de Aduana en el tiempo previsto por la normativa tributaria (60 días); por lo que, al no existir la resolución que determine la exoneración de tributos, existe ausencia de regularización, por ende incumplimiento de pago de los tributos aduaneros; debiendo aplicarse lo dispuesto por el artículo 10 del DS 25870. Enfatizó que la sentencia de primera instancia, actuó en apego a lo establecido por el numeral 16 del artículo 1 de la Ley 439; es decir, que valoró toda la prueba y analizó la normativa tributaria apeguándose su fallo



a la verdad material de los hechos y dispuso la inexistencia de la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, encontrándose la misma debidamente fundamentada. Concluyó el memorial solicitando que case totalmente el Auto de Vista 56 de 23 de septiembre de 2022; y en consecuencia, se confirme la Sentencia 118/2021, y se declare improbadamente la demanda interpuesta por Wath Tower Bible And Tract Society Of Pensilvania de los Testigos de Jehová de Bolivia, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa AN-GRZGR-ULEZR-RESADM-106-2021.III.

CONTESTACIÓN DE LA PARTE DEMANDADA Por escrito de fojas 272 a 280 vuelta, Wath Tower Bible And Tract Society Of Pensilvania, representado legalmente por Alvaro Ricardo Rojas Montaña, respondió al recurso deducido por la Administración Tributaria, conforme a lo siguiente: Manifestó que las DUI's de importación de donaciones que no estén regularizadas deben ser objeto de un procedimiento de fiscalización posterior para determinar su monto; y si no se efectuó dicho procedimiento dentro de los 4 años de la importación, las acciones del Estado están prescritas; siendo que hace más de 10 años que se efectuó la importación y jamás se inició un procedimiento de fiscalización para determinar la supuesta deuda. Aclaró que, a momento de efectuarse las importaciones, éstas se encontraban excluidas del objeto del IVA por imperio del artículo 50 del DS 22225; si bien ésta fue derogada, no puede aplicarse esta derogación retroactivamente. Mencionó que la importación realizada bajo la modalidad de despacho inmediato, se presentó la solicitud de exención; sin embargo, pese a constantes requerimientos, no se emitió la Resolución Administrativa de Exención por el Viceministerio de Política Tributaria, rechazando o concediendo la exención. Argumentó que en relación a la supuesta vulneración al debido proceso en su vertiente aplicación objetiva de la ley, el auto de vista impugnado realizó una adecuada aplicación objetiva de la ley, y de manera fundamentada emitió la resolución revocando la decisión de primera instancia. En relación a la prescripción, manifestó que la DUI 2008/701/C-12776, es de fecha 29 de agosto de 2008; y al haber transcurrido más de 10 años, la Administración Aduanera equivocó el procedimiento, al notificar con el PIET en la gestión 2019, desnaturalizando el procedimiento establecido en el artículo 10 del Reglamento de la Ley General de Aduanas y artículo 46 del Reglamento del Código Tributario. Añade que el artículo 59 de la Ley 2492, vigente el 2008 a momento del hecho generador, establece que prescriben a los cuatro años, las facultades de la Administración Aduanera para ejecutar la deuda tributaria. Señaló que la Aduana para exigir la supuesta deuda, se olvidó de seguir el procedimiento de fiscalización posterior, dejando transcurrir el plazo para dicha fiscalización, que trajo como consecuencia la prescripción de la acción de la Administración Tributaria. En relación a la exención tributaria, indicó que se presentó la solicitud de exención 306/08, señalada en la página de documentos adicionales de la DUI; no obstante, por la inacción de la administración pública, no se aprobó la resolución de exención, siendo que la exención es un derecho constitutivo y no declarativo. Concluye el memorial solicitando se confirme el Auto de Vista 56 de 23 de septiembre de 2022, declarando prescrita la facultad de determinación y ejecución de la deuda tributaria; asimismo, se deje sin efecto por estar viciado de nulidad, el PIET AN-GRZGR-SET-PIET 937/2019 de 24 de julio, que originó la resolución administrativa impugnada.IV.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO IV.1. Sobre la prescripción en materia tributaria. En la doctrina tributaria, José María Martín señala: "La prescripción es generalmente enumerada entre los modos o medios extintivos de la



obligación. Sin embargo, desde un punto de vista de estricta técnica jurídica, esa institución no extingue la obligación, sino la exigibilidad de ella, es decir la correspondiente acción del acreedor tributario para hacer valer su derecho al cobro de la prestación patrimonial que atañe al objeto de aquella” (Martín, José María, Derecho Tributario General, 2ª edición, pág. 189). Asimismo, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, ilustra que: “la prescripción de las obligaciones no reclamadas durante cierto tiempo por el acreedor o incumplidas por el deudor frente a la ignorancia o pasividad prolongadas del titular del crédito, tornándose las obligaciones inexigibles, por la prescripción de acciones que se produce” (Cabanellas, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. 24ª Edición. Argentina. Editorial Heliasta, pág. 376). El instituto de la prescripción está contemplado en el Código Tributario, en la Subsección V, de la Sección VII, dedicada a las formas de extinción de la obligación tributaria, estableciendo que es una categoría jurídica por la que, se le atribuye la función de ser una causa extintiva de la obligación tributaria, al ser necesaria para el orden social, que responde a los principios constitucionales de “certeza” y “seguridad jurídica” y no en la equidad y la justicia, puesto que: “El fundamento del instituto de la prescripción estriba en evitar la inseguridad que trae aparejada al transcurso del tiempo sin el ejercicio de un derecho. En otros términos, su objeto es evitar la falta de certeza en las relaciones jurídicas, producto de la inactividad de un sujeto titular de un derecho” (Buitrago Ignacio Josué, Presidente del Tribunal Fiscal de la Nación Argentina. Memoria IV Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2011). A efectos de impedir el abuso del Estado en ejercicio de su poder de imperium, por la hegemonía política, el constituyente ha dotado de una cláusula abierta para perfeccionar un sistema de protección del contribuyente, así el artículo 13.II de la Constitución Política del Estado (CPE), amplía el catálogo de derechos en base a los previstos en instrumentos internacionales, que además de ser fuente de derecho, conforman el bloque de constitucionalidad en aplicación de los dispuesto en el artículo 410.II de la Norma Suprema. Por otro lado, el artículo 8.I de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, ratificada por Bolivia, mediante la Ley 1430 de 11 de febrero de 1993, al otorgar las garantías judiciales exigibles por cualquier persona, establece que: “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial”, sustrayendo de la norma que antecede la garantía del plazo razonable, excluye cualquier posibilidad de incertidumbre en la determinación de un derecho u obligación de orden civil, laboral, fiscal o de otra índole; enunciado, del que a contrario sensu, se extrae el derecho a la prescripción de toda obligación para el caso del tipo fiscal; aspecto que nos permite concluir que, la normativa supra nacional que forma parte de nuestra legislación, establece como derecho humano, la prescripción. A su vez, las jurisprudencia constitucional a través de las Sentencias Constitucionales 753/2003-R de 4 de junio y 1278/2006-R de 14 de diciembre, entre otros; establecen que dentro el marco normativo, la prescripción tiene como propósito otorgar seguridad jurídica a los sujetos pasivos; en consecuencia, al ser un principio consagrado con carácter general en la Constitución Política del Estado, es aplicable al ámbito tributario; puesto que, la capacidad recaudatoria prevista en el artículo 323.I de la CPE, determina que las entidades fiscales deben ejercer sus facultades de control, investigación, verificación, fiscalización y comprobación a efectos de determinar la deuda tributaria e imponer sanciones administrativas y ejercer su facultad de ejecución tributaria en un determinado tiempo,



con el objeto de que la Administración Tributaria, desarrolle sus funciones con mayor eficiencia y eficacia en cuanto a la recaudación de impuestos y que los sujetos pasivos no se encuentren reatados a una persecución perpetua por parte del Estado, que significaría una violación a su seguridad jurídica. Consiguientemente, la prescripción es la consolidación de una situación jurídica por efecto del transcurso del tiempo, sea convirtiendo un hecho en derecho, como la posesión o propiedad; perpetuando una renuncia, abandono, desidia, inactividad o impotencia; es decir, el tiempo consolida, hace nacer, mantiene y extingue derechos. Adicionalmente, el derecho en general, regula dos tipos de prescripción, la prescripción adquisitiva y la prescripción extintiva o liberatoria; en ese sentido, el Código Tributario recoge la prescripción extintiva como un medio por el cual, el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, obtiene la liberación de la misma, poniendo fin al derecho material, por inacción del sujeto activo, titular del derecho, durante el lapso previsto en la ley; por ello, se estableció en su Sección VII de la Ley 2492, como una forma de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas; en consecuencia, la prescripción extintiva constituye una institución jurídica que, en el orden tributario, tiene como efecto otorgar seguridad jurídica y respeto al principio de capacidad económica del contribuyente.

IV.2. Respecto al principio de irretroactividad, en la aplicación de la Ley. El artículo 123 de la CPE, establece: "La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución." A su vez, el artículo 150 de la Ley 2492, prohíbe aplicar retroactivamente la norma tributaria; empero, dispone la siguiente salvedad: "Las normas tributarias no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que supriman ilícitos tributarios, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves o de cualquier manera beneficien al sujeto pasivo o tercero responsable"; instituyendo el legislador, el principio de "favorabilidad", que si bien rige en materia penal, también es aplicable al ámbito punitivo administrativo. Es preciso recordar que, la aplicación del "principio de favorabilidad", opera como una excepción al principio de la irretroactividad; toda vez que, no se limita solo a los supuestos en los que la nueva normativa descriminaliza la conducta típica o disminuye el quantum de su pena; sino también, cuando la nueva ley (sea material, procesal o de ejecución) beneficia al sujeto sobre el que deba ser aplicada, ya como procesado o condenado; asimismo, el principio emerge considerando que la ley penal expresa la política de defensa social que adopta el Estado en un determinado momento histórico, en su lucha contra conductas delincuenciales y que toda modificación de las normas penales expresa un cambio en la valoración ético-social de la conducta delictiva, en el cómo y la forma en que ha de ejecutarse la acción represora del Estado frente al hecho delictivo y en las reglas de ejecución de la consecuencia jurídica del delito; esto es, la sanción penal, que para el caso sería la sanción administrativa. Evidentemente, la irretroactividad como principio jurídico se funda en la necesidad de fortalecer la seguridad jurídica, siendo uno de sus componentes el de la "certeza"; por el cuál, las reglas que rigen la conducta del hombre en sociedad, no sean alteradas para atrás, excepto cuando la nueva ley sea más beneficiosa para el procesado. Se debe tener presente que, el derecho tributario tiene dos grandes gamas, el material (o sustantivo) y el



formal (o adjetivo); el primero, constituye su ordenamiento jurídico medular conformado por el conjunto de normas que regulan la relación jurídica entre la Administración Tributaria y el Contribuyente, al producirse el hecho generador del tributo; así por ejemplo, pertenecen al derecho tributario material las disposiciones que regulan las causas de extinción de la obligación tributaria por prescripción; es decir, la prescripción, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, pertenece al derecho tributario material y no al formal, que instituye las formalidades procesales; como ser, plazos y procedimiento a seguirse en un trámite tributario, sean en la fase administrativa o jurisdiccional. En ese sentido, para efectos de la aplicación de la norma tributaria en el tiempo, se debe considerar dos principios: 1. El principio del "tempus comissi delicti", por el que se aplica la norma vigente al momento del acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria o de la comisión del ilícito y; 2. El principio "tempus regit actum", por el que la norma aplicable, es la vigente el momento de iniciarse el procedimiento; de modo que, si se trata de normas materiales (o sustantivas) se sujetan al primer principio anotado; consecuentemente, considerando que la prescripción pertenece al derecho tributario material y no así al formal, corresponde aplicar la norma vigente al momento que se cometió el ilícito tributario; criterio concordante con el principio de la "irretroactividad de la ley", instituido en los artículos 123 de la CPE y 150 del Código Tributario. V. ESTUDIO DEL CASO Y JUSTIFICACIÓN DEL FALLO. Que así expuestos los argumentos del recurso de casación de fojas 242 a 253 vuelta, para su resolución es menester realizar las siguientes consideraciones: De la revisión del memorial del recurso, se advierte que la problemática central se encuentra referido a determinar si los vocales suscriptores del Auto de Vista 56 de 23 de septiembre de 2022, incurrieron en interpretación o aplicación indebida de la ley; al declarar probada la prescripción de la facultad de ejercer sus facultades de cobro de la obligación impositiva de la Administración Aduanera; y, si se incurrió en incorrecta aplicación e interpretación de la ley respecto a la exención tributaria y respecto al pago del IVA. V. 1. En relación a la acusación sobre la vulneración y aplicación indebida de la normativa tributaria respecto a la prescripción; tomando en consideración que la controversia se encuentra referida a una autodeterminación efectuada a través de una declaración jurada, y que las facultades de la Administración Tributaria para ejecutar la deuda tributaria autodeterminada, prescriben a los 4 años; y que el cómputo se inicia a partir de la notificación con el PIET, ocurrido en la Gestión 2019. Ahora bien, con el objeto de establecer si en el caso concreto, ocurrió o no la prescripción de la facultad de ejecución tributaria de la Administración Aduanera, corresponde citar los preceptos legales que reglamentan el plazo y la forma de cómputo de la facultad de ejecución tributaria de declaraciones juradas, tomando en cuenta el razonamiento expresado en el Fundamento Jurídico IV.2 del presente fallo, sobre la aplicación de la norma tributaria en el tiempo. El artículo 59 de la Ley 2492, sin modificaciones, establece que: "I. Prescribirán a los cuatro (4) años las acciones de la Administración Tributaria para: 1. Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos. 2. Determinar la deuda tributaria. 3. Imponer sanciones administrativas. 4. Ejercer su facultad de ejecución tributaria. II. El término precedente se ampliará a siete (7) años cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no cumpliera con la obligación de inscribirse en los registros pertinentes o se inscribiera en un régimen tributario que no le corresponda. III. El término para ejecutar las sanciones por contravenciones tributarias prescribe a los dos (2) años." (Resaltado añadido). Concluyéndose que el plazo o término



para que la Administración Tributaria, ejerza su facultad de ejecución tributaria, es cuatro (4) años. En cuanto a la forma de cómputo de dicho plazo, el artículo 60 del mismo cuerpo legal, dispone: "I. Excepto en el numeral 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término de la prescripción se computará desde el 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del período de pago respectivo. II. En el supuesto 4 del párrafo I del Artículo anterior, el término se computará desde la notificación con los títulos de ejecución tributaria. III. En el supuesto del párrafo III del Artículo anterior, el término se computará desde el momento que adquiera la calidad de título de ejecución tributaria." Es decir, que el plazo para ejercer la facultad de ejecución tributaria de los Títulos de Ejecución Tributaria (TET), previstos en el artículo 108 de la Ley 2492, inicia con la notificación de los TETs; en ese contexto, es importante aclarar que la forma de cómputo de la facultad de ejecución tributaria, es genérica, sin mencionar que esa forma de cómputo, sea de aplicación sólo para las declaraciones juradas; en ese entendido, debemos considerar lo dispuesto en el artículo 94.I del Código Tributario, que para el caso específico de las declaraciones juradas, dispone: "I. La determinación de la deuda tributaria por el sujeto pasivo o tercero responsable es un acto de declaración de éste a la Administración Tributaria. II. La deuda tributaria determinada por el sujeto pasivo o tercero responsable y comunicada a la Administración Tributaria en la correspondiente declaración jurada, podrá ser objeto de ejecución tributaria sin necesidad de intimación ni determinación administrativa previa, cuando la Administración Tributaria compruebe la inexistencia de pago o su pago parcial." (Resaltado y subrayado es añadido). Del precepto citado, se concluye que el legislador ha dispuesto que no es necesaria la intimación, ni determinación previa, para que la Administración Tributaria ejerza su facultad de ejecución tributaria respecto de las declaraciones juradas; en el entendido que, se trata de una deuda tributaria autodeterminada por el contribuyente; es decir, al tratarse de un TET, que contiene una deuda tributaria líquida, exigible y que fue declarada voluntariamente, únicamente corresponde su ejecución, sin ser necesaria la formalidad prevista en el artículo 60.II de la Ley 2492. Entendimiento que fue desarrollado en la Sentencia 105 de 4 de septiembre de 2019, emitida por Sala Plena de este Supremo Tribunal de Justicia, que señaló: "(...) el cómputo de 4 años para que la Administración Tributaria, ejerza su facultad de cobro sobre las Declaraciones Juradas Form. 200 y 400, IVA e IT, del contribuyente comenzó a correr a partir del mes siguiente de cada periodo fiscal (...)" (sic); por lo que, el cómputo del término de prescripción, se inició el día siguiente a la presentación de la Declaración Jurada; o, a partir del día siguiente de haber adquirido la calidad de TET; que en autos tratándose que la DUI C-12776 de 29 de agosto de 2008, y tomando en cuenta el plazo de los 60 días establecido por el artículo 131 del DS 25870, el plazo venció el 28 de octubre de 2008, fecha a partir del cual corre el cómputo para que la Administración Tributaria Aduanera ejerza su facultad de ejecución tributaria respecto de la DUI C-12776. En relación al argumento, que en el presente caso se suspendió el término de la prescripción. Al respecto, las causales de suspensión del término de prescripción, se encuentran establecidas en el artículo 62 de la Ley 2492, que dispone: "El curso de la prescripción se suspende con: I. La notificación de inicio de fiscalización individualizada en el contribuyente. Esta suspensión se inicia en la fecha de la notificación respectiva y se extiende por seis (6) meses. II. La interposición de recursos administrativos o procesos judiciales por parte del contribuyente. La suspensión se inicia con la



presentación de la petición o recurso y se extiende hasta la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria para la ejecución del respectivo fallo.” Subsumiendo la normativa citada al presente caso, se tiene que Wath Tower Bible Tract Society Of Pensilvania de los Testigos de Jehova en Bolivia, validaron la DUI2008/701/C-12776 de 29 de agosto de 2008, bajo la modalidad de despacho inmediato; y, considerando el plazo (60 días) para regularizar la citada DUI, vencía 28 de octubre del referido año (artículo 131 del DS 25870), adquiriendo a partir de esa fecha en Título de Ejecución Tributaria (TET).La Administración Aduanera, mediante Nota CITE: AN-SCZZI-CA-944/2016 comunicó que por mandato de los artículos 1 y 30 de la Ley 1990 y 22 del DS 25870, procedió a la verificación del Sistema SIDUNEA++ de DUI's cuya validación se efectuó en las gestiones 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011 con patrón IMI-4, cuyo estado consigna vencido y no fueron regularizados dentro del plazo establecido por ley, por lo que se incurrió en contravención aduanera de incumplimiento de regularización de la DUI en admisión temporal y despacho inmediato, por lo que comunicó que tiene el plazo impostergable de 3 días a partir de su legal notificación para que regularice las DUI's y se realice el pago correspondiente, en caso de incumplimiento se procederá a sancionar conforme a la RD 01-012-07 de abril de 2007. En virtud de lo anterior, Wath Tower Bible Tract Society Of Pensilvania de los Testigos de Jehová en Bolivia, solicitó la prescripción de la regularización requerida, mereciendo el Auto Inicial de Sumario Contravencional AN-SCRZI-ASC 53/2018 de 3 de mayo; y en virtud de lo anterior emitió la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-SCRZI-RSSC-142/2018 de 15 de octubre, que resolvió declarar probada la comisión de la contravención establecida en el Auto Inicial de Sumario Contravencional precitado.Se debe considerar que, en aplicación de los artículos 59 y 60 de la Ley 2492 (sin modificaciones) aplicable al presente caso, los 4 años para que opere la prescripción de las acciones de la Administración Aduanera para determinar un adeudo tributario e imponer sanciones administrativas, el cómputo para la prescripción se inició el 28 de octubre de 2008, y concluyó el 28 de octubre de 2012, operándose la prescripción; en consecuencia, al momento de la notificación con la Resolución Sancionatoria de Sumario Contravencional AN-SCRZI-RSSC-142/2018 de 15 de octubre, de requerimiento de pago, el 19 de octubre de 2018, a la Agencia despachante de Aduana S&V Asociados SRL, ya habían transcurrido 9 años, 11 meses y 18 días; es decir, más de los 4 años previstos por la Ley 2492, operando la prescripción de las acciones para ejercer su facultad de ejecución tributaria de la Administración Tributaria Aduanera; tampoco se advirtió en el proceso administrativo causales de interrupción y/o suspensión del plazo de prescripción; por lo que no se advierte vulneración alguna respecto a las normas que establece la prescripción de las facultad de ejercer la ejecución tributaria por parte de la administración Tributaria Aduanera.2. Respecto a la acusación de incorrecta aplicación e interpretación de la ley, respecto a la exención tributaria, alegando que el auto de vista recurrido no realizó el análisis de los requisitos establecidos para las exenciones tributarias existentes en los despachos inmediatos; que se encuentra supeditada a la presentación de la Resolución de Exoneración Tributaria emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.La exención fiscal es considerada como un incentivo fiscal por el cual un hecho por el que debía pagarse un impuesto queda exonerado del mismo, de modo que el contribuyente queda liberado de ese tributo por mandato de la ley; lo que implica que, alguien está exento del pago del impuesto cuando la ley establezca que determinados bienes



por su condición, no está obligado a pagar dicho impuesto; es decir, que los incentivos fiscales dentro de los que se encuentran las exenciones, se utilizan generalmente como una herramienta de política pública, a efectos de adoptar medidas tributarias que permitan contrarrestar el impacto de la crisis sobre el mercado laboral y aliviar el impacto negativo para los sectores productivos y consumidores. En ese marco, la Ley 1990 General de Aduanas de 28 de julio de 1999, establece las normas generales para regular el ejercicio de la potestad aduanera y las relaciones jurídicas entre la Aduana Nacional y las personas naturales o jurídicas que intervienen en el ingreso y salida de mercancías del territorio aduanero nacional; así el artículo 28 de la referida ley, establece la exención de pago de gravámenes arancelarios la importación de mercancías en virtud de Tratados o Convenios Internacionales o Acuerdos de Integración Económica que así lo establezcan expresamente, celebrados por Bolivia y ratificados por el Congreso de la República; la importación autorizada por el Ministerio de Hacienda, de mercancías donadas a organismos privados sin fines de lucro, entre otros. En ese marco, las exenciones tributarias, presentan como característica su carácter excepcional; es decir, que no se da de forma corriente u ordinaria; sino se encuentra vinculada a la existencia de normas; de sujeción a tributación a determinados supuestos y personas, que exime de la misma a algunos de éstos; la circunstancia de haberse realizado el hecho imponible, siendo éste lo que marca el nacimiento de la obligación tributaria; y, el no nacimiento de la obligación tributaria. Con estos elementos, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas (pág. 628) define como exención: "Situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, para regirse por leyes especiales. (...) En materia fiscal, expresa relevación de un gravamen, por estar comprendido en categoría no imponible o por circunstancias que lo justifiquen en cada supuesto". En materia tributaria, está previsto en el artículo 19 de la Ley 2492, que señala: "I. Exención es la dispensa de la obligación tributaria material; establecida expresamente por Ley. II. La Ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración", estos beneficios tributarios, se han catalogado como taxativos, limitados, personales e intransferibles, teniendo en cuenta que, se dirigen a favorecer únicamente a los sujetos pasivos que se subsumen dentro de las hipótesis reguladas. Por otro lado, el artículo 6 de la Ley 2492, establece el principio de legalidad o reserva de ley; es decir, que sola la ley puede: "3. Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios". A ello debe agregarse que el citado cuerpo legal precisa, la fuente, prelación normativa y derecho supletorio, al disponer: "I. Con carácter limitativo, son fuente del Derecho Tributario con la siguiente prelación normativa: 1. La Constitución Política del Estado. 2. Los Convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Poder Legislativo. 3. El presente Código Tributario. 4. Las Leyes 5. Los Decretos Supremos. 6. Resoluciones Supremas. 7. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en este Código. También constituyen fuente del Derecho Tributario las Ordenanzas Municipales de tasas y patentes, aprobadas por el Honorable Senado Nacional, en el ámbito de su jurisdicción y competencia. II. Tendrán carácter supletorio a este Código, cuando exista vacío en el mismo, los principios generales del Derecho Tributario y en su defecto los de otras ramas jurídicas que



correspondan a la naturaleza y fines del caso particular". En consideración a que la exención tributaria debe estar establecida en una norma, también resulta posible que la misma se halla contemplada en instrumentos internacionales, sean Tratados o Convenios, que por cierto generan un conjunto de derechos y obligaciones a los Estados suscribientes, respecto a los cuales se espera una actitud de buena fe que vaya a prevalecer durante su cumplimiento o ejecución, en observancia del principio Pacta Sunt Servanda que implica que los pactos deben cumplirse. Con relación al trámite de la exención en materia tributaria aduanera, el artículo 25 del Reglamento de Exenciones Tributarias para Importación aprobada por DS 22225 de 13 de junio de 1989, señala: "La resolución de exención tributaria expedida por el Ministerio de Finanzas, para efectos de despacho aduanero, tendrá validez de 60 (SESENTA DIAS) computables a partir de la fecha de dicha resolución, la misma que a petición escrita podrá ser renovada por sesenta días más, previa justificación y siempre que la demora no sea imputable a la parte interesada (...)". A su vez, la Resolución de Directorio 01-031-05 que aprueba el Procedimiento del Régimen de Importación para el consumo en su literal a) numeral 18 inciso c) sexto párrafo, dispone que para la regularización de las DUI's de Despacho Inmediato de mercancías, se las realizarán dentro del plazo de sesenta días calendario, concordante con el artículo 131 párrafo tercero del Reglamento de la Ley General de Aduanas (DS 25870), que se refiere a la regularización de despacho inmediato, al disponer: "Las donaciones procedentes del exterior y consignadas expresamente a instituciones de beneficencia para su distribución gratuita, así como las importaciones realizadas por el Cuerpo Diplomático y Consular, Organismos Internacionales acreditados en el país y por entidades Estatales, regularizarán los trámites de despacho inmediato dentro del plazo improrrogable de sesenta (60) días con la presentación de la declaración de mercancías, acompañada de la documentación de respaldo y la resolución de exoneración tributaria emitida por el Ministerio de Hacienda en los casos que corresponda". A la normativa relacionada precedentemente, debe añadirse que la Sentencia 185/2016 de 21 abril, pronunciada por la Sala Plena de este Supremo Tribunal de Justicia, analizó si para regularizar la exención tributaria declarada y presentada, mediante DUI, son declarativas o constitutivas, independientemente de los plazos de regularización establecida en el DS 22225 y la RD 01-031-05 de despachos inmediatos, por tratarse de mercancías exentas o liberadas por Convenios y Tratados Internacionales suscritos por el Estado boliviano; estableciendo de manera clara y precisa que la exención tributaria es constitutiva y no declarativa; al expresar que: "Es inexcusable referirse al principio de informalismo, que debe ser entendido como la dispensa o exención a los administrados de cumplir con las formas no esenciales en estos trámites, es decir, aquellas que no están exigidas por el orden público administrativo. Su aplicación impide que el administrado pierda un derecho adquirido por el incumplimiento de un deber formal, con lo que obliga a la administración a optar por la solución más favorable para aquel; este principio se encuentra establecido en el art. 4 inc. I) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo que señala: 'La inobservancia de exigencias formales no esenciales por parte del administrado que puedan ser cumplidas posteriormente, podrán ser excusadas y ello no interrumpirá el procedimiento administrativo'; y se aplica en materia tributaria por mandato del art. 74. I del Código Tributario. En el caso de autos, al no preverse una sanción expresa a la no regulación de la exención tributaria en el despacho aduanero, se debió aplicar el principio de



informalismo a la regularización de exención tributaria de la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, ya que iniciado el proceso de exención y cumplidas las observaciones requeridas, el administrado se encontraba a derecho, y por ende, el cómputo de cualquier plazo no podría afectarle, máxime si la demora en la emisión de la Resolución respectiva, no le fue imputable. Situación sobre la que la Aduana Nacional omite pronunciarse de manera fundamentada y motivada (sobre las solicitudes de exención).” (sic). En autos, la entidad demandante solicitó la exención tributaria en fecha 28 de agosto de 2008, conforme se tiene del certificado de fojas 5, y de la página de documentos adicionales de la DUI C-15868 de fojas 11, así como notas de 12 de febrero de 2009 (fojas 18) 11 de marzo de 2010 (fojas 21), nota de 06/05/2011, solicitando se considere y se remitan trámites a la Aduana Nacional para la emisión de la resolución de exención tributaria; coligiéndose que la demora en la emisión de la Resolución Ministerial respectiva de exención tributaria, no fue atribuible al demandante; correspondiendo aplicar el artículo 69 de la Ley 2492 que establece: “En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo o los terceros responsables, han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias”. En el marco de la fundamentación precedente, se concluye que los suscriptores del auto de vista recurrido, aplicaron e interpretaron correctamente la ley, en un entendimiento correcto de lo dispuesto por el legislador en los artículos 59, 60, 108.6 de la Ley 2492; y coherente con el principio de seguridad jurídica que rige la prescripción en materia tributaria conforme se razonó en el Fundamento Jurídico IV.1 de la presente resolución; siendo claro el plazo de cuatro años, para ejercer la facultad de ejecución tributaria de las declaraciones juradas, se inicia cuando las mismas, adquieren calidad de TET, entendimiento que limita las arbitrariedades de la Administración Tributaria; ya que, aceptar la interpretación literal del artículo 60.II del referido cuerpo normativo como refiere la entidad demandada, no sólo permitiría que la Administración Tributaria, determine el inicio del término de prescripción de la referida facultad, notificando la declaración jurada junto al PIET, sin límite de tiempo; que vulneraría el principio de “seguridad jurídica” que rige en materia de prescripción tributaria, porque el contribuyente no tendría certeza o conocimiento cierto, del momento exacto en que la Administración Tributaria, decidirá ejercer su facultad de ejecución tributaria, de una declaración jurada que adquirió el Título de Ejecución Tributaria. De lo expresado, se concluye que la decisión asumida por el Tribunal de Alzada en el caso concreto, fue emitida en estricto cumplimiento a la normativa aplicable sobre la materia, no siendo evidentes las infracciones acusadas en el recurso de casación en el fondo, por lo que corresponde resolver en el marco de lo dispuesto por el artículo 220.II del Código Procesal Civil, aplicable al caso por mandato de los artículos 214 y 297 de la Ley 1340. POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, con la facultad prevista en los artículos 184.1 de la Constitución Política del Estado y 42.I.1 de la Ley del Órgano Judicial N° 025 de 24 de junio de 2010, declara INFUNDADO el recurso de casación en el fondo de fs. 261 a 269, interpuesto por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional a través de su representante legal; en consecuencia, mantiene firme y subsistente el Auto de Vista



56 de 23 de septiembre de 2022, de fs. 242 a 253 vta., pronunciado por la Sala Social, Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz. Sin costas y costos en aplicación del artículo 39 de la Ley 1178 y 52 del DS 23215 de 22 de julio de 1992. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

