



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

13-09  
18:15

**SALA PLENA**



**SENTENCIA:** 185/2016.  
**FECHA:** Sucre, 21 de abril de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 714/2012.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales - ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 52 a 59, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1486/2013 de 19 de agosto del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de fs. 86 a 89, antecedentes procesales y de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA:** Que la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, representada por Johnny Velásquez Gutiérrez, en virtud al art. 2 de la Ley N° 3092 de 7 de julio del 2005, art. 70 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo y arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo declarar probada la demanda, en consecuencia revocar totalmente la Resolución de AGIT-RJ 1486/2013 de 19 de agosto del 2013, con los siguientes fundamentos:

**Antecedentes de hecho de la demanda.**

La autoridad demandada no consideró que los hechos generadores de la obligación tributaria declarados en el Despacho Inmediato de Mercancías, mediante Declaración Única de Importación DUI's C-7939; C-14567; C-8596; C-9523; y C-17142 validadas en 18 de junio de 2007, 2 y 23 de julio de 2007, 29 de octubre de 2007 y 19 de diciembre de 2007; configurados en la gestión 2007, durante la vigencia de la Ley N° 2492 (CTb) sin modificaciones, bajo el principio de buena fe y transparencia, en el rubro 47 de cada una de las DUI's, se declaró un "hecho generador" con una "base imponible" con importe y efectivo a pagar con valor cero "0", tanto para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como para el Gravamen Arancelario (GA), siendo que estas Declaraciones Juradas o "auto declaraciones" con valor cero, de conformidad a lo dispuesto por el art. 108 núm. 6) del Código Tributario, no necesitan de un procedimiento determinativo ni sancionatorio, como arbitrariamente se procedió en este caso, lo que no permite señalar otro elemento más para disponer de la nulidad de las Vistas de Cargo, por tratarse de mercancías exentas o liberadas por Convenios y Tratados Internacionales suscritos por el Estado boliviano, que de conformidad a lo dispuesto por el art. 410 de la

Constitución forman parte del bloque de constitucionalidad y tienen rango constitucional, aspecto inobservado por la Administración Aduanera y la Autoridad de Impugnación Tributaria en este caso.

Sin un debido proceso, vulnerando el derecho a la defensa consagrado por los arts. 115 y siguientes de la CPE, la Administración Aduanera con pretensiones emergentes de las Vista de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI; 169/2011; 95/2011; 093/2011; 090/2011 y 076/2011, notificadas el 17 y 18 de octubre de 2011, a la cual respondemos bajo el principio de buena fe, sin consentir los vicios procesales incurridos por la Administración Aduanera, reclamados mediante memorial de 31 de diciembre de 2012 donde se solicitó la nulidad de dichas Vistas de Cargo por vulnerar la garantía del debido proceso, por tratarse de mercancías exentas del pago de tributos y encontrarse prescritas, conforme dispone la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, vigente al momento de presentar nuestro memorial de solicitud de prescripción el 31 de diciembre de 2012, donde el Gobierno Nacional establece un mecanismo más garantista para el cómputo de los plazos de la prescripción de la acción y de la sanción tributaria vigente en nuestro Estado Plurinacional.

Adicionalmente mediante memorial de 31 de diciembre de 2012, amparado en los arts. 59, 60, 61 y 62 del Código Tributario y la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, de modificaciones al Presupuesto General del Estado (PGE-2012), que modificó el cómputo del término de la prescripción, se opuso y solicitó a la Administración Aduanera la prescripción liberatoria de la acción y la sanción de las Declaraciones Únicas de Importación DUI's C-7937 de 18 de junio de 2007; C-14567 de 29 de octubre de 2007; C-8596 de 02 de julio de 2007; C-9523 de 23 de julio de 2007 y C-17142 de 19 de diciembre de 2007, liquidadas en las Vistas de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI No 169/2011; 95/2011; 093/2011; 090/2011, y 076/2011, notificadas el 17 y 18 de octubre de 2011; por haber operado prescripción de la acción de imponer la sanción por la contravención tributaria de "omisión de pago".

En nuestra legislación, el art. 59 del Código Tributario dispone que las acciones de la Administración Tributaria prescriben a los cuatro (4) años para: 1) Controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos; 2) Determinar la deuda tributaria; 3) Imponer sanciones administrativas y 4) Ejercer su facultad de ejecución tributaria; y por otra parte, el art. 60 del citado Código Tributario, modificado por la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, dispone expresamente que: *"el término de la prescripción se computa desde el primer día del mes siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento de pago respectivo"*.

En concordancia, con la anterior en los fundamentos técnico-jurídicos y la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1486/2013 de 19 de agosto de 2013, numeral vi., página 13 de 19 se afirma que: *"vi. De la revisión de antecedentes administrativos, se tiene que el 18 de junio de 2007, el 2 y 23 de julio de 2007, el 29 de octubre de 2007 y el 19 de diciembre de 2007, la ADA CIDEPA por cuenta de su comitente ADRA BOLIVIA, tramitó bajo la modalidad de Despacho Inmediato las DUI C-7939; C-14567; C-8596; C-8596; C-9523; y C-17142. El 13 y 17 de octubre de 2011, la Aduana notificó"*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 714/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

a ADA CIDEPA Ltda. y ADRA-BOLIVIA, con las Vistas de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI No. 169/2011; 095/2011; 093/2011; 090/2011 y 076/2011; en las cuales estableció preliminarmente la contravención de “omisión de pago” de tributos aduaneros e impone una multa por falta de regularización de los Despachos Inmediatos en plazo”.

Que de lo anterior, queda evidenciado que la Administración Aduanera y la Autoridad de Impugnación Tributaria, no realizaron una labor objetiva al calificar la conducta, según lo dispuesto por los arts. 160, num. 3 y 165, Capítulo II, Título IV de la Ley N° 2492 (CTb), referido a Ilícitos Tributarios, que por mandato expreso del art. 123 de la CPE, tiene aplicación retroactiva cuando es más beneficiosa para el contraventor según la jurisprudencia constitucional, a través de la SCP 770/2012 de 13 de agosto, emitida por el Tribunal Constitucional Plurinacional.

Que la citada jurisprudencia permite aplicar retroactivamente la Ley más favorable o más benigna en materia penal tributaria (Título IV del Código Tributario), y obliga tanto a la Administración Aduanera como a la Autoridad de Impugnación Tributaria, a aplicar objetivamente en el presente caso, la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291, que modifica el art. 60 de la Ley N° 2492 (CTb), donde se establece un término de prescripción más breve, y de forma retroactiva por ser más favorable y beneficiosa para el sujeto pasivo, de forma retroactiva por ser más favorable y beneficiosa, en tal sentido señala que la citada disposición al aplicarse retroactivamente, garantiza el debido proceso, contenido en los arts. 115 y 117 de la CPE; así como el derecho a la presunción de inocencia dentro de un proceso justo contenido en los arts. 116, 119 y 120 de la CPE y señala que el art. 150, Título IV, de la Ley N° 2492 (CTb), es aplicable a Ilícitos Aduaneros.

#### **Fundamentos de la demanda.**

El art. 150 de la Ley N° 2492 (CTb), dispone que las normas tributarias como la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291, no tendrán carácter retroactivo, salvo aquellas que, entre otras establezcan “términos de prescripción más breves”, siendo evidente que el cómputo del término de la prescripción es más breve computando desde el primer día del mes siguiente a aquel computado del primer día del año siguiente, es más garantista del derecho al debido proceso y a la defensa, así como del principio de la seguridad jurídica a favor y en beneficio del sujeto pasivo y del tercero responsable; en consecuencia al atribuirse la presunta comisión de la contravención de “omisión de pago” en la liquidación de la Vista de Cargo, y al haberse emitido una Ley más benigna y favorable, como la tantas veces citada Ley N° 291, en su Disposición Adicional Sexta, invocada oportunamente ante la Administración Aduanera, al tratarse de materia penal aduanera y adecuarse a los presupuestos del art. 150 de la Ley N° 2492 (CTb), corresponde su aplicación retroactiva por establecer un término de prescripción más breve que beneficia al sujeto pasivo.

Que la configuración del cómputo del término de la prescripción de la acción de la Administración Aduanera para imponer sanciones por ilícitos tributarios, como la “omisión de pago”, establecida en el art. 60. I, de la Ley N° 2492 (CTb) dispone que: “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 de periodo de pago respectivo”; disposición legal modificada por la Disposición Adicional SEXTA de la Ley N° 291, de 24 de septiembre de 2012, que es más favorable y benigna para el cómputo del término de la prescripción para el sujeto pasivo, misma que expresamente señala: “DISPOSICION ADICIONAL SEXTA. Se modifican los parágrafos I y II del art. 60 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2002, Código Tributario Boliviano, quedando redactados de la siguiente manera: I. Excepto en el Numeral 3, del Parágrafo I, del Artículo Anterior, el término de la prescripción se computará desde el primer día del mes siguiente a aquel que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo”.

Lo anterior, es plenamente aplicable al presente caso, no sólo por ser más favorable y beneficioso para el sujeto pasivo, sino además porque el art. 154 de la Ley N° 2492 (CTb), obliga a aplicar la norma más benigna en materia de ilícitos tributarios, cuando dispone que: “ARTICULO 154. (Prescripción, interrupción y suspensión) I. La acción administrativa para sancionar contravenciones tributarias prescribe, se suspende e interrumpe en forma similar a la obligación tributaria, esté o no unificado el procedimiento sancionatorio con el determinativo”, por lo que las Declaraciones Únicas de Importación DUI's C-7937 de 18 de junio de 2007; C-14567 de 29 de octubre de 2007; C-8596 de 02 de julio de 2007; C-9523 de 23 de julio de 2007 y C-17142 de 19 de diciembre de 2007, respectivamente, que fueron liquidadas erróneamente en las Vistas de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI N° 169/2011; 95/2011; 093/2011; 090/2011, y 076/2011, al mes siguiente de julio, agosto y octubre de 2011, ya se encontraban prescritas, más aún cuando la base imponible declara es con valor “cero”, por ser mercancías sujetas a convenio de liberación y exención de tributos de importación.

En tal sentido, la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos se ha pronunciado sobre la irretroactividad de una norma favorable, jurisprudencia que es vinculante y obligatoria para el Estado boliviano de conformidad con el art. 410 de la CPE y el art. 13.IV de la CPE, donde se establece que: “Los derechos y deberes consagrados en esta Constitución se interpretarán de conformidad con los Tratados Internacionales de derechos humanos ratificados por Bolivia”, aspecto ratificado por la jurisprudencia de la SCP 1250/2012, de 20 de septiembre. En tal sentido, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha expresado: “Por su parte el principio de retroactividad de la ley penal más favorable se encuentra contemplado en el artículo 9 ‘in fine’ de la Convención, al indicar que si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el condenado se beneficiará de ello. Dicha norma debe interpretarse de buena fe, conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de éstos y teniendo en cuenta el objeto y fin de la Convención Americana, cual es la eficaz protección de la persona”.

Cabe destacar que el principio de retroactividad se aplica respecto de las leyes que se hubieren sancionado antes de la emisión de la sentencia, así como durante la ejecución de la misma, ya que la Convención no establece un límite en este sentido.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 714/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

De conformidad con el art. 29 inc. b) de la Convención, si alguna Ley del Estado Parte u otro Tratado Internacional del cual sea Parte dicho Estado, otorga una mayor protección o regula con mayor amplitud el goce o ejercicio de algún derecho o libertad, éste deberá aplicar la norma más favorable para la tutela de los derechos humanos.

Es preciso recordar que la Corte en diversas ocasiones ha aplicado el principio de la norma más favorable para interpretar la Convención Americana, de manera que siempre se elija la alternativa más favorable para la tutela de los derechos protegidos por dicho tratado. Según lo ha establecido este Tribunal, si a una situación son aplicables dos normas distintas, “debe prevalecer la norma más favorable”(Caso Ricardo Canese, sentencia de 31 de agosto de 2004, Serie C N° 111). De lo expuesto y a fin de resolver la presente causa, pide tener presente y considerar la jurisprudencia supra mencionada por ser vinculante para el Estado boliviano.

### **Petitorio.**

Por los argumentos expuestos, concluye que al margen que las mercancías del presente caso se encuentran exentas y liberadas por Convenios y Tratados Internacionales, además existe prescripción de la acción, por ser hechos imponibles instantáneos; con lo que se evidencia que este acto determinativo sancionatorio aduanero se dictó prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, contradiciendo la Constitución Política del Estado en su art. 123 y a la Ley (Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291), siendo este acto Nulo de pleno derecho conforme dispone el art. 35, incs. c), d) y e), de la Ley N° 2341, Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al caso por mandato del art. 201 del Código Tributario (Ley N° 3092), solicitando a este Tribunal, en el fondo revocar totalmente las Vistas de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI N°s 169/2011; 95/2011; 093/2011; 090/2011, y 076/2011, como se tiene expresado mediante la presente demanda contencioso administrativa.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que admitida la demanda por decreto de 10 de octubre de 2013 (fs. 61) y corrido en traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ésta responde a la demanda (fs. 86 a 89), solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, con los siguientes fundamentos:

Corresponde aclarar sobre el punto II.1. de la Resolución del Recurso Jerárquico, se tiene que el 18 de junio de 2007, el 2 y 23 de julio de 2007, el 29 de octubre de 2007 y el 19 de diciembre de 2007, la ADA CIDEPA Ltda., por cuenta de su comitente ADRA BOLIVIA tramitó bajo la modalidad de Despacho Inmediato las DUI C-7939; C-14567; C-8696; C-9523 y C-17142. El 13 y 17 de octubre de 2011, la Aduana notificó a ADA CIDEPA Ltda. y ADRA BOLIVIA con las Vistas de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI N°s 95/2011; 169/2011; 093/2011; 090/2011 y 076/2011, en las cuales estableció preliminarmente la contravención de omisión de pago de tributos aduaneros, e impuso una multa por falta de regularización de los despachos inmediatos en plazo. Posteriormente se notificó con las

Resoluciones Determinativas N°s AN-GRLPZ-LAPLI 107/2011, 116/2011, 110/2011, 102/2011 y 99/2011. El 31 de diciembre de 2012 las citadas Agencias solicitaron a la Administración Aduanera la prescripción del adeudo tributario, conforme a lo establecido en los arts. 59, 60, 150 del CTb y la Ley N° 291, que modificó el art. 60 del Código Tributario.

De acuerdo a lo previsto por el art. 59 del CTb, el cómputo de la prescripción para determinar la deuda tributaria de las DUI C-7939; C-14567; C-8696; C-9523 y C-17142 de 18 de junio de 2007, 2 y 23 de julio de 2007, 29 de octubre de 2007 y 19 de diciembre de 2007 respectivamente, se inició el 1 de enero de 2008 y concluyó el 31 de diciembre de 2011, evidenciándose que las Resoluciones Determinativas N°s AN-GRLPZ-LAPLI 107/2011, 116/2011, 110/2011, 102/2011 y 99/2011, fueron notificadas el 14 de diciembre de 2011. Con relación al cómputo previsto por el art. 60. II de la Ley N° 2492 (CTb), modificado por la Ley N° 291, el cual las Agencias recurrentes solicitan sea aplicado al presente caso; corresponde señalar que el principio procesal del *tempus regis actum* supone la aplicación inmediata de la Ley adjetiva o procesal vigente al momento de iniciar el acto procedimental; al contrario, el *tempus comissi delicti* supone la aplicación de la norma sustantiva vigente a momento de realizada la acción u omisión ilícita. Bajo este esquema, la interpretación efectuada por el demandante sobre la aplicación de la Ley N° 291, resulta confusa y contradictoria, toda vez que entiende que los efectos de ésta, en función a la prescripción, obedecen al principio *tempus comissi delicti*, vale decir en cuanto a su naturaleza de norma sustantiva.

### **Petitorio.**

Que se pretende la aplicación ultra activa de la norma, solicitada cuando esta es más favorable, la AGIT concluye que se encuentra carente de sentido legal la aplicación de una norma a efectos que esta sea a su vez aplicada retroactivamente; no existe previsión alguna que disponga la situación contraria; es decir, la aplicación ultra activa de la misma; más aún en el presente caso, se observa que el demandante pretende un pronunciamiento sustentado en una norma derogada, prolongando su vigencia en el tiempo solo a efectos de que esta se aplique de forma retroactiva. En ese sentido, el argumento de la demandante carecer de fundamento.

### **III. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Que de la compulsas de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a dos aspectos que son:

- a) Si la exención tributaria de la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, declarada y presentada por ADA CIDEPA en el Despacho Inmediato de Mercancías, mediante Declaración Única de Importación DUI C-7939; C-14567; C-8596; C-9523; y C-17142 validadas en 18 de junio de 2007, 2 y 23 de julio de 2007, 29 de octubre de 2007 y 19 de diciembre de 2007 respectivamente; bajo el principio de buena fe y transparencia, en el rubro 47 de cada una de las DUI's se declaró un "hecho generador" con una "base imponible" con importe y efectivo a pagar con valor cero "0", tanto para el Impuesto al Valor



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 714/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Agregado (IVA) como para el Gravamen Arancelario (GA), son declarativas o constitutivas, independientemente de los plazos de regularización del art. 25 del DS N° 22225 y la RD 01-031-05 en cuanto a los plazos de regularización de despachos inmediatos, por tratarse de mercancías exentas o liberadas por Convenios y Tratados Internacionales suscritos por el Estado boliviano.

- b) Si la Resolución de Recurso Jerárquico, hizo una objetiva aplicación de la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, donde el Gobierno Nacional estableció un mecanismo más garantista para el cómputo de los plazos de la prescripción de la acción y de la sanción tributaria vigente en el art. 60 de la Ley N° 2492 (CTb).

Analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensa formulados por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia procede a revisar el fondo de la presente causa, en base de los siguientes términos:

Sobre el primer aspecto de controversia referido a: *“Si para regularizar la exención tributaria de la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, declarada y presentada por ADA CIDEPA en los Despachos Inmediatos, mediante Declaración Única de Importación DUI’s en el rubro 47 se declaró un “hecho generador” con una “base imponible” con importe y efectivo a pagar con valor cero “0”, tanto para el IVA como para el GA, son declarativas o constitutivas, independientemente de los plazos de regularización del art. 25 del DS N° 22225 y la RD 01-031-05 en cuanto a los plazos de regularización de despachos inmediatos, por tratarse de mercancías exentas o liberadas por Convenios y Tratados Internacionales suscritos por el Estado boliviano, se debe realizar el siguiente análisis de hecho y de derecho:*

- a) Para la doctrina tributaria, como la expresada por el tratadista Héctor Belisario Villegas, la hipótesis legal denominada “hecho imponible”, describe hechos o situaciones que realizados o producidos por una persona en un determinado lugar y tiempo, tornan normalmente aplicable la consecuencia jurídica consistente en la obligación de pagar un tributo. Pero existen otros hechos o situaciones que enervan la eficacia generadora del “hecho imponible” que se denominan exenciones, cuya consecuencia es impedir la realización del “hecho imponible”, y que no surge deuda tributaria del sujeto pasivo exento. En este sentido, la exención tributaria es constitutiva y no declarativa. Así en nuestra legislación, el art. 16 del Código Tributario dispone que: *“El hecho generador o imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por Ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria”,* y de manera categórica el art. 19 del mismo Código Tributario expresa: *“La exención tributaria es la dispensa de la obligación tributaria material; establecida expresamente por Ley”.*
- b) En materia tributaria aduanera, el art. 25 del Reglamento de Exenciones Tributarias para importación (DS N° 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...*". Por último, la Resolución de Directorio N° 01-031-05 que aprueba el Procedimiento del Régimen de Importación para el consumo en su literal a) num. 18 inc. 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 art. 131 párrafo tercero del Reglamento de la Ley General de Aduanas, DS N° 25870 de 11 de agosto de 2000, que se refiere a la regularización de despacho inmediato; este último Decreto a la letra dice: "*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*". De lo que se deduce que los despachos inmediatos realizados por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, debían ser regularizados dentro del término de 60 días, adjuntado de manera previa, a este efecto la resolución declarativa de exoneración del tributo aduanero, hecho que no ha acontecido en el caso de autos, toda vez que la resolución de exención tributaria aduanera no fue emitida por el Ministerio de Hacienda, pese a que la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA presentó la documentación que fuera requerida (memorial de fs. 35 a 46 anexo 4 de antecedentes administrativos) ante las observaciones que le fueron realizadas por la Administración Aduanera, durante el trámite de las solicitudes de exención, debido a que los trámites de exención tributaria se fueron ampliando durante años en perjuicio del administrado, e impidiendo de esta manera que se cumpla con este requisito necesario a efectos de proceder a la regularización de los despachos inmediatos; Resolución que es meramente declarativa y no constitutiva.

- c) De toda la normativa anteriormente señalada, con relación a la regularización de despachos inmediatos efectuados por la Agencia ADRA BOLIVIA, se deduce que no incurrió en retraso en la regularización de mercancía e importación, toda vez que la exención tributaria es constitutiva y no declarativa, además que estuvo subsanando y presentando la documentación requerida por la Administración Aduanera a efectos de conseguir la exención total de tributos aduaneros por importación de mercancías (documentación de descargo a fs. 42 a 45 c. I, c. III, c. IV, 40 a 43 c. II y 43 a 46 c. V de antecedentes administrativos), que tienen por objeto luchar contra la pobreza en las regiones más vulnerables de nuestro país, y de manera gratuita. Con relación a la emisión de las Resoluciones Determinativas, la Aduana Nacional, debió analizar previamente si procedía o no la solicitud de exención presentadas, aplicando objetivamente la Ley, como ocurrió en un caso análogo resuelto por éste máximo Tribunal en la Sentencia de Sala Plena N° 218/2014, que confirmó la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0675/2012 de 14 de agosto de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 714/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Tributaria, que aplica exenciones o liberaciones de Despachos Inmediatos, cuya demora en la emisión de la resolución de la Administración, no fue atribuible al sujeto pasivo, en aplicación a lo establecido por el art. 25 del DS N° 22225 y la Resolución de Directorio N° 01-031-05, en lo concerniente a los plazos de regularización de despachos inmediatos.

- d) 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. l) 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).
- e) Es necesario recalcar que la normativa relacionada a la regularización de despachos inmediatos, efectuados por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, se encuentra establecida en el DS 22225 (Reglamento de Exenciones Tributarias para Importaciones) de 16 de junio de 1989 en sus arts. 5 y 6 y también en la Resolución de Directorio N° 01-031-05 en su art. 13, y que en estas normativas no existe o no se señala un plazo determinado específico para regularizar los despachos aduaneros, más aún cuando el derecho a la exención del demandante emerge del *Convenio para la Cooperación Técnica entre Bolivia y los Estados Unidos de América*, punto cuarto, donde se establece expresamente la exención de impuestos para estos programas y proyectos sociales de lucha contra la pobreza y además las notas reversales de la Embajada de Estados Unidos de 03 de junio de 1954 y 18 de junio de 1954, N° 154, numeral 1, donde: *“El Gobierno de Bolivia otorgará la internación a Bolivia, libre de derechos como también la exención de impuestos a los suministros de efectos aprobados por el gobierno de Estados Unidos donados o adquiridos por las agencias voluntarias no lucrativas, de socorro y rehabilitación de Estados Unidos de América idóneas de conformidad con la reglamentación del Gobierno de Estados Unidos y consignados a tales organizaciones, incluso las sucursales de estas agencias en Bolivia que hubiera sido y que fueren de aquí en adelante aprobadas por el Gobierno de Bolivia”*. Disposiciones legales que amparan la exención constitutiva de la Agencia Adventista para el Desarrollo y

Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA y que permitieron tramitar los Despachos Inmediatos mediante las DUI's, que en el rubro 47 consignan una Base Imponible con valor cero a pagar de tributos, conforme dispone el art. 410. II de la Constitución Política del Estado y art. 5. I numeral 2 del Código Tributario, que reconocen y consagran la jerarquía normativa de los Tratados y Convenios Internacionales en materia tributaria; conforme la propia Administración Aduanera reconoce esta situación en el informe AN-GRLPZ-LAPLI N° 2817/2011 de 2 de diciembre de 2011 de fs. 48 a 54 del anexo 4 de antecedentes administrativos.

De la revisión las DUI's y la normativa aplicable al caso, se llega a concluir que la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA, no incurrió en incumplimiento o retraso en la regularización de los Despachos Inmediatos, ya que por el contrario, cumplió con las disposiciones legales y requerimientos ante la Administración Aduanera. Asimismo, como se tiene dicho, de la normativa señalada se establece que no existen plazos taxativamente señalados a efectos de regularizar los despachos inmediatos en cuanto a las exenciones tributarias previstas en el art. 19 Ley N° 2492 (Código Tributario boliviano), por lo que al presente caso de autos corresponde también aplicar el art. 69 de la Ley N° 2492 del Código Tributario que hace referencia a la presunción a favor del sujeto pasivo, 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”*. De la aplicación al caso presente, se presume que el sujeto pasivo cumplió sus obligaciones, cuando solicitó exención de tributos aduaneros, no siéndole atribuible incumplimiento o retraso en la conclusión de los trámites en la gestión 2007.

La exención tributaria es constitutiva de derecho y no declarativa como interpretó la autoridad demandada, ya que el trámite de liberación del impuesto es la formalidad que se requiere para el cumplimiento del procedimiento exigido, empero no es constitutivo del derecho de exención, porque es la ley la que otorga este derecho, por lo que debe concluirse que la Aduana no debiera rechazar exenciones y menos determinar ilícito aduanero, debiendo tener presente además que la supuesta falta de regularización de trámites y formalidades para la exención, fue atribuible únicamente a la administración pública, en tanto que de antecedentes administrativos se tiene que el importador a través de la agencia despachante, realizó la solicitud y subsanaciones del trámite de exoneración; y por el contrario, la administración aduanera, no solo omitió valorar la prueba (solicitudes de exención sobre las cuales en su oportunidad las instancias recursivas de alzada y jerárquica no se pronuncian), sino que en uso de sus amplias facultades administrativas, pudo requerir información adicional a la Unidad de Servicio a Operadores (USO) de la Aduana Nacional, de conformidad a lo establecido por el parágrafo I, art. 210 de la Ley N° 3092 (título V del Código Tributario boliviano), sobre el estado de solicitudes de exención tributarias



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 714/2013. Contencioso Administrativo.- Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales – ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tramitadas, obteniendo informe de cada una de las solicitudes, el estado en que se encontraban, etc., durante el proceso de determinación de oficio. Al evidenciarse que ADA CIDEPA por cuenta de su comitente ADRA BOLIVIA, tramitó bajo la modalidad de Despacho Inmediato las DUI C-7939; C-14567; C-8596; C-8596; C-9523; y C-17142, exentas de impuestos, en el marco del Convenio para la Cooperación Técnica entre Bolivia y los Estados Unidos de América, punto cuarto y las notas reversales de la Embajada de Estados Unidos citadas, corresponde dejar nulas las Vistas de Cargo Nos. AN-GRLPZ-LAPLI No. 169/2011; 095/2011; 093/2011; 090/2011 y 076/2011, en resguardo de la jerarquía normativa y el principio *pacta sunt servanda* de los Estados, hasta las solicitudes de exención.

2. Sobre el segundo punto de controversia referido a: *“Si la Resolución de Recurso Jerárquico, hizo una objetiva aplicación de la Disposición Adicional Sexta de la Ley N° 291 de 22 de septiembre de 2012, vigente al momento de presentar la solicitud de prescripción al 31 de diciembre de 2012, donde el Gobierno Nacional estableció un mecanismo más garantista para el cómputo de los plazos de la prescripción de la acción y de la sanción tributaria vigente en el art. 60 de la Ley N° 2492 (CTb)”*, la presente resolución concluye que no es necesario pronunciarse, toda vez que se concede la tutela y el derecho al demandante al tratarse de mercancías exentas del pago de tributos, respecto al primer objeto de la controversia resuelto.

### **Conclusión.**

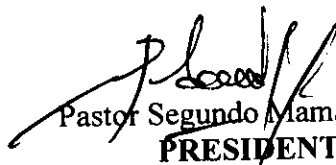
La Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1486/2013 de 19 de agosto del 2013 (fs. 4 a 15 del primer cuerpo), no procedió de acuerdo a lo previsto en el art. 4 inc. l) de la Ley del Procedimiento Administrativo, aplicable al presente caso por mandato del art. 74 núm. 1 del Código Tributario (Ley 2492).

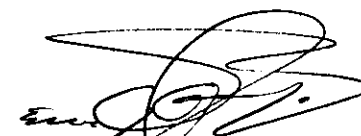
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 52 a 59, interpuesta por la Agencia Adventista para el Desarrollo y Recursos Asistenciales ADRA BOLIVIA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en consecuencia nulas: la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1486/2013 de 19 de agosto del 2013, notificada el 27 de agosto de 2013, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0671/2013, las Resoluciones Determinativas N°s AN-GRLPZ-LAPLI 107/2011, 116/2011, 110/2011, 102/2011 y 99/2011, así como las Vistas de Cargo N°s AN-GRLPZ-LAPLI; 95/2011; 169/2011; 093/2011; 090/2011 y 076/2011, por tratarse de mercancías exentas del pago de tributos de importación.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

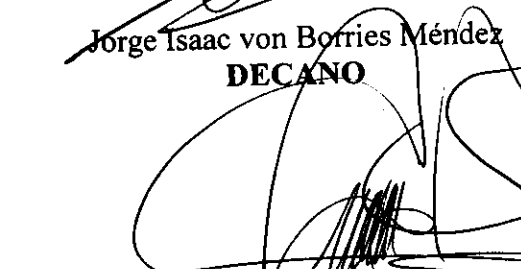
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.**


Regístrese, notifíquese y archívese.

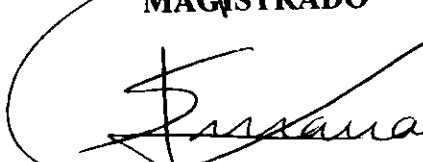
  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
**PRESIDENTE**


  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

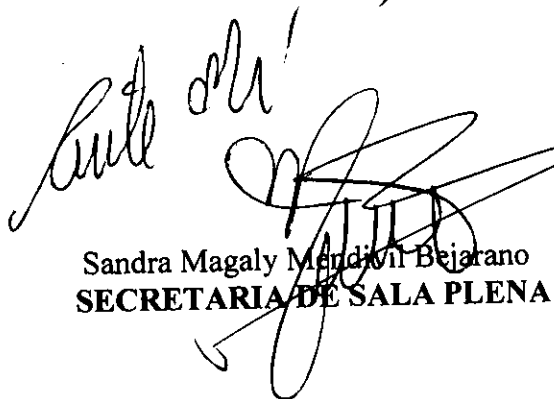
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

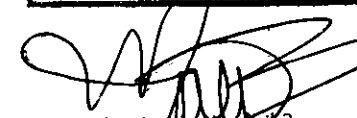
  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



  
Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA</b> <b>ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA</b> <b>SALA PLENA</b>	
SESION: 2016.....	
SENTENCIA N° 185.....	FECHA 21 de abril.....
PROTOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....	
Dra. Martze Santara Juanciguna.....	
VOTO DISIDENTE: .....	

  
Abog. Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**  
**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**