



Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

5P221  
 GR 8-0029/LPZ-0009/2009

07-02-16  
 78:05

**SALA PLENA**

97

**SENTENCIA:** 201/2015. **INFORME N° 20/16 (01-02-16)**  
**FECHA:** Sucre, 19 de mayo de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 244/2009. **U.R. N° 509 (03-07-16)**  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa ARTAX IMPORT - EXPORT S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria General.  
**MAGISTRAD RELATOR:** Pastor Segundo Mamani Villca.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa "ARTAX IMORT-EXPORT SRL, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 45, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0052/2009, de 10 de febrero, la providencia de admisión de fs. 56, el memorial de apersonamiento y contestación negativa a la demanda de fs. 60 a 64, el memorial de réplica de fs. 92 a 96 y vta. de obrados, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada; y.

**CONSIDERANDO I:** La Empresa ARTAX IMPORT-EXPORT S.R.L. representada legalmente por Juan Estanislao Loza Carazaila, mediante memorial de fs. 40 a 45, se apersonó e interpuso demanda en contra de la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0052/2009, de 10 de febrero, que surgió como efecto del Recurso de Alzada que interpuso la empresa demandante contra la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0059 de 18 de junio, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, expresa como antecedente que:

1.- La Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0402/2008 de 8 de diciembre, que revocó totalmente la resolución recurrida de alzada, dispone la procedencia de la devolución de Impuestos a favor del contribuyente, que fue objeto por la resolución jerárquica, al establecer la improcedencia de la exportación por el tipo de producto, es decir, cerveza de industria nacional, y que las facturas no establecen como destino el mercado interno y no la exportación, y que las notas fiscales no tienen relación con el rubro de la empresa, concluyendo que el producto no es internable a zona Franca, no existiendo disposición legal alguna que obligue la emisión de notas fiscales respaldatoria de la adquisición y del documentos demostrativo para la devolución de Impuestos que deba especificar el destino del producto, sea para mercado interno o para exportación, pretendiendo que la cerveza lleve un Stiker de exportación, lo cual representa un exceso de poder de la entidad demandada, y un accionar que contradice la multiplicidad de fallos emitidos por esa instancia administrativa.

Señaló que según la Ley General de Aduanas, la Ley de Exportaciones y el DS 25465, establecen que el Estado Boliviano garantiza la exportación, y que solo la ley puede prohibir la exportación de algún producto o mercadería, conforme al régimen de las exportaciones establecido en la Ley 1489, y art. 13 del DS 25933.

En el caso presente señala, la exportación se produjo al haber comprado ARTAX cerveza de la propia C.B.N. demostrada mediante facturas que cursan a fs. 43-54, mercadería que señala haber sido introducido a Zona Franca de Cobija, además que las facturas de exportación, cumplen los requisitos establecidas en el RND 10-0005-03, las declaraciones de exportación, y el certificado de salida emitido por el concesionario de depósito aduanero, conforme al art. 13 del DS25465, así como los partes de recepción de mercadería, acreditan el ingreso de dicho producto a Zofracobija, en calidad de exportación.

Señaló que ARTAX cumplió con las disposiciones legales para las exportaciones, con la presentación de las DUEs y con los contratos respectivos que confirman y respaldan la exportación, aspecto que el SIN avaló, procediendo no solo a la devolución de los CEDEIM, como se desprende del Informe de Verificación Interna GDGLP-DF-IA-043/2007, con respaldo legal establecido en la Ley 1489, modificada por la Ley 1963 de 23 de marzo de 1999, referido al tratamiento impositivo a las exportaciones, en aplicación del principio de neutralidad impositiva de las exportaciones y de acuerdo a los arts. 3, 4 y 5 del DS 25465 de 23 de julio de 1999. Por el ello, el correcto comportamiento del contribuyente, encuentra su respaldo en el Numeral II del art. 18 del DS 25933.

2.- Refiere también respecto a la etiqueta de exportación que la empresa solicitó en fecha 25 de mayo de 2004, la impresión de las mismas, la que no fue atendida ni respondida en el plazo de 15 días conforme establece la Resolución Administrativa N° 0050004-97, no obstante que de acuerdo a los requisitos establecidos en el art. 138, que dentro del procedimiento para el despacho aduanero de exportación definitiva aprobado por RND 01-020-01 y 01-014-01, vigentes a la fecha del despacho, no se encuentran como requisitos la obligatoriedad de contar con la etiqueta, recalcando que la cerveza se clasifica en el sub partida arancelaria 2203.00.00.00 y en el Anexo III, considerando además que el art. 2 el DS 25870, abroga y deroga toda disposición contraria al DS, por lo que la resolución del SIN estaría abrogada el 13 de agosto de 2000.

3.- Sobre la exportación definitiva que ARTAX no habría demostrado ante la entidad demandada para beneficiarse con la devolución impositiva, señaló que tal extremo no es cierto por no evidenciarse que los MIC/DTA's y la documentación aparejada no fue motivo de observación, por tal motivo el criterio en tal sentido asumido por la STG es de carácter subjetivo y por demás contrarias a la misma línea asumida por esta instancia.

Por otra parte señaló que la Administración de Zona Franca Cobija, refirió que no se registran operaciones de reexportación ni



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 244/2009. Contencioso Administrativo.- Empresa ARTAX  
IMPORT - EXPORT S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria  
General.

**nacionalización, conforme el art. 98 de la LGA. Al tramitarse y por ello al haberse declarado las DUEs se habría dado cumplimiento con las disposiciones legales para la exportación, correspondiendo la devolución al exportador de bienes fiscales previa presentación de la nota fiscal, lo que avalaría la devolución de los CEDEIMs.**

**4.- Sobre las facturas que no tuvieran relación señalada por la instancia jerárquica, expresó que de acuerdo a la línea doctrinal tributaria vigente en el país, para ser válido el crédito fiscal, deben cumplirse por el contribuyente tres requisitos: 1) La existencia de la factura; 2) Si la transacción fue efectivamente realizada y; 3) Si la misma se encontraba vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen, requisitos que la empresa ha cumplido con el voto de los arts. 4 y 8 de la Ley 843, y art. 17 de la Ley 2492, presentando para ello las facturas 120412, 119696, 122720, 94465, 91734 y 63494, en originales, cumpliendo así con el primer presupuesto.**

**Asimismo, el segundo requisito también fue cumplido, por cuanto las facturas corresponden a la adquisición de cerveza en efectivo. Y por último, respecto a si la transacción fue realizada, la empresa demostró en efecto, tanto en sede administrativa como en instancia de alzada, existiendo conformidad en el SIN, por ello, corresponde también gozar del beneficio del crédito fiscal IVA por parte del contribuyente.**

Con la fundamentación expuesta, **solicitó emitir resolución dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/00052/2009 de 10 de febrero de 2009, y a mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0402/2008 de 8 de diciembre.**

**CONSIDERANDO II: Que, admitida la demanda por decreto de fs. 56, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Rafael Vergara Sandoval, Director Ejecutivo de la AGIT, contesta negativamente la demanda por memorial presentado en fecha 20 de octubre de 2009, cursante de fs. 60 a 64 vta., manifestando que:**

**1.-La Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos técnico -jurídicos, remarcando que tanto la Ley 843, en sus arts. 11 y 8 del DS 2153'0, arts. 12 y 13 de la Ley 1489, modificadas por los arts. 1 y 2 de la Ley 1963, prevén el tratamiento tributario de las exportaciones, en el que el estado devuelve a los exportadores un monto igual al IVA pagado.**

Con relación al alcance y perfeccionamiento de la exportación, señaló que con arreglo a las normas legales anotadas, la exportación definitiva de mercancías que sean introducidas a Zona Franca desde el resto del territorio aduanero nacional, se perfecciona cuando salen del territorio nacional y permanecen definitivamente fuera del país. En el caso presente Artax y otras empresas, realizaron exportaciones de cerveza producida en territorio nacional, destinadas a Zofracobija, mercancía que no lleva la

leyenda "Exportación", según dispone las RAI N° 05-004-97 y RND 10.0001.07 y según información de la misma Administración Aduanera Cobija, estas cervezas están destinadas al consumo interno, por ello la Administración Tributaria determinó como importe no sujeto a devolución la suma de Bs. 196.569.- por el IVA e ICE, que corresponde a periodos diciembre 2003, enero y septiembre 2004, abril y mayo 2005, en virtud a que las exportaciones de cerveza a Zofracobija no generan devolución impositiva, salvo que la mercadería además de salir al territorio extranjero para permanecer definitivamente fuera del país, por tal razón Artax no realizó la exportación definitiva de cerveza, al contar solamente con documentación de ingreso a Zofracobija, además de no llevar el producto la leyenda "Exportación", y que estaba destinada a consumo local, no correspondiendo por ello la devolución de impuestos.

2.- Sobre la abrogatoria y derogatoria de la RAI N° 05-004-97 y RND N° 10.0001.07, señaló que las mencionadas normas disponen, que los productos la cerveza paceña producida en territorio nacional, destinadas a Zofracobija están destinados al consumo interno al no llevan la leyenda "Exportación", cuyas normas tienen pleno vigor y no esta abrogada por el DS 25870 (RLGA), observándose además que el contribuyente incumplió con la consignación de las etiquetas de exportación en la cerveza exportada, lo cual supone que el producto es para el consumo interno, aspecto que no fue desvirtuado por el sujeto pasivo.

Las cuestionadas de abrogadas normas administrativas, se sustenta en los arts. 8, 9, 10 y 12 del DS 24053, de 29 de junio de 1995, que prevén la implementación de medios de control alternativos y/o sustitutivos de los timbres de control fiscal para productos de origen nacional gravadas por el ICE, como el caso de la cerveza paceña en cuestión.

3.- Sobre la exportación definitiva de mercancías a la Zona Franca es objeto de devolución de impuestos, precisó que el mismo está condicionada al cumplimiento de presupuestos establecidos en el art. 98 de la Ley 1990, norma legal que es especial y posterior a la Ley 1489, aplicable a la especie. El contribuyente al no haber demostrado fehacientemente que la mercancía (cerveza) salió a territorio extranjero para permanecer definitivamente fuera del país, y no estar destinado a consumo interno en Zofracobija, no habiéndose perfeccionado la exportación definitiva.

4.- Sobre el cumplimiento de los tres requisitos para la validez del crédito fiscal que la empresa demandante hubiera cumplido, y por ello no correspondería la depuración de los mismos por no tener relación con el rubro de la empresa, refirió que la documentación acompañada solo reflejaría la operación de compra venta dentro del territorio nacional y no así que dicha mercancía, luego de ser introducida a ZOFRACOBIJA, salió a territorio extranjero para permanecer definitivamente fuera del país, por lo que no amerita mayor consideración al respecto.

**Concluyó señalando que, por las consideraciones precedentemente anotadas, solicitó se declare improbadada la demanda interpuesta por la Empresa ARTAX IMPORT-EXPORT S.R.L., manteniendo firme y**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 244/2009. Contencioso Administrativo.- Empresa ARTAX  
IMPORT - EXPORT S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria  
General.

subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0052/2009, de 10 de febrero.

**CONSIDERANDO III:** Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por el demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación.

Consecuentemente, al existir denuncia de errónea interpretación de normas tributarias al devolver el crédito fiscal, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el objeto de la presente controversia se refiere a determinar; **si, al declarar la improcedencia de la solicitud de devolución del crédito fiscal vinculado a la actividad exportadora a favor del contribuyente, se vulneró los arts. 8 de la Ley 843, arts. 3 y 5 de la Ley 1489 y, arts. 98, 134, 137 de la ley 1990, y errónea interpretación de las mismas y normas complementarias al proceso de exportación.** En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, se llegó a las siguientes conclusiones:

1.- Como resultado de la solicitud de Devolución Impositiva del contribuyente de referencia, por los periodos fiscales, diciembre/2003, enero y septiembre/2004, abril y mayo/2005, habiendo para el efecto el Departamento de Fiscalización luego de las Ordenes de Verificación Externa N° 0006OVE0458, emitió el Informe GDGLP-DF-IA-006/2008 de fecha 15 de febrero de 2008, que en la solicitud del CEDEIM ICE bajo la modalidad de Cedeim Previo por el IVA y por el ICE de los periodos fiscales señaladas supra, en base a la exportación de cerveza, el Departamento de Fiscalización determinó que conforme al pronunciamiento de la Aduana Nacional (CITE AN-GNNGC DTANC-C-0065/07) establece que la empresa Artax Import Export S.R.L., realizó exportaciones de cerveza producidos en territorio nacional con destino a la Zona Franca de Cobija, mercadería que no lleva la leyenda "Exportación" conforme a las normativas administrativas vigentes, por lo que la internación a la misma debió realizarse al amparo de las facturas locales, habiéndose por tal razón emitido la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 0059 de 18 de junio de 2008, emitido por el Gerente Distrital La Paz del SIN, quien resolvió declarar improcedentes la solicitud de CEDEIM, al no ser consideradas las exportaciones de cerveza realizadas a Zona Franca Cobija para devolución impositiva por contravenir normas legales vigentes.

Ante tal resolución y notificación, el contribuyente Artax Import Export S.R.L., interpuso recurso de Alzada, que fue resuelto por la

**Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba en Suplencia Legal de la Regional de La Paz, quien emitió la Resolución STR/LPZ/RA 0402/2008 de 8 de diciembre, revocando totalmente la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 059, de 18 de junio de 2008, en tal virtud, dispuso la devolución mediante CEDEIM de Bs. 58.529.- por IVA y Bs. 138.040.- por ICE, solicitado por el demandante. Ante este hecho** la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto mediante la Resolución STG-RJ/0052/2009 de 10 de febrero, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General, **revocando totalmente** la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0402/2008 de 8 de diciembre, en consecuencia manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa GDLP/UJT N° 059, de 18 de junio de 2008.

2.-Ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes y en base en los antecedentes del caso se establece que nuestra legislación, se sustenta en los principios constitucionales, garantizar el cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la Constitución Política del Estado (CPE), son los fines y funciones esenciales del Estado, establecido en el art. 9.I num. 4) de la CPE, por ello ésta norma en su art. 410 establece, que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa y todas las personas naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentra sometidas a la Constitución, por ello, el cumplimiento de los principios, derechos y garantías Constitucionales es imperativo.

A decir de la segunda parte del inc. a) del art. 8 de la Ley 843, "*solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen*". En correspondencia con la disposición legal citada, el art. 8 del DS 21530 establece que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8 inciso a) de la Ley 843, es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo. El Servicio de Impuestos Nacionales establecerá con carácter general, mediante Resolución Administrativa, los créditos fiscales que no se consideran vinculadas a la actividad sujeta al tributo. *En cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos al consumo y los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora*" y que: con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. La forma y modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 11 de la Ley 843.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 244/2009. Contencioso Administrativo.- Empresa ARTAX IMPORT - EXPORT S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria General.

El Órgano Ejecutivo en correspondencia con el segundo párrafo del art. 11 de la Ley 843, aprobó el DS N° 21530 de 27 de febrero de 1987, estableciendo en su art. 8 y arts. 1 y 2 de la Ley 1489 de 23 de marzo de 1999, modificatorio de los arts. 12 y 13 de la Ley 1489, en cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, prevé el tratamiento tributario de las exportaciones con el objeto de evitar la exportación de componentes impositivos, en el que el Estado devuelve a los exportadores un monto igual al IVA pagado.

Por su parte el art. 3 de la Ley 1489, de 16 de abril de 1993, respecto al desarrollo y tratamiento impositivo de las exportaciones, establece que: *“Se define por exportación definitiva de mercancías y servicios, todo acto por el cual mercancías o servicios, son comercializados fuera del territorio aduanero. Las mercancías que retornen al territorio aduanero pagarán los derechos arancelarios y se devolverán los valores actualizados de los beneficios recibidos”*.

En ese contexto, el art. 98 de la Ley 1990, de 28 de julio de 1990 (LGA) señala que la exportación definitiva es el régimen aduanero aplicable a las mercancías en libre circulación que salen de territorio aduanero y que están destinadas a permanecer definitivamente fuera del país, sin el pago de los tributos aduaneros, salvo casos establecidos por Ley.

Así también, el art. 134 de la misma ley, refiere que la Zona Franca es una parte del territorio nacional en la que las mercaderías que en ella se introduzcan se consideran fuera del territorio aduanero con respecto a los tributos aduaneros y no están al control habitual de la Aduana.

Por su parte el art. 137 del mismo cuerpo legal, establece que para efectos de la devolución de tributos, se considera como exportación definitiva el ingreso de mercancías nacionales a Zona Franca Comerciales o Industriales. La presente disposición deberá ser reglamentada por el Ministerio de Comercio Exterior e Inversión.

El art. 8 del DS 24053 (Reglamento del ICE), señala que *“los sujetos pasivos a que se refiere el inc. a) del art. 81 de la Ley 843 (Texto Ordenado en 1995), deben estar inscritos como contribuyentes del ICE en la Administración Tributaria en el plazo y forma que ésta determine”* *“La Administración Tributaria queda facultada, en el caso de determinados productos, para disponer la utilización de timbres, condiciones de expendio, condiciones de circulación, tenencia de alambiques, aparatos de medición, inventarios permanentes u otros elementos con fines de control y asimismo autorizada para disponer las medidas técnicas razonables necesarios a fin de situaciones existentes que no se ajusten a las disposiciones vigentes sobre la materia.”* *“A las personas naturaleza y jurídicas que estén en posesión de los bienes gravados por este impuesto, que no estén respaldados por las correspondientes pólizas de importación o notas fiscales de compra y timbres de control adheridos, si fuera el caso, se les aplicará el tratamiento que al respecto dispone el Código Tributario.”*

El art 12 del citado decreto supremo, refiere que la Administración Tributaria dictará las normas administrativas reglamentarias

correspondientes, con la finalidad de percibir, control, administrar y fiscalizar este impuesto.

El Reglamento a la Ley General de Aduanas, aprobado por DS 25870, expresa en su art. 136, que los despachos aduaneros de exportación podrán tramitarse directamente por los exportadores o a través de un Despachante de Aduana y se iniciarán con la presentación de la declaración de mercancías de exportación. Dicha presentación podrá efectuarse por escrito o por medios electrónicos, acompañado la documentación señala en la misma.

De acuerdo al Reglamento de la Zona Franca Comercial e Industrial de Cobija, aprobado por DS 25933 de 10 de octubre de 2000, prescribe en el art. 13.I.- *“La exportación de mercancías nacionales a Zofracobija será objeto de devolución de tributos, de acuerdo a la Ley 1489 de 16 de abril de 1993 y sus Reglamentos”*. II.- *“La salida desde Zofracobija de mercancías extranjeras o nacionales, incluidas las producidas dentro de esta zona franca a territorio aduanero extranjero no será objeto de devolución de tributos”*.

El art. 19 del mismo cuerpo normativo, refiere si las mercancías que hubieran ingresado a Zofracobija, podrán ser destinadas: a) Consumo o procesamiento productivo para ser objeto de operaciones comerciales e industriales dentro de la zona franca a que se refiere el Artículo 4 del presente Decreto Supremo; b) Reexpedición y exportación, conforme a lo dispuesto en el presente Capítulo.

Con la relación a la reexpedición, el art. 21.I del Reglamento citado ut supra señala: *“Las mercaderías internadas a Zofracobija podrá ser objeto de reexpedición con destino a países extranjeros. La reexpedición no se considera operación de exportación”*.

En atención al art. 127 de la Ley 1340, instituida en el art. 64 de la Ley 2492 del (CTB), se emitió la Resolución Administrativa Interinstitucional N° 05-004-97, de 6 de octubre de 1997, que ha establecido en el acápite 3 lo siguiente: a) Etiquetas. Las bebidas refrescantes en general, los alcoholes potables y la cerveza, destinados a la exportación, deberán llevar impresas en las etiquetas comerciales en sus envases unitarios acondicionados para el consumo final, lo siguientes datos de control fiscal: Código de Control Fiscal que contienen el número de RUC, numero de Resolución Administrativa que autoriza su impresión y la cantidad autorizada...Además de las especificaciones, deberán llevar impreso en un lugar visible de sus etiquetas comerciales la leyenda “Exportación” en idioma español obligatoriamente; sin perjuicio de añadir este texto en otro idioma.

El numeral 5 expresa *“que los productores nacionales de cerveza y/o bebidas refrescantes en general cuyos productos estén destinados al consumo en el mercado interno o a la exportación, así como los productos de alcoholes potables cuyos productos estén destinados a la exportación, para la impresión de sus etiquetas comerciales solicitarán mediante memorial, la autorización expresa ante la Administración Regional de Impuestos Internos de la jurisdicción que corresponde al domicilio fiscal declarado en su RUC.*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 244/2009. Contencioso Administrativo.- Empresa ARTAX IMPORT - EXPORT S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria General.

*Dicha solicitud deberá especificar el nombre o razón social del solicitante y la cantidad de etiquetas a ser impresas. Asimismo, deberá estar acompañada de la siguiente documentación.....”.*

De lo glosado precedentemente, se infiere que el contribuyente ARTAX S.R.L. es una empresa realizó las exportaciones de cerveza paceña producidas en territorio nacional, destinadas a ZOFRACOBIJA, mercancía que no tenía la leyenda **“Exportación”**, conforme dispone la Resolución Administrativa Interinstitucional N° 05-004-97 y que según información de la Administración Aduanera de Cobija están destinadas al consumo interno; motivo por el la cual el SIN dispuso la suspensión el proceso de devolución impositiva, emitiendo posteriormente la Resolución Administrativa N° 0059 de 18 de junio de 2008, que desestima la solicitud de devolución impositiva, al considerar correctamente que las exportaciones de cerveza a ZONA FRANCA COBIJA no general devolución impositiva por no tener respaldo legal.

Si bien es cierto que el contribuyente presentó ante la Administración Tributaria documentación de respaldo de la exportación de cerveza realizadas a Zofracobija, consistente en las DUEs C-284, C-301, C-179, C-98 y C-66 y facturas comerciales emitidas por la Cervecería Boliviana Nacional, las mismas reflejan que el destino de las DUEs es la Zona Franca Comercial COBIJA (Casilla 17), demostrándose incuestionablemente que dicha mercancía no salió a territorio extranjero para permanecer definitivamente fuera del país, no habiendo por tanto consolidado el derecho del exportador que le permita solicitar la devolución de impuestos, conforme prescribe los arts. 98 de la Ley General de Aduanas y 19 y 21 del DS 25933 de fecha 10 de octubre de 2000. Siendo evidente que la exportación de cerveza efectuada por la empresa Artax S.R.L., fue con destino a Zofracobija para consumo interno, por ello la mercancía no salido del territorio nacional, para permanecer definitivamente fuera del país, por cuanto de conformidad a lo dispuesto por el art. 76 de la Ley 2492, el sujeto pasivo acreditó documentalmente la exportación a ZONA FRANCA COBIJA, y no sustentó la operación de reexportación o de salida de mercadería, a través del Certificado de arribo al país destino, por los que se demuestre la reexportación definitiva, que le beneficie la devolución impositiva, art. 136 del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobada por DS 25870 de fecha 11 de agosto de 2000.

Respecto a que los productos exportados por la empresa demandante a Zofracobijano tienen la leyenda “Exportación”, cabe afirmar que de acuerdo a la Resolución Administrativa Interinstitucional N° 05-004-97, suscrita por las Administraciones Tributarias de Impuestos Nacionales y Aduana Nacional, para implementar medios de control alternativos y/o sustitutivos de los timbres de control fiscal para productos de origen nacional gravados por el ICE, como es el caso de la cerveza, cuya normativa administrativa establece en el numeral 3, el deber de imprimir información de interés tributario en las etiquetas o envases unitarios de uso final, tal el caso de los productos destinados a la exportación, disponiendo entre otros y la cerveza, destinados a la exportación, deberán llevar impresas en las etiquetas comerciales de sus envases unitarios acondicionados para el consumo final, datos de control fiscal, además de

llevar impresa en un lugar visible de sus etiquetas comerciales la leyenda "exportación" en idioma español obligatoriamente, aspecto que el demandante no dio cumplimiento en el caso presente.

El numeral 5 de la resolución mencionada establece la obligatoriedad del productos nacionales de cerveza solicitar a la Administración Tributaria la autorización de la impresión de etiquetas para exportación, sin embargo dicha solicitud debe estar destinado para productos destinados a la exportación y no para productos como la cerveza comprada de CNB que se supone fue para consumo en el mercado interno a efectos de impositivos, cuyo incumplimiento desde luego inhabilita al producto a su exportación, por ende hace improcedente la solicitud de devolución impositiva pretendida por el contribuyente ARTAX S.R.L.

A este efecto, se concluye que la AGIT previo a emitir el acto impugnado con relación a la Resolución Administrativa en cuestión, se respaldó en el informe técnico, cumpliendo de esta forma con el art. 201 de la Ley 3092, demostrándose plenamente que la documentación adjuntada por el sujeto pasivo en la solicitud de devolución impositiva es insuficiente, además de no haber dado cabal cumplimiento a normas administrativas por el que de manera obligatoria exige que la mercedaria de exportación debe consignar la leyenda "exportación" de conformidad a lo dispuesto por los arts. 76 y 77.I de la Ley 2492, disposiciones legales ultimas que señalan con meridiana claridad que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos y podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho.

Finalmente sobre las facturas que el contribuyente hubiera presentado cumpliendo con los tres requisitos exigidos para el efecto, y que por tal motivo son correspondiente la depuración del crédito fiscal, las mismas sin embargo acreditan la operación de compra venta dentro del territorio nacional, y no demuestra que la mercancía, luego de ser introducida a Zofracobija, salió a territorio extranjero para permanecer definitivamente fuera del país, no enerva ni desvirtúa la pretensión del contribuyente, para ser acreedor del beneficio de la devolución impositiva.

*En conclusión, la entidad demandada aplicó correctamente los arts. 8 de la Ley 843, arts. 3 y 5 de la Ley 1489, arts. 98, 134 y 137 de la Ley 1990, arts. 13.I, 19 y 21 del Reglamento de la Zona Franca Comercial e Industrial de Cobija, aprobado por DS 25933, por consiguiente éste Tribunal considera no ser evidente la conculcación de las disposiciones legales tributarias señaladas precedentemente, de donde se desprende que la resolución emitida por la AGIT, fue resuelto conforme a las normas tributarias vigentes, en tal virtud no incurrió en errónea aplicación de las normas relacionadas con las solicitudes de devolución impositiva CEDEIM por el IVA e ICE, correspondiente a los periodos fiscales: diciembre/2003, enero y septiembre/2004, abril y mayo/2005, presentada por el contribuyente Artax Import Export S.R.L., al no ser consideradas las exportaciones de cerveza realizadas a Zona Franca Cobija para devolución impositiva.*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 244/2009. Contencioso Administrativo.- Empresa ARTAX IMPORT - EXPORT S.R.L. contra la Superintendencia Tributaria General.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0052/2009 de 10 de febrero, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

**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 **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 45 y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0052/2009 de 10 de febrero, emitida por la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscriben los Magistrados Antonio Guido Campero Segovia, Norka Natalia Mercado Guzmán y Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir votos disidentes.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

Romulo Calle Mamani  
**DECANO**

Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Maritza Suntura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015

SENTENCIA Nº 219 FECHA 19 de mayo

ACTO DE TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015

Dr. Antonio Compero

Dr. Verke Mercado

VOTO DISIDENTE: Dr. Fidel Tardaga



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

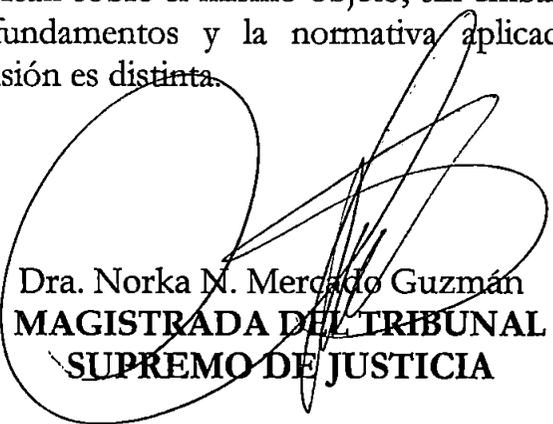
Exp. 244-2009-CA

**ARTAX IMPORT-EXPORT SRL. c/Superintendencia Tributaria  
General.**-----

**VOTO DISIDENTE**

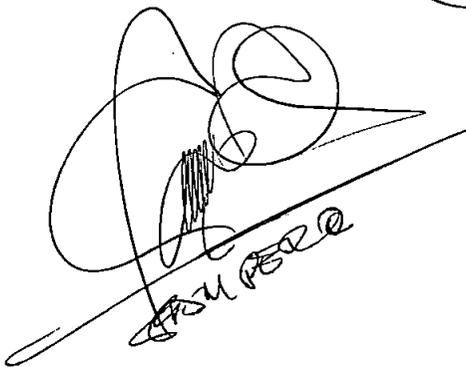
Con todo respeto, la suscrita Magistrada presenta su voto disidente con el proyecto de resolución presentado por el Magistrado Relator Dr. Pastor Mamani, en el proceso contencioso administrativo seguido por la empresa ARTAX IMPORT-EXPORT SRL. contra la Superintendencia Tributaria General, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0052/2009 de 10 de febrero.

Los argumentos de la disidencia se encuentran contenidos en el proyecto de sentencia que acompaño, correspondiente al Exp. No. 522/2008, que me correspondió como relatora, advirtiéndose que se trata de las mismas partes y ambas demandas versan sobre el mismo objeto, sin embargo en los proyectos de sentencia los fundamentos y la normativa aplicada es diferente, en consecuencia la decisión es distinta.



Dra. Norka M. Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA DEL TRIBUNAL  
SUPREMO DE JUSTICIA**

7



Handwritten signature and stamp, possibly indicating a date or reference number.