



Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

INFORME N° 227/15 - 07/12/15

H.R. N° 6358 - 09/12/15

7-72-15

**SALA PLENA**

18:13  
 627-0077/  
 LPZ-0018/2009

31

**SENTENCIA:** 227/2015.  
**FECHA:** Sucre, 2 de junio de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 436/2009.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Rómulo Calle Mamani.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 21, impugnando la Resolución AGIT-RJ-0166/2008 de 07 de mayo de 2009, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la respuesta de fs. 34 a 39, réplica de fs. 60 a 62, dúplica de fs. 69 a 72; los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que el demandante, Franz Pedro Rozich Bravo en representación de Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso demanda contenciosa administrativa, conforme establece el art. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y apartado I del art. 10 de la Ley 212, fundamentando su acción en síntesis en lo siguiente:

Que, como resultado de la Orden de Verificación Externa No. 0006OVE0373, Form. 7531, modalidad CEDEIM boleta de Garantía y respecto a la procedencia de la devolución impositiva del periodo de agosto de 2004, por la exportación de prendas elaboradas con lana de alpaca y algodón, se estableció un monto indebidamente solicitado y por consiguiente devuelto de Bs. 65.674, emitiéndose la Resolución Administrativa No. 141/2008 de 17 de noviembre de 2008, que declara improcedente la solicitud y la devolución indebida de valores fiscales. Contra la referida resolución, el 5 de diciembre de 2008 se interpuso recurso de alzada, resuelto por Resolución STR/LPZ/RA 0069/2009, que resuelve revocar parcialmente la Resolución Administrativa No. 141/2008, asimismo ese acto ha fue confirmado por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- N° 0166/2008 de 7 de mayo de 2009, dejando sin efecto el monto de Bs. 65.090 por IVA de agosto de 2004, manteniendo firme y subsistente la suma de Bs. 584 de IVA de agosto de 2004.

En base a lo expuesto, alega la existencia de violación del art. 11 de la Ley 843 y art. 8 del D.S. 21530 que reglamenta el IVA, ya que en materia tributaria se utiliza el método y técnica de la integración financiera y no así la integración física, esto apoyándose en el art. 11 de la Ley 843, art. 1 y 2 de la Ley 1963, que modifica el art. 12 y 13 de la Ley 1489 de exportaciones, puesto que la integración física consiste en sustraer los créditos de los débitos por insumos y gastos de fabricación incorporados al bien o servicio que se presta, con un registro de identificación específica,

de manera que pueda conocerse con precisión que bien se fabricó con cada materia prima, en cambio la integración financiera consiste en deducir el débito fiscal por las operaciones que el sujeto realiza en un determinado periodo, el crédito fiscal por las compras y adquisiciones que efectúa independientemente de que si se venden o permanecen en inventario, por lo que la diferencia radica en el mecanismo de registro de identificación de la integración física.

Dentro de los argumentos también reclamados denuncia que la resolución impugnada al valorar la técnica de integración financiera es confusa y ambigua, ya que esta técnica solo es posible cuando existen vacíos normativos como en el presente caso ya que tanto la Ley 843 y D.S. 25465, señala que las facturas 21 a 23 no cuentan con crédito fiscal por haberse acogido al perdonazo, por lo que no se ha aplicado correctamente los preceptos legales.

También señala violación del art. 13 de la Ley 1963 y art. 15 de la Ley 1489, cuando esta norma indica que para la devolución del IVA los costos y gastos deben estar incorporados y vinculados a la actividad exportadora, estableciendo a través de diferentes conceptos al costo de producción como el conjunto de esfuerzos y recursos invertidos para obtener un bien que satisfaga las necesidades del ser humano, por lo tanto, los costos deben ser los directamente invertidos en la producción y no los destinados a otros productos.

En cuanto al art.15 de la Ley 1489, expone que para evitar exportaciones de componentes impositivos incorpora el Art. 80 y 79 de la Ley 843, que para la devolución tiene como requisito que la exportación haya sido efectivamente realizada, por lo tanto no cualquier factura puede ser considerada válida para la devolución del CEDEIM, solo aquella que sirve de materia prima incorporada a la exportación y en el presente se ha cumplido el D.S. 25465 ya que se ha encontrado diferencias entre el valor del CEDEIM y el monto del crédito debidamente respaldado.

Por último alega violación del art. 13 del D.S. 27369 del Programa Transitorio Voluntario Excepcional, pues el incorporarse en este programa importa renuncia al crédito fiscal suponiendo inutilización de la materia prima, esto en función a las declaraciones juradas de los periodos fiscales de marzo y abril de 2004, por lo que renunció a la totalidad del saldo acumulado existente sin comprometerlo en las DDJJ, como aconteció con las facturas N° 21 al N°23.

Concluye, solicitando a los Magistrados del Tribunal Supremo de Justicia, previo cumplimiento de las formalidades admitan la presente demanda y dicten Auto Supremo declarando PROBADA la presente demanda, revocando parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- N° 0166/2008 de 07 de mayo de 2009. Y se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa No. 141/08 de 17 de agosto de 2008.

**CONSIDERANDO II:** Admitida la demanda por decreto de fs. 23, y citada legalmente a la autoridad demandada, en tiempo hábil se apersonó Julia Susana Ríos Laguna, en representación legal de la Autoridad General de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 436/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 34 a 39, contestó a la demanda, expresando en síntesis:

Que para la estructura del débito fiscal y del crédito fiscal en el IVA aplicable a los exportadores, nuestra legislación adopta el método de la integración financiera y de apropiación indirecta y no así el método de integración física como erróneamente entiende la Administración Tributaria, en mérito a que no se determina la separación o discriminación del crédito fiscal, por una parte, para compras vinculadas a las exportaciones y, por otra parte, para compras vinculadas al mercado interno o para la devolución de impuestos en operaciones de exportación, por el cual los exportadores pueden solicitar la devolución del saldo de crédito fiscal para efectos de la devolución del IVA a través del CEDEIM que resulte luego de haber sido inicialmente computado contra operaciones gravadas en el mercado interno.

Refiere que el ente fiscalizador en el proceso iniciado con la Orden de Verificación Externa N° 0006OVE00373, modalidad CEDEIM posterior por el periodo agosto 2004, en Informe CITE: GDLP/DF/SVE-I/INF-4428/08 estableció que la contribuyente en el periodo agosto 2004, realizó nueve exportaciones con las facturas N°s. 21 al 29 e importó materia prima a partir del 14 de agosto de 2004, por lo que únicamente contaba con materia prima respaldada con las facturas a partir de la N° 24, considerando que las compras y adquisiciones de materia prima fueron realizadas en forma posterior a las exportaciones respaldadas con las facturas Nos. 21 a 23, por las que la Administración Tributaria procedió a la determinación de la materia prima insumida en las exportaciones del periodo agosto 2004, y como resultado estableció que el crédito fiscal emergente de las Pólizas de Importación C-4513, C-25940 y C-15199, no pueden ser objeto de devolución impositiva.

Manifiesta que el procedimiento aplicado para identificar la materia prima efectivamente exporta, no se adecua a lo establecido en los arts. 11 de la Ley 843 y art. 11 del D.S. N° 21530, debido a que en nuestra legislación el IVA supone la aplicación del método de integración financiera, según el cual el exportador puede solicitar la devolución del crédito fiscal de las compras efectuadas en el periodo fiscal, más cuando no fueron incorporadas en los productos exportados, y que los fundamentos anotados concuerdan plenamente con la ratio decidendi de la Sentencia 271/2009 de 20 de agosto, dictada por la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Indica también, que la Resolución de Recurso Jerárquico viola lo dispuesto en el art. 13 del D.S. 27369 sobre el acogimiento al programa Transitorio, Voluntario y Excepcional (PTVE) al considerar, irrisoria y temerariamente que la renuncia al crédito fiscal con este programa no supone la inutilización de la materia prima que aún quedaba en su inventario, resolviendo que la devolución de crédito incorporada en otros gastos de fabricación y gastos administrativos se encuentran vinculados a la actividad exportadora; al respecto señala que este o no permitida la utilización de insumos - materia prima, correspondientes a la fecha de acogimiento al PVTE, como sucedió en la exportación del periodo agosto 2004, las mismas de ninguna manera pueden generar crédito fiscal, y que

las declaraciones juradas de marzo y abril de 2004, fueron declaradas con crédito acumulado cero (0) lo que implica que la misma renunció a su saldo existente.

Señala que la Disposición Transitoria Tercera de la Ley 2492 (CTB) modificada por la Ley 2626, estableció un programa transitorio voluntario y excepcional (PTVE) para la regularización de adeudos voluntarios en mora a junio de 2003, mediante tres modalidades para su acogimiento, reglamentada por el D.S. 27369, que en su art. 13 dispuso que el caso del Pago Único Definitivo, la presentación de los formularios genera la renuncia automática a los saldos a favor que se tenga por concepto del crédito fiscal IVA, consignados en la última declaración jurada presentada en forma previa a acogerse a esa modalidad, exceptuando entre otros el crédito fiscal comprometido o solicitado para la devolución del IVA mediante CEDEIM.

Finaliza indicando que, la utilización de la materia prima cuyo crédito no fue comprometido no puede ser objeto de devolución impositiva, por lo que la argumentación de la Administración Tributaria carece de sustento factico legal, debido a que según el art. 13 del D.S. 27369. La contribuyente renunció a su crédito fiscal acumulado a marzo 2004, y que dicha renuncia no supone la inutilización de la materia prima que aún quedaba en su inventario, por lo que en aplicación del método de integración financiera adoptado por nuestra legislación tributaria, solicito la devolución del crédito fiscal IVA incorporado en otros gastos de fabricación y administrativos que se encuentran vinculados a la actividad exportadora.

Concluye, solicitando se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativo, manteniendo firme y subsistente la resolución del Recurso Jerárquico impugnada.

Aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 57, se corrió traslado a la entidad demandante para la réplica, quien por memorial de fs. 61-62 vuelta presentó la réplica y a fs. 69-72 el demandado la dúplica, y finalmente por proveído de fs. 74 se decretó Autos para Sentencia.

**CONSIDERANDO III:** Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución esta atribuido por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa y realizar control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**CONSIDERANDO IV:** De los antecedentes se evidencia que, el 18 de noviembre de 2008, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo



*Órgano Judicial*

Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt – Inti Wara con la Resolución Administrativa GDLP/DJTCC//UJT N° 141/08 de 17 de noviembre de 2008, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del SIN., que establece las obligaciones impositivas en 66.054 UFV equivalentes Bs. 95.654 por concepto de impuestos indebidamente devueltos a través de CEDEIM e interés por el periodo fiscal agosto de 2004, observando las facturas N° 24 a N° 29, por no ser parte de la materia prima que sustenta la elaboración de los productos exportados.

Contra la mencionada Resolución Administrativa, el sujeto pasivo interpuso recurso de Alzada, el cual fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0069/2009, que resuelve revocar parcialmente el acto impugnado, dejando sin efecto el tributo omitido de Bs. 65.090 más interés por IVA del periodo agosto 2004, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de Bs. 584 indebidamente devuelto por IVA más interés del periodo agosto 2004, según consta de fs. 60 a 68 1° anexo.

Posteriormente, por memorial de fs. 71 a 74 del 1er anexo, la Gerencia Distrital La Paz del SIN, interpuso Recurso Jerárquico contra la resolución de Alzada emitida por la Superintendencia Tributaria Regional de La Paz, resuelta por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0166/2009 de 7 de mayo de 2009, que confirma la Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0069/2009 de 2 de marzo de 2009.

De la compulsión de los datos del proceso, así como de la demanda y contestación a la misma, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a determinar:

1.- Si en la Resolución de Recurso Jerárquico No. AGIT-RJ- N° 0166/2008 de 7 de mayo, se ha aplicado correctamente el art. 11 de la Ley 843 y el art. 8 del D.S. 21530 en lo referente a la integración financiera, y los arts. 13 de la Ley 1963 y 15 de la Ley 1489, en lo referido a la incorporación de costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

2.- Si en la resolución impugnada se ha violado el art. 13 del D.S. 27369, el acogimiento al programa transitorio voluntario excepcional importa una renuncia al crédito fiscal.

1.- Respecto a la aplicación de los arts. 11 de la Ley 843 y 8 del D.S. 21530 referente a la integración financiera, y los arts. 13 de la Ley 1963 y 15 de la Ley 1489, referido a la incorporación de costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, debemos indicar lo siguiente:

La Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, en su art. 11 señala: “Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras e insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen”, conforme esta normativa legal se libera a las exportaciones del débito fiscal que les corresponde.

Por su parte el art. 12 de la Ley N° 489 de 16 de abril de 1993, Ley de Desarrollo Tratamiento Impositivo de las Exportaciones, modificado por el

art. 1° de la Ley 1963 de 23 de marzo de 1999, prevé expresamente: “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”.

Seguidamente el art. 13 de la Ley N° 489 modificado por el art. 2 de la Ley N° 1963 estipula: “... con el objetivo de evitar la expropiación 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 art. 11 de la Ley N° 843...”.

En mérito a esta última parte de la normativa legal precedentemente citada y en cumplimiento a la Ley N° 843, el Órgano Ejecutivo, aprobó el D.S. N° 21530 de 27 de febrero de 1987, (Reglamento al Valor Agregado) y el DS N° 25465 de 23 de julio de 1999 (Reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones). En ese marco legal el art. 1° del Reglamento del IVA, con el objetivo principal de generar liquidez en las empresas, dispone que sus normas “se aplican a la devolución del impuesto al valor agregado (IVA), los consumos específicos (ICE) y del gravamen arancelario consolidado (GAC) a las exportaciones no tradicionales así como a las exportaciones realizadas por el sector minero metalúrgico”. A su vez el art. 2° de la misma norma legal, señala que el “crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras en mercado interno, de bienes, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme a las normas del art. 11 de la Ley N° 843”.

Que, por previsión expresa del art. 3° del D.S. N° 25465, la determinación de crédito fiscal para las exportaciones se rige por el art. 8 de la Ley 843, es decir, que el cómputo del crédito fiscal emerge de la diferencia entre la aplicación de la alícuota (13%) prevista en el art. 15 de la misma disposición legal al monto de las compras, adquisiciones o importaciones definitivas; contratos de obras, servicios o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza directamente vinculadas con la actividad exportadora, operación que proyecta una diferencia entre el impuesto determinado y el crédito fiscal señalado, el cual puede unas veces ser a favor del fisco y otras, del contribuyente.

Cabe tener en cuenta que al ser el IVA un impuesto indirecto, no acumulativo, aplicable a todas las etapas del ciclo productivo, que permite en cada periodo deducir el impuesto pagado en las etapas anteriores, conforme prevé el artículo 9 de la Ley 843, que señala: “Cuando la diferencia determinada de acuerdo a lo establecido en los artículos precedentes resulte en un saldo a favor del fisco, su importe será ingresado en la forma y plazos que determine la reglamentación. Si por el contrario, la diferencia resultare en un saldo a favor del contribuyente, este saldo con actualización de valor, podrá ser compensado con el Impuesto al Valor Agregado a favor del fisco, correspondiente a periodos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 436/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

fiscales posteriores”, de lo que se deduce la modalidad de impuesto contra impuesto.

Ahora bien, respecto al procedimiento de liquidación de los impuestos (método de integración financiera y método de integración física) la primera fue adoptado por nuestra legislación, conforme la jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia a través del Auto Supremo N° 122/2014 que entre otros, señaló:”...la legislación boliviana recoge el método de integración financiera como técnica de liquidación que implica que el exportador puede pedir la devolución del crédito fiscal de las compras vinculadas con la actividad exportadora realizadas en el periodo, aun cuando los insumos que produjeron ese crédito fiscal, no hubieran sido efectivamente incorporados en los productos exportados en el periodo fiscal por el cual se pide la devolución a través de CEDEIM....”. En consecuencia, queda dilucidado que el método adoptado por nuestra legislación es el de integración financiera y no así de integración física, en virtud que conforme esta última, los créditos a sustraer de los débitos fiscales son aquellos que corresponden a los insumos y gastos de fabricación incorporados al bien que se vende al servicio que se presta sin tomar en cuenta si la producción fue vendida en su totalidad o están en existencias. Esto implica llevar un mecanismo de registro de identificación específica y control de insumos, de forma tal que se exige con exactitud conocer, con cada materia prima adquirida e insumida cual bien se fabricó, por lo que la aplicación de este método complicaría cualquier tipo de actividad económica y exportadora en forma significativa afectando el ciclo productivo en función a la adquisición de materia prima e insumida, de manera tal que lo torna prácticamente inaplicable y dificultoso tanto para el exportador que es sujeto pasivo y la Administración Tributaria encargada del control de fiscalización, además esta técnica es contraria a la política adoptada por nuestro país, que complica la actividad económica al impedir el acopio de materia prima y otros insumos en época de precios favorables y mantenerlos en almacenes u otras posibilidades que resulten necesarias para el proceso de fabricación a favor del exportador.

En cambio la técnica de integración financiera consiste en deducir del débito fiscal correspondiente a las operaciones de un determinado periodo, el crédito fiscal por las compras que se efectúan en ese mismo periodo, sin importar si las mismas se venden o permanecen en inventario. En consecuencia, cabe indicar que el método de integración financiera o base financiera, constituye un aspecto técnico-formal para el funcionamiento operativo del impuesto al Valor Agregado que surge como una propuesta de la teoría económica, adoptada por las legislaciones tributarias de varios países para la optimización de sus sistemas tributarios en cuanto a la recaudación de recursos y su control a través de su fácil administración; entonces, por lo que la norma instrumentaliza un determinado impuesto debe ser clara y sencilla que facilite al sujeto pasivo el cumplimiento cabal de las obligaciones tributarias que impone el Estado y el acceso a los beneficios que el mismo le confiere a través de las Leyes, sin que tenga que detenerse a explicar aspectos técnicos que estructuran el impuesto, que por su complejidad conllevaría a un confuso sistema tributario.

En consecuencia conforme la técnica de integración financiera, no es relevante que el bien comprado o materia prima se incorpore al producto exportado como señala el método de integración física, sino que el mismo

tenga vinculación con la actividad exportadora, permitiendo al exportador deducir el crédito fiscal – emergente de las compras que efectúa en ese mismo periodo fiscal o en un periodo anterior - del débito fiscal que surge de las operaciones efectuadas en determinado periodo, siempre que dicho crédito fiscal esté vinculado a la exportación.

Conforme lo establecido por este Tribunal Supremo de Justicia con anterioridad, el método de integración financiera se encuentra inmerso en nuestra legislación en los arts. 9 y 11 de la Ley N° 843, art. 11 del D.S. N° 21530, art. 13 de la Ley N° 1489 modificado por Ley N° 1963 y por el art. 3 del D.S. N° 25465, normativa legal que prevé la compensación para las ventas internas y la devolución para ventas externas del excedente de crédito que resultare en un periodo fiscal respectivo y no obliga a los sujetos pasivos a llevar un registro detallado de cuáles insumos fueron empleados en los productos exportados, sino que efectúa control de cantidades y precios para establecer costos de fabricación, debiendo tomarse en cuenta en la presente causa.

En este sentido, resulta correcta la aplicación del método de integración financiera y apropiación indirecta ya que la norma dispone por operaciones gravadas y no por especificaciones como se pretende en la demanda, ya que por neutralidad impositiva corresponde con los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora dispuesta en el art. 12 y 13 de la Ley 1489, máxime si la Administración Tributaria evidenció que las compras de materia prima fueron efectuadas en forma posterior a las exportaciones respaldas con las facturas N°s. 21 a 23, por lo que se procedió a la determinación de la materia prima efectivamente insumida en las exportaciones del periodo agosto 2004 (fs. 22-24 de antecedentes administrativos); para ello consideró la información proporcionada por la contribuyente, consistente en el detalle de costos y gastos por prenda exportada (fs. 35-46 de antecedentes administrativos) y las Pólizas de Importación de materia prima Nos. C-4513, C-25940 y C-15199, registradas en el Libro de Compras IVA (fs. 72 de antecedentes administrativos), determinando que en las exportaciones de agosto 2004 se insumió un total de 780.21 kilos de lana de alpaca cuyo valor alcanzaba a Bs. 70.259,84 requerimiento que fue cubierto en primera instancia por 82 kilos con un valor de Bs. 12.498 que provienen del saldo de la compra realizada el 23 de junio de 2004, mediante Póliza de Importación No. C-12082 (valor que además se encuentra registrado en la Declaración Jurada del IVA del período julio 2004, como saldo a favor del contribuyente, (fs. 3 Carpeta I, antecedentes administrativos), y 698.21 kilos por un valor de Bs. 57.761,14 como parte de la compra realizada el 22 de agosto de 2004 a través de la Póliza de Importación C-4513, por lo que únicamente validó el crédito fiscal en la proporción de la materia prima utilizada en los productos exportados, además de otros gastos que identificó como utilizados en las exportaciones por período (fs. 18 de antecedentes administrativos), hechos que demuestran más allá del método utilizado, que objetivamente se ha demostrado para obtener el beneficio CEDEIM. Con relación a la aplicación de los arts. 13 de la Ley 1963 y 15 de la Ley 1489, en lo referido a la incorporación de costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 436/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Para fomentar la actividad exportadora el art. 13 de la Ley 1963, establece: "...El Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora" esta disposición no es contradictoria a lo precedentemente expuesto sobre el costo de importación de insumos para la obtención del producto, que aplicando la variable (gastos de administración) hacen el costo total de la producción, este hecho es importante dentro de una empresa industrial, porque permiten fijar el precio unitario de cada bien producido, a efectos de devolución impositiva del crédito fiscal a través de CEDEIM, que pierde tal importancia debido a que la identificación de los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora referidos en el art. 13 del DS 25465 deben entenderse conforme a lo expuesto en los arts. 11 de la Ley 843 y del DS 21530, por lo que se ha aplicado correctamente esta disposición en el recurso jerárquico, ya que se ha corroborado en la estructura de costos que los insumos y gastos administrativos vinculados a la actividad exportadora y principalmente corresponden a los productos exportados.

2.- Sobre la aplicación del art. 13 del D.S. 27369, en razón a que el acogimiento al Programa Transitorio Voluntario Excepcional importa una renuncia al crédito fiscal.

Este reclamo va de modo específico a las facturas N°s. 21 a la 23 que fueron emitidas con anterioridad al ingreso de los insumos, por ser objeto de renuncia al programa transitorio voluntario excepcional, al respecto se evidencia en la documentación que en ningún momento solicitó la devolución de saldos de crédito fiscal renunciados, pero solicitó la devolución de nuevo crédito generado en periodos posteriores, sobre el cual tenía derecho a la devolución; siendo equivocada la pretensión del SIN, ya que la renuncia al crédito fiscal implique la dimisión, ipso facto, del material antes adquirido, deduciendo que la sola utilización de tales insumos inhabilitaría la solicitud de devolución del nuevo crédito fiscal; por lo que se considera que la posición adoptadas en instancias de Alzada y jerárquica es clara cuando señala que no se solicitó la devolución del crédito fiscal renunciado, sino del crédito fiscal generado posteriormente y relacionado con la actividad exportadora, demostrando así que esta pretensión tampoco corresponde.

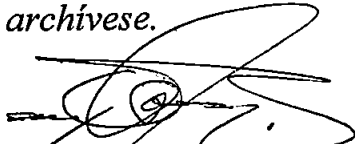
Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0166/2008, de 7 de mayo de 2009, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, errónea aplicación de la norma legal administrativa y tributaria que vulneren 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 a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 del 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 16 a 21, interpuesta por la

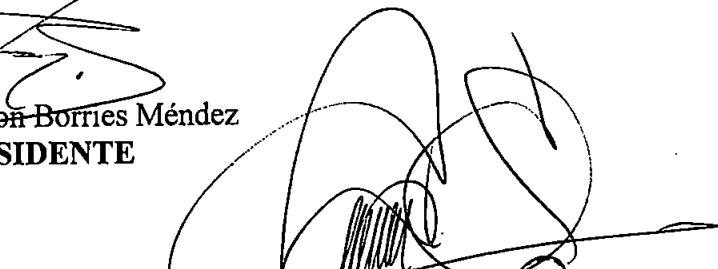
Gerencia Distrital La Paz del Servicio del SIN representada legalmente por Franz Pedro Rozich Bravo, declarándose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0166/2008 de 7 de mayo de 2009, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

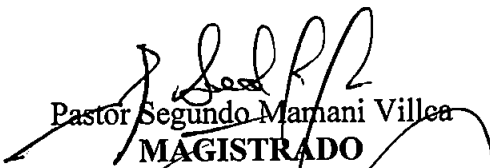
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.**

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

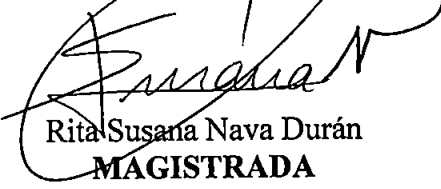
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

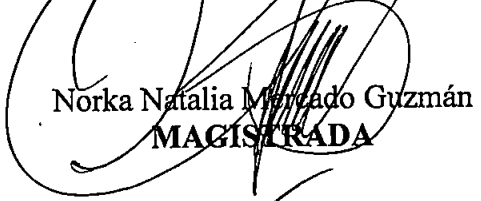
  
Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

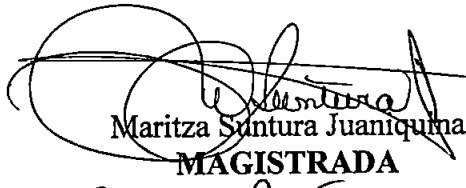
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

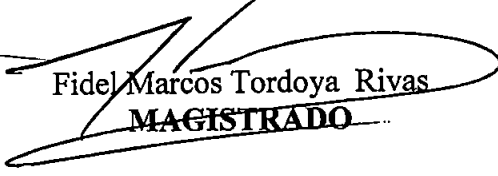
  
Pastor Segundo Mamani Villea  
**MAGISTRADO**

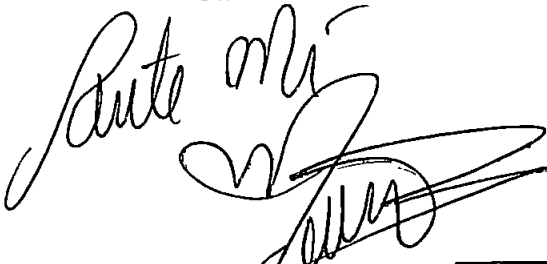
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

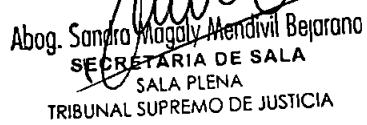
  
Maritza Santura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**



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

<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA</b> <b>ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA</b> <b>SALA PLENA</b>
GESTIÓN: ...2015...
SENTENCIA Nº 227... FECHA 2 de junio...
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2015...
<i>Cofirme</i> VOTO DISIDENTE: .....

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