



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

623-0076/LPZ-0035/2011

INFORME N° 090/16 - 13/05/16

H.R. N° 2190 - 11/05/16

95

SALA PLENA

13-05-16
10:08

SENTENCIA: 655/2015.
FECHA: Sucre, 10 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 200/2011.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

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

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 36 a 37 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0086/2011 de 7 de febrero (fojas 43 a 58); la contestación de fojas 81 a 83; el memorial de réplica de fojas 88 a 90, la dúplica de fojas 94 a 95 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Raúl Vicente Miranda Chávez, se apersona por memorial de fojas 36 a 37, acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0174-11 de 5 de abril (fojas 34), manifestando que la Administración Tributaria fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0086/2011 de 7 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, derivada del recurso de alzada interpuesto a instancia de Elena Delicia Cirvian Krutzfeldt, contra la Resolución Administrativa N° 0147/2010, de 28 de abril, por lo que en aplicación del artículo 2 de La Ley N° 3092 de 7 de julio de 2005, del artículo 70 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002, de los artículos 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y de la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa, en la que como antecedentes del proceso, refiere lo siguiente:

Que la Administración Tributaria, conforme a las facultades conferidas por ley, procedió a notificar a la contribuyente con la Orden de Verificación N° 0007OVE0656 y solicitud de documentación complementaria.

Que el Departamento de Recaudaciones y Empadronamiento, verificó que la contribuyente solicitó Certificado de Devolución Impositiva (CEDEIM), por los períodos fiscales correspondientes a junio, julio y agosto de 2006, por Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Agrega que como resultado de la Orden de Verificación N° 0007OVE0656, modalidad CEDEIM posterior, se notificó la finalización del proceso a la contribuyente, habiéndose determinado un reparo a favor del fisco, por la suma de UFV 48.290.

Como fundamentos de derecho, expresa lo que a continuación en síntesis se expone:

Que a través de la Resolución Administrativa N° 0147/2010 de 28 de abril, la Administración Tributaria observó a la contribuyente, que la relación materia prima producto exportado, no fue utilizada en una sola exportación, sino en varias y en consecuencia, en varios periodos fiscales, incumpliendo lo dispuesto en el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530. Manifiesta en relación con lo anterior, que ni la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria al resolver el recurso de alzada, ni la Autoridad General de Impugnación Tributaria al resolver el recurso jerárquico, consideraron adecuadamente lo dispuesto por la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, modificatoria de la Ley N° 1489, de Exportaciones.

Puntualiza que la devolución correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), corresponde a un monto igual al pagado por ese concepto, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; es decir, primero, se refiere a los costos directamente incurridos en la producción del producto exportado en relación con el CEDEIM solicitado y no en relación con otros productos que en muchos casos aun no fueron exportados al momento que se realizó la solicitud de devolución impositiva; segundo, se refiere a los gastos, que deben corresponder al mes de solicitud del CEDEIM, puesto que deben vincularse a erogaciones relacionadas con gastos administrativos en que incurrió la empresa, para lograr la exportación.

Prosigue indicando que de acuerdo con el art. 15 de la Ley N° 1489, la razón de ser de los CEDEIM, es la de evitar la exportación de componentes impositivos, por lo que la Administración Tributaria basó su trabajo en la verificación de los costos y gastos que fueron insumidos en la exportación objeto de revisión, puesto que no corresponde la devolución por costos y gastos que no fueron incorporados y menos exportados, lo que conduciría a no cumplir con el objeto de los CEDEIM.

Manifiesta que la Administración Tributaria exige el cumplimiento y aplicación del Decreto Supremo N° 21530, Reglamento al Impuesto al Valor Agregado, por ser normativa vigente, de preferente aplicación en materia tributaria y de cumplimiento obligatoria, dentro de los límites establecidos por la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, modificatoria de la Ley N° 1489.

Concluye el memorial de demanda solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando la revocatoria de la resolución de recurso jerárquico impugnada y en consecuencia, se declare válida y subsistente la Resolución Administrativa N° 147/2010.

CONSIDERANDO II: Que por providencia de fojas 40 se ordena que la entidad demandante deberá acompañar la resolución impugnada, además de la citación personal en original o fotocopias legalizadas en el plazo de diez días, bajo apercibimiento de tenerse por no presentada la demanda. Habiendo cumplido la demandante con lo ordenado, mediante memorial de fojas 59, por providencia de fojas 61, dándose por subsanada la observación, se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 200/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma sea citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia de la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz, hoy Tribunal Departamental de Justicia.

Cumplida la diligencia señalada el 8 de septiembre de 2011 como consta por el formulario de fojas 74, previa representación y decreto de fojas 73, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 75 y recibida según cargo de fojas 77, disponiéndose su arrimo al expediente. Providenciando el memorial de contestación a la demanda de fojas 81 a 83, se tuvo apersonado a Juan Carlos Maita Michel en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 05438 de 20 de abril de 2011, documento que cursa a fojas 79 en relación con el acta de posesión de fojas 80; y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Expresa que los arts. 12 y 13 de la Ley N° 1489, modificados por los artículos 1 y 2 de la Ley N° 1963, establecen que en aplicación del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios, recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, asimismo, que el artículo 3 del Decreto Supremo N° 25465, dispone que el reintegro del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, de acuerdo con lo que establece el artículo 8 de la Ley N° 843; en tanto, que el artículo 11 de la Ley N° 843, dispone que las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda, y que los exportadores podrán computar contra el impuesto que adeudaren por sus operaciones en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuadas en el mercado interno, como el IVA pagado en oportunidad de efectuar importaciones.

Continúa aclarando que en consecuencia, a efecto de determinar el crédito fiscal computable contra operaciones de exportación, los exportadores deben computar inicialmente contra operaciones gravadas en el mercado interno, debiendo ser reintegrado el saldo resultante a su favor, a través de notas de crédito negociables.

Posteriormente desarrolló un análisis acerca de la aplicación del criterio de integración financiera y del principio de neutralidad impositiva, como bases del sistema impositivo boliviano, ya que el crédito fiscal se computa

en el período fiscal en el que se realizó la compra, independientemente de su incorporación o no al producto exportado en un período u otro, por lo que el procedimiento aplicado por la Administración Tributaria, en sentido de identificar el costo de la materia prima efectivamente incorporada al producto exportado, no se adecua a lo establecido en el artículo 11 de la Ley N° 843 y en el artículo 11 del Decreto Supremo N° 21530, referidos a la aplicación del criterio de integración financiera, pudiendo solicitarse la devolución del crédito fiscal, **“...aun cuando los bienes que originaron dicho crédito fiscal no hubieran sido efectivamente incorporados en los bienes exportados en el período fiscal por el cual el exportador solicita devolución a través de CEDEIM...”**, tomando en cuenta que la proporcionalidad se encuentra reservada a operaciones no comprendidas en el objeto del IVA.

Sobre la aplicación de porcentajes correspondientes al mercado externo e interno, aplicados a los períodos fiscales de junio, julio y agosto de 2006, expresa que en aplicación de la técnica de integración financiera, no es posible discriminar las compras según su destino -mercado interno y externo- aplicando porcentajes, pues según el artículo 8 de la Ley N° 843, del impuesto determinado, los responsables restarán el importe que resulte de aplicar la alícuota establecida, sobre el monto de las compras del período que se liquida. Por otra parte, que el artículo 11 de la misma ley, establece que en caso que el crédito fiscal imputable a operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, **“...el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito...”**.

Añade que de acuerdo con lo señalado, la ley no determina ninguna discriminación del crédito fiscal, por lo que se debe dejar sin efecto la observación por compras mixtas declaradas en el período y facturas que corresponden a otro período. Es decir, que el criterio aplicado por la administración tributaria, argumentando que las facturas depuradas no corresponden a costos incorporados en los productos exportados en los períodos junio, julio y agosto de 2006, fue indebido.

Concluye el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0086/2011 de 7 de febrero.

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 88 a 90, se apersona Raúl Vicente Miranda Chávez en representación de la demandante, acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0314-11 de 25 de julio de 2011. (fojas 87), presentando réplica, memorial en el que reitera el contenido de los términos expresados en la demanda; providenciado el mismo a fojas 92, se dispuso su traslado para la dúplica, que fue presentada por Juan Carlos Maita Michel en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), mediante memorial de fojas 94 a 95; a través de dicho memorial, reiteró lo expresado en el memorial de contestación a la demanda y fue providenciado a fojas 79, por lo que teniéndose por



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 200/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

presentada la dúplica y tomando en cuenta el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

CONSIDERANDO III: Que el proceso contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO IV: Que el motivo de la *litis* en el presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: **1)** Si correspondía o no de acuerdo a ley, la emisión de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), por concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA), derivados de la actividad exportadora, a favor de la contribuyente, por los períodos fiscales correspondientes a junio, julio y agosto de 2006.

Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa N° 0147/2010 de 28 de abril (fijas 451 a 459 del anexo 4), derivada de la Orden de Verificación Externa 0007OVE0656, por la que dispuso determinar de oficio, por conocimiento cierto, la obligación impositiva de la contribuyente por una total de UFV 67.142 por concepto de impuestos indebidamente devueltos a través de certificados de devolución impositiva (CEDEIM), en los períodos fiscales junio, julio y agosto de 2006.

Interpuesto recurso de alzada por la contribuyente, contra la resolución administrativa señalada en el acápite anterior, se emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0498/2010 de 22 de noviembre, pronunciada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, por la que se resolvió el recurso de alzada, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Administrativa N° 0147/2010 de 28 de abril inclusive, en sujeción al numeral 1 del artículo 200 de la Ley N° 2492 (artículo 1 de la Ley N° 3092), debiendo la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, ejercer sus facultades de verificación, fiscalización e investigación con relación a las notas fiscales que sustentan la devolución impositiva solicitada por Elena Delicia Cirvián Krutzfeldt, por los períodos fiscales junio, julio y agosto de 2006, en cumplimiento a las disposiciones normativas que regulan la devolución de impuestos a través de CEDEIM.

Deducido recurso jerárquico por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugnando la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0086/2011 de 7 de febrero, que determinó revocar totalmente la de alzada, disponiendo en consecuencia, dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal por concepto de compras de materia prima, compras mixtas no válidas y facturas que corresponden a otro período por un total de Bs. 54.674 y mantener firme la depuración de facturas por la compra de activos fijos, compras no vinculadas y facturas observadas por aspectos formales por los períodos fiscales junio y julio 2006, cuyo crédito fiscal asciende a la suma de Bs. 1.930 por lo que modificó el importe indebidamente devuelto, establecido según la resolución impugnada, en UFV 67.142 a UFV 2.291, de acuerdo con lo establecido por el artículo 47 de la Ley N° 2492.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad, se establece:

El demandante argumenta que la Administración Tributaria, a través de la Resolución Administrativa N° 0147/2010 de 28 de abril, observó a la contribuyente, **que la relación materia prima producto exportado, no fue utilizada en una sola exportación, sino en varias y en consecuencia, en varios períodos fiscales**, incumpliendo lo dispuesto en el art. 8 del Decreto Supremo N° 21530, reglamentario del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que versa sobre la aplicación del crédito fiscal.

La norma referida, señala en su primer párrafo: *“El crédito fiscal computable a que se refiere el artículo 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.”* Por otra parte, el último párrafo de la mencionada norma, dispone: *“Los créditos fiscales de un determinado mes no podrán ser compensados con débitos fiscales de meses anteriores.”*

El inc. a) del art. 8 de la Ley N° 843, sobre la aplicación del crédito fiscal, en relación con la determinación del impuesto en las condiciones que establece el art. 7 del mismo cuerpo legal, determina que los responsables restarán: *“El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 200/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. **Sólo 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.**" (Las negrillas son añadidas).

En relación con lo anterior, cabe precisar que a través del artículo 11 de la Ley N° 843 y del artículo 11 del Decreto Supremo N° 21530, se establece que la técnica que adopta la legislación boliviana, sobre la liquidación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), es la de la integración financiera, pues ambas disposiciones hacen referencia a la actividad exportadora y a la devolución del impuesto, en aplicación del principio de neutralidad impositiva, sin que ninguna de ellas haga mención a la necesidad de identificación y precisión de la materia prima que se adquirió, cómo se utilizó, en qué proporción y para la fabricación de qué bien, que se constituyen en elementos que conducirían, en su caso, a la aplicación de la técnica de integración física.

En consecuencia, queda aclarado el hecho que en Bolivia, respecto del IVA en relación con la actividad exportadora es de aplicación la técnica de integración financiera, reiterando que además de lo señalado en el párrafo precedente, el artículo 8 de la Ley N° 843, dispone que el crédito fiscal estará compuesto por las adquisiciones, importaciones, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o servicio de cualquier naturaleza, en la medida que se vincule con las operaciones gravadas, sin que establezcan parámetros, medidas o porcentajes relativos a la relación materia prima-producto como erróneamente pretende la Administración Tributaria.

En cuanto al supuesto que ni la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria al resolver el recurso de alzada, ni la Autoridad General de Impugnación Tributaria al resolver el recurso jerárquico, consideraron adecuadamente lo dispuesto por la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, modificatoria de la Ley N° 1489, de Exportaciones, se debe tomar en cuenta que lo dispuesto por los artículos 12 y 13 de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993, fue modificado por los artículos 1 y 2 de la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, es decir que los exportadores de bienes y servicios, recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; ello, con el fin de evitar la exportación de impuestos, en aplicación del principio de neutralidad impositiva, de manera tal que no se afecte la competitividad de los productos nacionales en el mercado internacional, correspondiendo en consecuencia la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA), como impuesto al consumo, de acuerdo con lo que establece el segundo párrafo del artículo 11 de la Ley N° 843, que señala: "En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador

en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables...".

En relación con el supuesto desarrollado por la Administración Tributaria en sentido que la devolución relativa al Impuesto al Valor Agregado (IVA), corresponde a un monto igual al pagado por ese concepto, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; es decir, que primero, se refiere a los costos directamente incurridos en la producción del producto exportado en relación con el CEDEIM solicitado y no en relación con otros productos que en muchos casos aun no fueron exportados al momento que se realizó la solicitud de devolución impositiva; y segundo, que se refiere a los gastos, que deben corresponder al mes de solicitud del CEDEIM, puesto que corresponden a erogaciones relacionadas con gastos administrativos en que incurrió la empresa, para lograr la exportación, corresponde el siguiente análisis:

El artículo 3 del Decreto Supremo N° 25465 de 23 de julio de 1999, cuyo objeto es el de reglamentar la devolución de impuestos a las exportaciones, en cumplimiento del principio de neutralidad impositiva establecido en las normas de la ley 843 (texto ordenado vigente), de la ley 1489 de 16 de abril de 1993 de Desarrollo y Tratamiento Impositivo de las Exportaciones y las modificaciones efectuadas mediante ley 1963 de 23 de marzo de 1999, dispone: *"El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, 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 artículo 11 de la ley 843 (...)** La determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, **conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de la ley 843. Como los exportadores no generan, o generan parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare, en el período fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.**"* (Las negrillas son añadidas).

En la especie, el demandante pretende una interpretación restrictiva de las disposiciones glosadas, en la comprensión que el costo, está conformado por todos los insumos en que se incurren en la obtención de un determinado producto, de donde resultaría que la devolución debe producirse únicamente en un monto igual al pagado por el IVA en relación con lo que fue incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; no obstante, como acertadamente manifestó la autoridad jerárquica al resolver la resolución ahora impugnada, el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530 es aplicable tanto a operaciones gravadas como a operaciones no gravadas por el IVA, lo que en el caso de autos no sucede, pues de acuerdo con lo que señala el artículo 11 de la Ley N° 843, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, se considerarán como sujetas al gravamen.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 200/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Lo anterior encuentra lógica en el hecho que una empresa, cualquiera que fuera el rubro de su actividad, se entiende que adquiere equipos, instrumentos, insumos, materiales y materia prima en general, en una cantidad no necesariamente suficiente para cubrir las necesidades de la obtención de un producto o una cantidad determinada de un producto, aun por razones de costo y de comercialización, ya que en muchos casos, se ofertan insumos en cantidades que no pueden ser vendidas al raleo, en envases sellados, como en el caso presente que se trata de lana para la elaboración de textiles, por lo que naturalmente parte de la materia prima quedará en stock para la obtención de un nuevo producto o una cantidad de él, sin que sea necesario que el productor vuelva a adquirir el insumo hasta que éste haya sido consumido por completo. La normativa tributaria establece que las compras y la solicitud de devolución del impuesto en este caso, deben vincularse con la actividad gravada, pero en ningún caso condicionan a que se produzca la identificación física del producto con el bien exportado o la relación materia prima-producto exportado como pretende la Administración Tributaria en su forzado intento por aplicar la técnica de la integración física, cuando las normas tributarias no lo autorizan.

Sobre lo manifestado por el demandante en cuanto a la aplicación del artículo 15 de la Ley N° 1489, tomando en cuenta que la razón de ser de los CEDEIM, es la de evitar la exportación de componentes impositivos, por lo que la Administración Tributaria basó su trabajo en la verificación de los costos y gastos que fueron insumidos en la exportación objeto de revisión, puesto que no corresponde la devolución por costos y gastos que no fueron incorporados y menos exportados, lo que conduciría a no cumplir con el objeto de los CEDEIM, cabe recordar, que la norma invocada, que incorporó dos párrafos al final del artículo 80 de la Ley N° 843, no resulta aplicable al caso, pues ella se refiere a la consideración del Impuesto al Consumo Específico (ICE), razón por la que precisamente, derivan al detalle de las tablas anexas al artículo 79 de la misma norma, en las que se especifican los productos a que hace referencia la incorporación de este impuesto.

En cuanto al hecho que la Administración Tributaria exige el cumplimiento y aplicación del Decreto Supremo N° 21530, Reglamento al Impuesto al Valor Agregado, por ser normativa vigente, de preferente aplicación en materia tributaria y de cumplimiento obligatorio, dentro de los límites establecidos por la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, modificatoria de la Ley N° 1489, corresponde precisar que los artículos 1 y 2 de la Ley N° 1963, de acuerdo con lo relacionado precedentemente, disponen:

“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 de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.” (Las negrillas son añadidas).

“Con el objetivo 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 N° 843." (Las negrillas son añadidas).

Como claramente establecen las normas citadas, corresponde a los exportadores la devolución de impuestos internos al consumos y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, de acuerdo a reglamentación en relación con lo determinado por el segundo párrafo del artículo 11 de la Ley N° 843, que según se señaló líneas arriba, determina que el crédito fiscal imputable a operaciones de exportación que no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante, **será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables.**

En virtud de lo ampliamente expuesto, realizado el control de legalidad a través de la demanda contenciosa administrativa, en relación con la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0086/2011 de 7 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se concluye que el cumplimiento de la ley no es producto de exigencias de las partes, como demandó la Administración Tributaria, sino más bien, del sometimiento de las partes a su disposición, habiendo sido ampliamente expuestos los fundamentos en que basa su decisorio la presente resolución.

Que del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0086/2010 de 7 de febrero de 2011, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 36 a 37, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ/0086/2011 de 7 de febrero de 2011, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

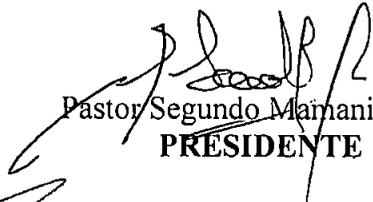
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

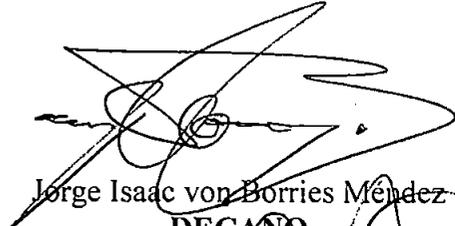
Regístrese, notifíquese y archívese.

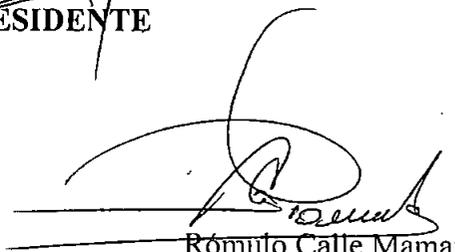


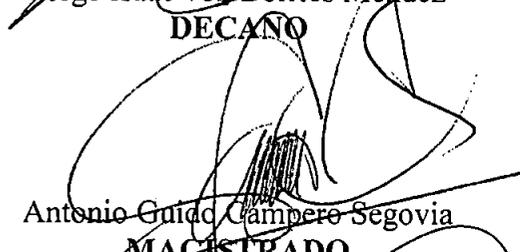
Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

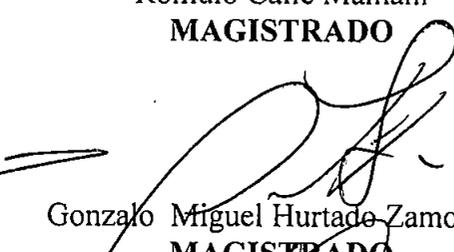
Exp. 200/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

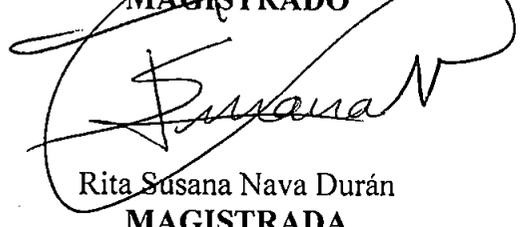

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

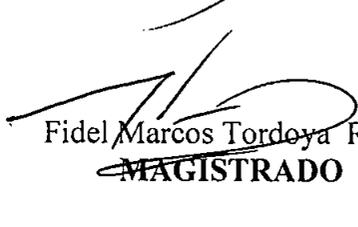

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

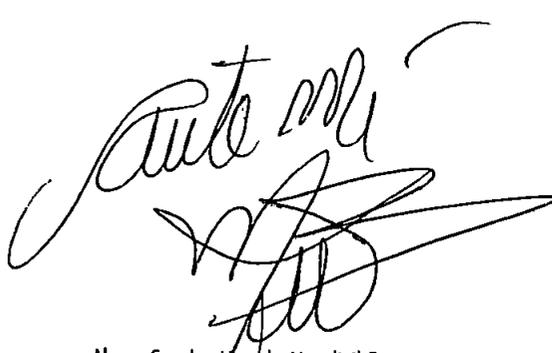

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntuva Juaniquina
MAGISTRADA

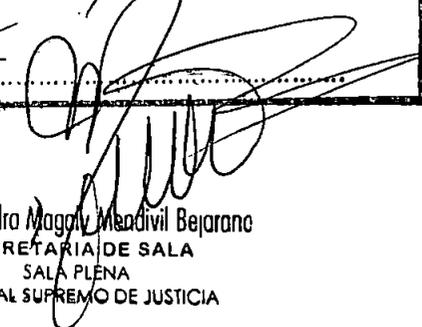

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTION: ...2015.....
SENTENCIA N° ...655... FECHA 10 de diciembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015.....

Confirme
VOTO DISIDENTE:


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