

22 de noviembre de 2001

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Plena Jurisdicción.**

**Contestación de
la Demanda.**

Interpuesta por la firma Rivera, Bolívar y Castañedas en representación de **Cervecería del Barú, S.A.**, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N°201-0532 de 3 de enero del 2000, dictada por el **Director General de Ingresos**, el acto confirmatorio y para que se hagan otras declaraciones.

Señora Magistrada Presidenta de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

Con el respeto acostumbrado acudimos ante ese Honorable Tribunal de Justicia, a fin de dar contestación a la demanda interpuesta en el Proceso Contencioso Administrativo de Plena Jurisdicción enunciado en el margen superior del presente escrito.

Como es de su conocimiento, en estos tipos de procesos actuamos en defensa de los intereses del municipio, en virtud de lo dispuesto en el artículo 5, numeral 2, Libro Primero, de la Ley N°38 de 31 de julio de 2000, que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración.

I. La pretensión de la parte demandante:

Se ha pedido al Tribunal de lo Contencioso Administrativo que declare nula, por ilegal, la Resolución N°201-0532 de 3 de enero del 2000, dictada por el Director General de Ingresos, mediante la cual se resolvió negar la devolución de la suma de B/.34,790.00, a favor de la empresa **Cervecería del Barú, S.A.**, en concepto de Impuesto Selectivo

al Consumo pagado en el período transcurrido entre junio de 1997 y marzo de 1998.

Asimismo se pide se declare nulo, por ilegal, el acto confirmatorio: la Resolución N°040 de 21 de mayo de 2001, expedida por el Viceministro de Finanzas, que resolvió mantener el acto originario.

Como consecuencia de las declaraciones anteriores, se pide se ordene al Director General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas acceder a la devolución de la suma de B/.34,790.00, a favor de la empresa **Cervecería del Barú, S.A.**, en concepto de Impuesto Selectivo al Consumo pagado en el período transcurrido entre junio de 1997 y marzo de 1998.

Este Despacho solicita se denieguen las peticiones formuladas por parte de los recurrentes, ya que, como demostraremos en el transcurso de este proceso, no les asiste la razón y sus pretensiones carecen de sustento jurídico.

II. Los hechos u omisiones en que se fundamentan los demandantes, los contestamos de la siguiente manera:

Primero: Este hecho no es cierto de la manera en que se expone; por tanto, lo negamos.

Segundo: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Tercero: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Cuarto: Este hecho lo respondemos como los dos anteriores.

Quinto: Este hecho es cierto; en consecuencia, lo aceptamos.

Sexto: Este hecho no es cierto de la forma en que se plantea; por tanto, lo negamos.

Séptimo: Este hecho lo respondemos como el anterior.

Octavo: Este hecho no es cierto de la manera como esta redactado; por tanto, lo negamos.

Noveno: Este hecho es cierto; por tanto, lo aceptamos.

Décimo: Esto no es un hecho, sino la alegación de la parte actora; como tal la negamos.

III. Las disposiciones jurídicas invocadas por la parte actora como infringidas, son las que a seguidas se copian:

Los abogados de la empresa demandante, consideran que las Resoluciones impugnadas infringen las siguientes disposiciones legales:

1. El artículo 4 de la Ley N°45 de 1995:

"Artículo 4: Se considera ocurrido el hecho generador del impuesto:

1. En los casos de venta o traspaso de bienes gravados de producción nacional, en el momento en que el fabricante expida la factura de venta o el comprobante de entrega de bienes gravados.
2. En la importación de dichos productos, en el momento en que el importador presente la declaración liquidación de aduanas para su tramitación y éstas sean debidamente aceptadas por la Dirección General de Aduanas."

00 Los apoderados de la parte actora señalan que se ha aplicado indebidamente la norma citada, para resolverse la solicitud de devolución de impuestos formulada por **Cervecería del Barú, S.A.**, pues no se estaba discutiendo si la empresa estaba obligada o no a tributar Impuesto Selectivo al Consumo de Bebidas Alcohólicas causados por sus ventas del licor ligero XLR-8, sino el derecho del contribuyente a recuperar las sumas pagadas a su proveedor de ginebra, utilizada para preparar el XLR-8, en concepto de Impuesto Selectivo al Consumo de Bebidas Alcohólicas.

Agrega, que el único interés del contribuyente es no verse perjudicado por un fenómeno de doble imposición, originado en la realidad de que la empresa no es el consumidor o destinatario final de la ginebra, sino otro intermediario en la cadena económica que utiliza dicho producto como insumo para lograr el XLR-8, y, por tanto, no debería corresponderle absorber en su totalidad el impuesto que a su vez debe tributar su proveedor, Compañía Interamericana de Licores, S.A.

Afirman los apoderados de **Cervecería del Barú, S.A.**, que ésta sólo podía recurrir a la Administración Tributaria a fin de lograr el reembolso de la suma de B/.34,790.00, que había pagado a la Compañía Interamericana de Licores, S.A., en concepto de Impuesto Selectivo de Bebidas Alcohólicas, al comprar la ginebra utilizada para preparar el XLR-8, pues de no concretarse esta devolución su mandante se vería afectado por el fenómeno de doble imposición, que en este caso se presenta cuando se tributa dos (2) veces el Impuesto Selectivo al Consumo sobre una misma operación económica - venta de XLR-8 generadora de un solo ingreso para el contribuyente.

b. El numeral 9, del artículo 28, del Decreto Ejecutivo N°7 de 1996:

"Artículo 28: Para los efectos de esta Ley se entiende por:

Fabricación de Licores: Operación o conjunto de operaciones, composiciones, procedimientos o manipulaciones, mediante los cuales se elaboren los licores o se pone una bebida alcohólica en condiciones de ser expedida...".

Con respecto a la indebida aplicación del numeral 9 del artículo 28 del Decreto Ejecutivo N°7 de 1996, los apoderados judiciales de la **Cervecería del Barú, S.A.**, sostienen que el Director General de Ingresos de la Provincia de Panamá consideró desde un primer momento que la materia utilizada en la fabricación del XLR-8, ginebra destilada, causaba al momento en que el fabricante, Interamericana de Licores, S.A., la vendía o traspasaba a su representado el Impuesto Selectivo al Consumo de Bebidas Alcohólicas, efectivamente pagado por la empresa a su proveedor a la tarifa de tres y medio centésimos de balboas por litro, y que asimismo consideró que los procesos para obtener la bebida referida (XLR-8) constituía una fabricación, por lo que el impuesto Selectivo al Consumo de Bebidas Alcohólicas se volvía a causar.

A su criterio yerra el Director General de Ingresos al considerar que el producto XLR-8 es el resultado de un nuevo proceso de fabricación.

Señalan que en el escrito de devolución de impuestos presentado por el contribuyente el 20 de julio de 1998, se incluyó una solicitud para que se efectuara una experticia judicial a fin de acreditar que no había nueva fabricación con la elaboración del XLR-8, solicitud sobre la que el Director General de Ingresos ni siquiera se pronunció para acogerla o rechazarla, y que, por el contrario, lo que se lleva a cabo es una "visita" intempestiva de unos funcionarios del Ministerio de Economía y Finanzas, quienes determinaron, sin la participación de peritos de la empresa, que la producción de XLR-8 había sido suspendida y que no

había sido posible observar el procedimiento utilizado en la elaboración de dicho producto.

Añaden que si la prueba se hubiera instruido de forma legal y jurídica, la empresa hubiera podido preparar la planta para agotar el peritaje científico necesario para determinar si existe o no nueva fabricación.

c. El artículo 1073-a del Código Fiscal:

"Artículo 1073-a: La Dirección General de Ingresos podrá decretar, de oficio o a petición de parte, la compensación de los créditos líquidos y exigibles, generados a partir del 1 de enero de 1992, a favor del contribuyente o responsable por concepto de tributos, sus recargos e intereses, con sus deudas tributarias igualmente líquidas y exigibles, referentes a períodos no prescritos, comenzando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos, siempre que éstos sean administrados por la Dirección de Ingresos.

También son compensables en las mismas condiciones establecidas en el párrafo anterior, los créditos por tributos con los que provengan de multas firmes

..." (sic).

Se estima que la norma citada ha sido violada directamente por comisión, toda vez que, en concepto de la parte actora, está siendo objeto de un fenómeno de doble imposición jurídica y económica, quedando como única vía posible para revertir los efectos de dicho fenómeno, la recuperación del impuesto pagado por cuenta de las ventas realizadas por **Interamericana de Licores, S.A.**

Defensa de la Procuraduría.

Por considerar que todos los conceptos de infracción se encuentran relacionados, este Despacho se permite contestarlos de forma conjunta.

Mediante el acto acusado, la Dirección Regional de Ingresos resolvió negar la solicitud de la empresa **Cervecería del Barú, S.A.**, para que se le devolviera la suma de B/.34,790.00, pagada en concepto de Impuesto Selectivo al Consumo, causado en el período transcurrido entre junio de 1997 y marzo de 1998.

La solicitud se fundamentó en que **Cervecería del Barú, S.A.**, liquidó y tributó en sus declaraciones liquidaciones del Impuesto Selectivo al Consumo de los meses de junio de 1997 a marzo de 1998, el impuesto causado en sus ventas y trasposos de la bebida alcohólica XLR-8 y, adicionalmente, le fue cargado por su proveedor el Impuesto Selectivo al Consumo causado por la venta y traspaso de la ginebra utilizada para la obtención del XLR-8.

A juicio de la demandante, lo anterior constituye un supuesto de doble imposición tributaria, pues a cargo de un mismo sujeto pasivo, **Cervecería del Barú, S.A.**, el Fisco Nacional ha determinado dos veces un mismo impuesto, causado por un mismo hecho generador (venta o traspaso de bienes gravados), y una violación de los artículos 4 y 28 de la Ley N°45 de 1995, normas que establecen que el Impuesto al Consumo de Licores debe ser satisfecho por el productor o fabricante de las bebidas alcohólicas, ya que en la elaboración del XLR-8 no existe un nuevo proceso de fabricación de licor, sino sólo una dilución de la ginebra en otros elementos.

Yerra el demandante cuando afirma que la elaboración del XLR-8 no era una fabricación de licor, y que, por tanto, no estaba obligada a pagar el Impuesto al Consumo Selectivo por

las ventas y traspasos que del mismo hizo durante el período de junio de 1997 a marzo de 1998.

Según lo señala el artículo 2 de la Ley N°45 de 1995, son sujetos pasivos del Impuesto Selectivo al Consumo de bebidas alcohólicas:

- a) El fabricante o productor de los licores producidos en el país; y
- b) Las personas naturales o jurídicas que los importen al territorio aduanero nacional.

El artículo 4 de la misma excerta legal indica que se considera ocurrido el hecho generador del impuesto en los casos de venta o traspaso de bienes gravados de producción nacional, en el momento en que el fabricante expida la factura de venta o el comprobante de entrega de los bienes gravados.

La fabricación de licores es definida, al tenor de lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 14 de la ley mencionada, como la operación o conjunto de operaciones, composiciones, procedimientos o manipulaciones, mediante los cuales se elaboren los licores o **se pone una bebida alcohólica en condiciones de ser expedida.** La simple destilación de aguardiente, ron, güisqui (whisky) y ginebra y demás bebidas alcohólicas, no será considerada, aclara el precepto, como fabricación de licores.

Como lo acepta el propio demandante, la elaboración del XLR-8 no constituía una destilación de licor, sino una dilución de ginebra en otros productos no alcohólicos. Así pues, a foja 24 del expediente se afirma lo siguiente:

"A nuestro criterio, el yerro en que incurre el Director General de

Ingresos en el caso sub júdice radica en haber considerado prima facie, que el producto XLR-8 era el resultado de un nuevo proceso de fabricación, ya que con el memorial de solicitud de devolución, la empresa aportó como prueba una Nota de 10 de octubre de 1997, por medio de la cual **LENÍN ARZA** (Maestro Cervecerero) y **DANIEL CINIGLIO** (Gerente General) de la empresa, atestan que **"para la elaboración del producto XLR-8 utilizamos ginebra con una graduación alcohólica de 35%; esta ginebra luego es diluida a una graduación alcohólica de cinco por ciento mediante la adición de una gaseosa elaborada con caña de azúcar y extracto de lima limón. Basado en este proceso meramente físico (dilución), podemos informarle categóricamente que no hay conversión de ginebra, sino simplemente la estamos diluyendo. Dicho de otra forma, de este producto sometido a un proceso de destilación, puede llegar a recuperarse un 100% la ginebra original"**. (Cf. f. 24)

La Ley N°45 señala, artículo 14 numeral 5, que destilación es la operación o conjunto de operaciones que tienen por objeto la elaboración, mediante aparatos especiales, de alcoholes brutos o rectificadas, aguardientes, rones, güisquis, (whiskys) y ginebras.

Por su parte, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia indica que destilar es separar por medio de calor, en alambiques u otros vasos, una sustancia volátil de otras más fijas, enfriando luego su vapor para reducirla nuevamente a líquido. Sobre diluir expresa, es añadir líquido en las disoluciones.

Está claro que la dilución constituye un procedimiento mediante el cual se pone una bebida alcohólica en condiciones de ser despachada o expedida, y, por tanto, se considera como una fabricación de licor, al tenor de lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 14 de la Ley N°45 de 1995. El único

proceso, operación o manipulación que pone una bebida alcohólica en condiciones de ser expedida, y que no es considerada fabricación de licor por la ley, es la destilación.

Es por lo anterior, que el Departamento de Licores de la Dirección General de Ingresos determinó, a través de su Nota N°213-DL-01-17 de 20 de agosto de 1997, que la bebida XLR-8 estaba "... calificada como una bebida de bajo contenido alcohólico y por lo tanto, sujeta a la tarifa de cinco centésimos de balboa (B/.0.05) por litro, tal y como lo establecen los artículos 20 y 21 de la Ley N°45 de 14 de noviembre de 1995."

Así pues, no existe violación a las normas legales invocadas por el demandante, ni supuesto de doble tributación, toda vez que se gravó con el Impuesto Selectivo al Consumo dos hechos generadores distintos: por una parte la venta de la ginebra por Interamericana de Licores, S.A., utilizada como materia prima para la elaboración de la bebida alcohólica XLR-8 y por otra la venta o traspaso del licor XLR-8 por la **Cervecería del Barú, S.A.**

Por último, este Despacho debe destacar que al tenor de lo dispuesto en la Ley N°45 de 1995, el sujeto pasivo del Impuesto Selectivo al Consumo de bebidas alcohólicas es el fabricante o productor de los licores producidos en el país, y dado que la venta de la ginebra utilizada para la producción de la bebida XLR-8 fue realizada por Interamericana de Licores, S.A., correspondía a esta empresa soportar la carga impositiva provocada con el traspaso o

venta del licor utilizado como materia prima por **Cervecería del Barú, S.A.**

Por las consideraciones expuestas solicitamos respetuosamente a Vuestra Honorable Sala que no se acceda a las pretensiones de la parte actora, ya que está demostrado carecen de fundamento legal y fáctico.

IV. Pruebas: Aceptamos únicamente los originales y copias debidamente autenticadas que se han presentado con el libelo de las demandas.

V. Derecho: Negamos el invocado por las demandantes.

De la Señora Magistrada Presidenta,

**Licda. Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración**

AMdeF/17/mcs

Licdo. Víctor L. Benavides P.
Secretario General