



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

33

54  
553

70-3-15

77:27

SALA PLENA

**SENTENCIA:** 13/2015.  
**FECHA:** Sucre, 23 de febrero de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 612/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa Metalúrgica VINTO contra la  
 Autoridad General de Impugnación  
 Tributaria. .

**MAGISTRADO RELATOR:** Norka Natalia Mercado Guzmán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia General de la Empresa Metalúrgica Vinto contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 37 a 45, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0461/2012 de 2 de julio de 2012; la respuesta de fs. 82 a 87, la réplica de fs. 95 a 96, dúplica de fs. 107 a 108, el memorial del tercero interesado de fs. 127 a 132 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que la Gerencia General de la Empresa Metalúrgica Vinto, representada legalmente por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, se apersona interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando lo siguiente:

Que el 19 de octubre de 2011, se notificó a la Empresa Metalúrgica Vinto (E.M.V.) con la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00880-11 (el N° correcto es 23-00858-11) dictada por el Gerente Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, que estableció la suma de Bs.10.298.369,00 como importe a devolver por el Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo fiscal de junio de 2010, de un monto solicitado de Bs.12.804.231.00, reducción que no corresponde en razón a que se aplicó en forma errónea la presunción del 45 % dispuesta por el art. 10 del D.S. 25465, la Ley 3249 y la RND N° 010.00012.06, sobre facturas de transporte, de igual forma erróneamente se hizo un descuento porque supuestamente no se demostró el pago del 87% de las facturas 429, 430, 431, 433, 434, 435, 359, 403 y 405, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Asoc. Forest 24 de Junio, sostiene que dicha aseveración es falsa ya que en los hechos se pagó el 87% de las mismas, sin embargo el SIN realizó reducciones dentro de las sumas pagadas.

Indica que contra la decisión de la administración tributaria, interpuso recurso de alzada, emitiéndose la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0193/2012 de 5 de marzo, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00858-11 de 14 de octubre de 2011, dejando sin efecto el reparo de Bs.2.505.862.- para finalmente declarar como importe sujeto a devolución los Bs.2.505.862.- mencionados, más Bs.10.298.369.- establecidos en el primer numeral de la parte resolutive del acto impugnado, sumando un total de Bs.12.804.231.- por el periodo fiscal junio 2010.

Expresa que la Resolución del Recurso de Alzada fue objeto de Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración Tributaria, emitiéndose la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0461/2012, que resolvió revocar parcialmente la Resolución impugnada; en la parte referida a la observación Medios fehacientes de pago manteniendo firme y subsistente el Crédito Fiscal depurado de Bs. 1.903.392, por las facturas N°s 429, 430, 431, 433, 434, y 435, dejando sin efecto Bs. 404 por las facturas 359, 403 y 405, para finalmente determinar que el importe sujeto a devolución alcanza a Bs.10.298.775.-, correspondiente al período fiscal junio 2010. Haciendo una relación de los argumentos de las resoluciones de instancia administrativa, señaló:

**I. Gastos de realización.**

- a) Facturas comerciales de exportación N° 14, 20 y 22. Es evidente que no adjuntan contratos que respalden sus gastos de realización, en virtud a que esas ventas fueron realizadas como venta SPOT, según Reglamento Interno del Departamento de Ventas de la E.M.V; ventas que están consideradas como esporádicas con tonelajes mínimos que solicitan los clientes de conformidad a sus requerimientos y que por la fluctuación del precio son requeridas en tonelajes variables usualmente no periódicos, por lo que no se efectúa contrato, como se especifica en las ventas por licitaciones y ventas directas.
- b) Factura comercial de exportación N° 11. Señala que en la Aplicación de Seguro No. 395, se consignan las placas 1657YPT y 1483FUH de la Empresa Sis. Trans "Soriano" Ltda.; sin embargo en el Certificado de Salida 2010/422/C-8629 no se registra la placa 1657YPT; observación que no corresponde por tratarse de factores externos realizados por motivo de fuerza mayor, ya sea por dificultades mecánicas u otro similar, aspecto que no debió ser observado en razón a que es humanamente imposible para la Empresa controlar el transporte, además los trasbordos son realizados por Empresas o Cooperativas que la Empresa contrata para el transporte de Metálico, con las cuales no se puede estipular una cláusula que establezca que los vehículos no tendrán jamás fallas mecánicas, eléctricas, pinchado, accidentes, aspectos que debieron tomarse en cuenta, por lo que no corresponde la aplicación del art. 10 del DS N° 25465.
- c) Facturas comerciales de exportación N°s 12 y 13. Facturas emitidas a CHINA MINMETALS con respaldo el contrato VEX-12/09; señala que al momento de imprimir las aplicaciones de seguro el encargado no se percató del error, considerando solo el tonelaje y el monto de la prima, sin embargo estos datos se recuperan del sistema el mismo que es procesado para efectuar la exportación, por lo que para efectos de descargo adjunta la guía de transporte que respaldan al certificado de almacenaje.
- d) Factura comercial de exportación N° 21. Emitida a TIBCHEMCORP MEXICANA S.A. DE C.V, señala que la misma está respaldada por el contrato VEX-01/10, que adjunta en fotocopia legalizada.
- e) Factura comercial de exportación N° 25. Expone el mismo fundamento efectuado para la factura N° 11.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**II. Facturas observadas por medios fehacientes de pago.** Indicó que la EMV en el proceso de verificación presentó el Reporte Determinación del Importe Facturado N° 429, 430, 431, 434, 435, en los que expuso el registro detallado de los Lotes que corresponderían a los importes facturados y sus medios de pago, cifras que coinciden con el importe efectivamente facturado respecto a las notas fiscales, reporte en el que también se detalla los medios fehacientes de pago, sin embargo en la verificación efectuada, se ha depurado indebidamente crédito fiscal dentro del 87 % de lo efectivamente pagado y demostrado con medios fehacientes de pago, de los cuales se ha retenido y empozado la Regalía Minera; descuentos incorrectos que no fueron devueltos por una errónea valoración del medio fehaciente de prueba y de las retenciones por concepto de regalía minera a los proveedores de concentrados de estaño, operaciones que se encuentran respaldadas con las liquidaciones que se adjuntaron y que constituyen medios fehacientes de pago por lo que no correspondía acompañar los formularios oficiales, documentos además que no fueron requeridos específicamente por el SIN Oruro, entidad que al ser del Estado del importe total facturado, debió descontar la parte correspondiente a la Regalía Minera reflejada en las liquidaciones presentadas por la EMV, donde del valor neto de la compra se disminuye la Regalía Minera por los Lotes de mineral.

Finalmente, hace suyos los argumentos de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria que expresa que la empresa recurrente durante el proceso de verificación demostró mediante notas fiscales, comprobantes contables, órdenes de transferencias bancarias y liquidaciones finales, la realización efectiva de las compras de insumos; que si bien es cierto que los medios de pago revisados por la Administración Tributaria no respaldan el total de la compra, esto no implica que las transacciones no se hubieran efectuado o que se realizaron parcialmente, consiguiente sólo se tendrían dos opciones: depurar completamente las facturas observada o reconocer el total del crédito fiscal que generan las mismas, pero no tomar en cuenta en la medida de su cancelación por cuanto no existe norma legal que respalde ese procedimiento, adicionalmente no tomó en cuenta que los proveedores declaró el débito fiscal de las facturas observadas en el periodo respectivo, hecho que la propia Administración Tributaria evidenció en las verificaciones cruzadas efectuadas, lo que implica que generó crédito fiscal para la Empresa Metalúrgica Vinto; por las que se debe reconocer el total del crédito fiscal que generan las facturas N°s 429, 430, 431, 433, 435, 359, 403 y 405, correspondiendo dejar sin efecto el reparo de Bs.1.903.798.

Con estos argumentos la empresa demandante solicita se declare probada su demanda y consiguientemente se revoque la resolución impugnada, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0193/2012 que revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00858-11 de 14 de octubre de 2011.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de fs. 51, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, y citada por cédula la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona y responde negativamente la demanda, conforme a lo siguiente:  
Manifiesta que revisados los antecedentes, observó que la Administración

Tributaria, elaboró la Cédula de Trabajo Cálculo del Valor 13% IVA Exportaciones, con el objeto de determinar el Valor FOB 13% IVA de las exportaciones, sustentando dicho procedimiento en las Leyes N°s 843, 1489 y 1963, el DS N° 25465 y la RND N° 10-0004-03, para lo cual consideró las DUDIE, Pólizas de exportación (DUE), Facturas de Exportación y Reportes de Aduana. En la citada cédula, determinó el Valor Oficial de Cotización en \$us.16.291.752,34; aplicó el 45% como presunción para la determinación de los gastos de realización de las Facturas Comerciales N°s 14, 20 y 22 debido a que no cuentan con contratos y las Facturas N°s 11, 12, 13 y 25 debido a que observó fletes y seguros donde no se consignan correctamente las empresas de transporte y placas de los medios de transporte; y para las Facturas N°s 10, 15, 16, 17, 18, 19, 21, 23, 24 y 26 obtiene la diferencia entre el Valor Oficial de Cotización y los gastos de realización respaldados según las Facturas Comerciales de Exportación, considerando el total de los gastos de realización (flete y seguros desde Vinto hasta Arica); finalmente, aplicó el 13% correspondiente a la alícuota del IVA, determinando el importe máximo de devolución en Bs. 12.202.167.

Señala que las Facturas N°s 10, 23, 24 y 25 fueron emitidas a nombre de GLENCORE INTERNACIONAL AG; las N°s 11 y 26 a ELMET SA DE CV; las N°s 12 y 13 a CHINA MINMETALS NON-FERROUS METALS CO. LTD.; la N° 14 a INDUSTRIAS METALÚRGICAS SORENA SA; la N° 15 a MCP (ASIA) LIMITED; las N°s 16 y 17 a TOYOTA TSUSHO CORPORATION; las N°s 18 y 19 a AMALGAMATED METAL CORPORATION PLC; la N° 20 a PROVEEDORA INDUSTRIAL MINERA ANDINA SA; la N° 21 a TIBCHEM CORP MEXICANAS SA. DE CV; la N° 22 a OXBOW DE MEXICO DE RL DE CV.

Agrega que el Contrato VEX-08/09 fue suscrito el 20 de octubre de 2009 con GLENCORE INTERNACIONAL AG; el contrato VEX-13/09 de 4 de diciembre de 2009 con ELMET SA DE CV; el contrato VEX-12/09 de 2 de diciembre de 2009 con CHINA MINMETALS NON-FERROUS METALS CO. LTD.; el contrato VEZ-05/10 de 15 de junio de 2010 con MCP (ASIA) LIMITED; el contrato VEZ-09/2009 de 20 de octubre de 2009 con SHIMPO Ltda.; el contrato VEX-11/09 de 28 de octubre de 2009 con AMALGAMATED METAL CORPORATION PLC; el contrato VEZ-03/2010 de 19 de abril de 2010 con AMALGAMATED METAL CORPORATION PLC; el contrato VEX-02/09 de 21 de enero de 2009 TIBCHEM CORP MEXICANAS S.A. DE CV; el contrato VEX-06/09 de 25 de septiembre de 2009 con GLENCORE INTERNACIONAL AG.

Aduce que de la verificación Reporte "Ventas por Exportación Junio 2010", presentado por EMV, las facturas de exportación y los contratos anteriormente señalados, constató que las Facturas Comerciales 14, 20 y 22 no cuentan con contrato; resultando evidente el incumplimiento a la presentación de un contrato que respalde las facturas detalladas, hecho que vulnera lo previsto en el art. 10 del DS N° 25465; consiguientemente al haber incumplido el exportador el art. 76 de la Ley N° 2492, corresponde la aplicación del 45% sobre el valor oficial de la cotización en aplicación del art. 10 del citado Decreto Supremo.

Sobre la Factura N° 11, observó que en la Aplicación del Seguro N° 395, se consigna las placas 1657YPT y 1483FUH de la Empresa Sis. Trans



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

“Soriano” Ltda., sin embargo en el Certificado de Salida 2010/422/C-8629 no se registra la placa 1657YPT (fs. 106 y 475 de antecedentes administrativos c.1 y 3), por lo que los gastos de seguro no se encuentran adecuadamente respaldados.

Sobre las Facturas 12 y 13 refiere que la empresa demandante señala como respaldo de la operación el contrato VEX-12/09, cuya cláusula cuarta establece que el contrato entrará en vigencia en cuanto ambas partes empiecen su ejecución, siendo el término del contrato de 24 meses, sin embargo no existe documentación en que mes se efectuó el primer embarque a fin de establecer el inicio del cómputo del plazo y la validez del contrato, por otra parte, en las Aplicaciones de Seguro N° 397 vinculada a la factura comercial N° 12 se consigna la placa 2344YFR de la Empresa SETT Cargo; sin embargo el Certificado de Salida 2010/422/C-8960 la placa corresponde a la empresa Intermar Chura; la Aplicación N° 398 vinculada a la Factura Comercial N° 13 consigna la placa 2172NCE de la Empresa de Trans. “SIMEXCO” SRL, sin embargo en el Certificado de Salida 2010/422/C-9058 esta placa corresponde a la empresa Trans Araviri Service SRL, por lo que los gastos por seguir no se encuentran adecuadamente respaldados, correspondiendo la aplicación de la presunción del 45% sobre el valor oficial de cotización de las facturas comerciales de exportación N°s 12 y 13.

Con respecto a la Factura N° 21, señala que no cuenta con contrato que respalde sus gastos de realización, por lo que no se tiene certeza si el mismo respalda a la factura, debido a que no se conoce cuando se completó la entrega del producto por parte del vendedor, por otra parte no se evidencia documentación que permita establecer con certeza si el material entregado en junio 2010, fue parte del contrato para considerar su validez; correspondiendo la deducción del 45% por gastos de realización de conformidad al art. 10 del DS N° 25465.

Sobre la Factura de Exportación N° 25, expresa que en la Aplicación del Seguro N° 217 se consigna la placa 1387SZP de Sis. De Trans. “Soriano Ltda; sin embargo no está registrada en el Certificado de Salida 2010/442/C-10163, es decir, los gastos de seguro no se encuentran adecuadamente respaldados, por lo que corresponde aplicar la presunción del 45%.

En cuanto a las facturas observadas por Medios Fehacientes de Pago, expresa que la administración tributaria observó el crédito fiscal por facturas por importes iguales o superiores a 50.000 UFV que no son pagados en su totalidad, observando el crédito fiscal de Bs. 1.903.798.-, hecho que fue comunicado al exportador mediante la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA 23-00858-11, de 14 de octubre de 2011. Agrega que según el papel de trabajo Verificación de Compras-Medios Fehacientes de Pago, la Administración Tributaria observó las Facturas N°s 429, 430, 431, 433, 359, 403 y 405 emitidas por la COMIBOL-EMH, Emproforse SRL y Asoc.Forest.Sec-24 de junio, respectivamente, depurando un crédito fiscal total de Bs. 1.903.798, debido a que no se encuentran completamente respaldadas con medios fehacientes de pago, por lo que observó sólo una parte; aclara que si bien la normativa no contempla la figura que respalda la observación parcial de una factura, se



entiende que la Administración pudo haber observado el total de cada una de ellas, empero, al haber verificado la compra venta de mineral y su pago por lotes, observó solo una parte de las mencionadas facturas, situación aceptada por la EMV al indicar que los medios de pago no respaldan el total de la compra, por lo que en cumplimiento del parágrafo II del art. 63 de la Ley 2341, referido a que en ningún caso podrá agravarse la situación inicial del recurrente, sólo se refirió a las pretensiones que fueron formuladas.

Manifiesta que las facturas N°s 429, 430, 431 y 435, los Comprobantes de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas – Banco Central de Bolivia (fs. 751, 753, 771, 773, 807 y 809 de antecedentes administrativos c. 4 a 5) y respaldado con los Comprobantes de Liquidación de Concentrados N°s LC05000211; LC05000213, LC05000214 y LC05000215 y Notas de Pagos (fs. 751 a 843 de antecedentes administrativos c-4 a 5) el detalle de pago por lotes asciende a un total de \$us.7.841.764,90, importe que según medios fehacientes de pago coincide al determinado por la Administración Tributaria, para las facturas 429, 430, 431 y 435; por consiguiente la diferencia sin respaldo por medios fehacientes de pago corresponde a \$us.1.498.320,63 equivalentes a Bs. 10.593.126,84 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 1.377.106.

Indica que sobre la Factura N° 434, el Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas – Banco Central de Bolivia N° BD07000001 (fs. 847 y 849, de antecedentes administrativos c.5) y respaldado con los Comprobantes de Liquidación de Concentrados N°s LC0500054 y LC0500055, (fs. 850 y 860 de antecedentes administrativos c.5); el detalle de pago por lotes asciende a un total de \$us. 662.174,72, importe que según medios fehacientes de pago coincide al determinado por la Administración Tributaria, para la factura 434, por consiguiente la diferencia sin respaldo por medios fehacientes de pago corresponde a \$us. 141.511,49 equivalentes a Bs.1.000.486,21, cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 130.063.

Asimismo, sobre la Factura 433, el Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas – Banco Central de Bolivia BD07000017 y BD08000001 (fs. 874, 876, 893 y 895, de antecedentes administrativos c.5) y respaldado con los Comprobantes de Liquidación de Concentrados N°s LC05000216 y LC05000217 (fs. 877 y 896 de antecedentes administrativos c.5); el detalle de pago por lotes asciende a un total de \$us. 2.083.382,86.-, importe que según medios fehacientes de pago coincide al determinado por la Administración Tributaria, para la factura 433, por consiguiente la diferencia sin respaldo por medios fehacientes de pago corresponde a \$us. 431.099,25 equivalentes a Bs.3.047.871,73.- cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 396.223.

Por otra parte, sobre las Facturas N°s 359, 403 y 405, señala que el art. 12 del DS N° 27874, que modifica el art. 37 del DS N° 27310, establece que cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV deberán ser respaldadas con medios fehacientes de pago, aclara que la citada norma no alcanza a las Facturas antes señaladas, por lo que en este punto se dejó sin efecto el reparo de Bs. 113, Bs. 116 y Bs. 125 correspondientes a las facturas 359, 403 y 405, que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 612/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

hacen un total de Bs. 404.

Con estos argumentos concluye pidiendo se declare improbada la demanda, consiguientemente se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 0461/2012, de 2 de julio de 2012.

**CONSIDERANDO III:** Que la presente controversia radica, en que según afirma la empresa demandante, corresponde la devolución impositiva de la suma de Bs. 12.804.231, y que se ha obrado de manera incorrecta al haberse depurado crédito fiscal y determinado que el monto a devolver es de Bs.10.298.775, lo que no es correcto y atenta los intereses económicos de Vinto.

La compulsa de los datos del proceso y de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, permiten concluir lo siguiente:

### III.1.- Gastos de realización.

La revisión de los antecedentes administrativos se evidencia lo siguiente:

**III.1.1. Facturas Comerciales de Exportación N°s 14, 20 y 22. (fs.143, 196, anexo 1 y 208 anexo 2.-** Como reconoce la empresa demandante no existen contratos suscritos que acredite los gastos de realización de la indicada exportación, las mismas que no han sido respaldadas adecuadamente. Por otra parte, la empresa demandante ha introducido un nuevo argumento en la presente acción respecto a que se trataría de "ventas SPOT" que se realizan según reglamento interno de la empresa, el cual no ha sido presentado en sede administrativa ni en el presente proceso.

El art. 10 del DS N° 25465, señala que la devolución o reintegro del crédito fiscal a los exportadores del sector minero metalúrgico, se efectuará conforme a los criterios señalados en el art. 3 del presente Decreto Supremo, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la cuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización. De no estar estos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son el cuarenta y cinco % (45%) del valor oficial de cotización. Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal", esos gastos denominados de realización, comprenden las erogaciones por flete terrestre, seguro y gastos en puerto efectuados desde frontera o punto de embarque hasta el lugar de entrega al comprador en la forma que hubiera sido acordada en el contrato.

En el caso en análisis, cuando la empresa ahora demandante presentó su solicitud de devolución impositiva, no acreditó la existencia de contratos que respalden los gastos de realización de las facturas de exportación 14, 20 y 22, ni tampoco el reglamento de ventas SPOT para acreditar su existencia y condiciones de su realización, vulnerando lo previsto en el art. 10 del DS N° 25465; consiguientemente al haber incumplido el exportador el art. 76 de la Ley N° 2492, corresponde la aplicación del 45% sobre el



Costa

valor oficial de la cotización en aplicación del art. 10 del citado Decreto Supremo, motivo por el cual, se considera que tanto la administración tributaria como la autoridad demandada, actuaron correctamente.

**III.1.2. Factura Comercial de Exportación N° 11.** Cursante a fs. 109 anexo 1, si bien está respalda con el contrato respectivo, se tiene que en la Aplicación de Seguro N° 395, (fs. 475 anexo 3) se consignan las placas 1657YPT y 1483FUH de la Empresa Sis. De Trans. "Soriano" Ltda.; sin embargo en el Certificado de Salida 2010/422/C-8629 (fs. 106 anexo 1) no se registra la placa 1657YPT, razón por la cual se constata que los gastos de seguro no se encuentran adecuadamente respaldados por lo que aplicó la presunción del 45%.del art. 10 del DS N° 25465.

**III.1.3.- Factura Comercial de Exportación N° 12 y 13.** Cursantes a fs. 120 y 135, se tiene que la cláusula cuarta del contrato VEX-12/09, suscrito el 2 de diciembre de 2009 (fs.39 a 45 anexo 1) en la cláusula cuarta estipula que el contrato entrará en vigencia en cuanto ambas partes empiecen su ejecución, el término del contrato será de 2 años, comenzando en el mes en el que el primer embarque haya sido efectuado. Sobre este punto es pertinente precisar que no existe documentación que demuestre el mes en que se efectuó el primer embarque a los efectos del inicio del cómputo del plazo y la validez del contrato. Además, es evidente que en las Aplicaciones de Seguro No. 397 y 398 de fs. 478 y 481, del anexo 3, consignan placas de la Empresa SETT CARGO y Trans. SIMEXCO SRL, que no coinciden con las consignadas en los Certificados de Salida, placas que corresponden a la empresa Intermar Chura S.R.L. y a la empresa Trans Avaviri Service SRL conforme consta a fs. 115, 126, anexo 1, por lo que correctamente se estableció que los gastos por seguro no fueron respaldados adecuadamente y por consiguiente corresponde la aplicación de la presunción del 45%.

**III. 1.4. Factura N° 21.** Corriente a fs. 202 anexo 2, se estableció que al no haberse adjuntado el contrato que respalde sus gastos de realización, pues el contrato VEX-02/09 de 21 de enero de 2009 (fs.78 a 85 anexo 1) con un plazo de vigencia de un año, no respalda la indicada factura, porque no se pudo establecer cuando se completó la entrega del producto por parte del vendedor y si el material entregado en junio 2010 fue parte del contrato para considerar su validez; correspondiendo la deducción del 45% por gastos de realización de conformidad al art. 10 del DS N° 25465. Con respecto al contrato Vex-01/10 que cursa a fs. 25 a 32, se determina que al no haber sido presentado y discutido en sede administrativa no puede ser objeto de valoración en la presente acción contencioso-administrativa.

**Factura de Exportación N° 25.** Cursa a fs. 241 del anexo 1, se evidenció que en la Aplicación del Seguro N° 417 de fs. 236 anexo 3, se consigna el número de placa 1387SZP de Sis. De Trans. "Soriano" Ltda; sin embargo la misma no está registrada en el Certificado de Salida 2010/442/C-10163, de fs. 236 del anexo 2, en consecuencia conforme determinó la autoridad jerárquica, los gastos de seguro no se encuentran adecuadamente respaldados, por lo que la aplicación de la presunción del 45%, es correcta.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

### III. 2. Facturas observadas por medios fehacientes de pago.

Sobre el tema, la normativa que regula la materia y que se encontraba vigente en el momento de la presentación de la solicitud de devolución impositiva y de la verificación efectuada por la administración tributaria, corresponde al art. 37 del DS N° 27310, modificado por el DS N° 27874, que señala: *“Cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a CINCUENTA MIL 00/100 UNIDADES DE FOMENTO A LA VIVIENDA, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente”*.

Ahora bien, en el rubro denominado facturas observadas por medios fehacientes de pago, la administración tributaria en la verificación previa efectuada, observó que las facturas N°s 429, 430, 431, 433 y 434, 359, 403 y 405, emitidas por la Corporación Minera de Bolivia, no cuentan con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas.

Los criterios aplicados en la resolución del problema planteado han sido divergentes, porque por una parte, la administración tributaria ha reconocido dicho crédito fiscal de forma parcial; por su parte la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria reconoció el 100% en la alzada, al considerar que la transacción fue efectivamente realizada, mientras que la Autoridad General determinó que dicho crédito fiscal no está sujeto a devolución, aunque respecto a las facturas 429, 430, 431, 433 y 434, mantuvo la suma observada por el Servicio de Impuestos Nacionales en aplicación del principio *non reformatio in peius*. Se aclara que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en cuanto a las facturas 359, 403 y 405, estableció que el art. 12 del DS N° 27874, que modifica el art. 37 del DS N° 27310, señala que cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFVs deberán estar respaldadas con medios fehacientes de pago, y que por ello, la norma citada no alcanza a las facturas 359, 403 y 404, por lo que en este punto dejó sin efecto el reparo de Bs. 113, Bs. 116 y Bs. 125, correspondiente a las tres facturas antes mencionadas, que hacen un total de Bs. 404, determinando como importe sujeto a devolución Bs. 10.298.775.

Sobre el tema, la autoridad demanda señala que si bien la normativa no contempla la figura que respalda la observación parcial de una factura, se entiende que la Administración pudo haber observado el total de cada una de ellas, empero, al haber verificado la compraventa de mineral y su pago por lotes, observó solo una parte de las mencionadas facturas, situación aceptada por la EMV al indicar que los medios de pago no respaldan el total de la compra, así también lo ha reconocido en su acción, a tiempo de hacer suyos los fundamentos de la resolución de alzada (fs. 44); por lo que la AGIT en cumplimiento del parágrafo II del art. 63 de la Ley 2341, referido a que en ningún caso podrá agravarse la situación inicial del recurrente, sólo se refirió a las pretensiones que fueron formuladas.

Por otra parte, la empresa demandante también alega que la administración tributaria, no consideró que en las indicadas facturas efectuó retención de la regalía minera conforme a lo dispuesto por el art. 1 de la Ley 3787, y que constituyen medios fehacientes de pago *“las*



liquidaciones adjuntas por los concentrados de estaño” (sic), por lo que no correspondía respaldarlas con los formularios oficiales que acrediten la retención señalada y el empoce respectivo a la entidad recaudadora como un medio fehaciente de pago. Con relación a la retención de la regalía minera, permite concluir que no es posible suponer que la empresa demandante aplicó la ley, sino que debió demostrar el efectivo empoce de las sumas retenidas como regalías mineras en la cuenta de la entidad recaudadora mediante la presentación del formulario correspondiente, conforme a lo previsto por el art. 21 del DS N° 29577 de 21 de mayo de 2008.

En síntesis, el mandato legal es claro en cuanto a que **todas las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deben** ser respaldadas con medios fehacientes de pago, de donde se infiere que se devuelve lo efectivamente cancelado, coincidiéndose con el criterio esgrimido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la resolución impugnada, relativo a que si bien la administración tributaria pudo haber observado el total de cada una de las facturas, sin embargo –con ecuanimidad– al haber verificado la compraventa del mineral y su pago parcial, admitió lo efectivamente pagado.

Que es necesario considerar que la presentación de una solicitud de devolución impositiva conlleva la responsabilidad y el deber ineludible de cumplir con la normativa legal y reglamentaria a efecto de obtener el reconocimiento del derecho invocado, principio de legalidad cuyo cumplimiento es obligatorio, porque además de ser el sustento de la actividad de gobernantes y gobernados, garantiza la igualdad de todas las personas que se encuentran en la misma situación.

Finalmente, con respecto a la documental acompañada a la demanda, que cursa a fs. 12 a 36, que fue observada por la autoridad demandada en el memorial de contestación, se tiene que al no haber sido presentada o discutida en sede administrativa, no puede ser objeto de valoración en la presente acción contencioso-administrativa, ya que por mandato expreso del art. 780 del Código de Procedimiento Civil, se tramita como proceso ordinario de puro derecho en razón a que en la acción mencionada, no se discute el reconocimiento o desconocimiento de ningún derecho, tampoco otro aspecto o documento que no haya sido argumentado y presentado en sede administrativa, de donde resulta que la sentencia que se pronuncia, se refiere exclusivamente a declarar la legalidad y legitimidad del acto impugnado o en su caso, su revocatoria por haberse conculcado las normas que rigen a la administración.

Por lo argumentado, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ha obrado correctamente.

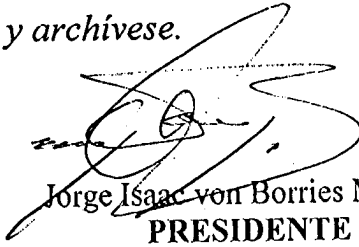
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico-AGIT-RJ/0461/2012 de 2 de julio de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

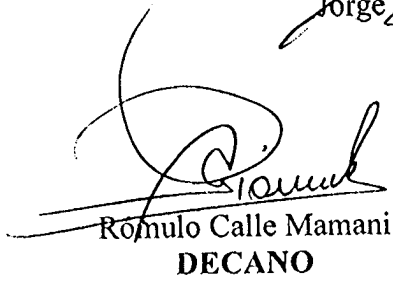


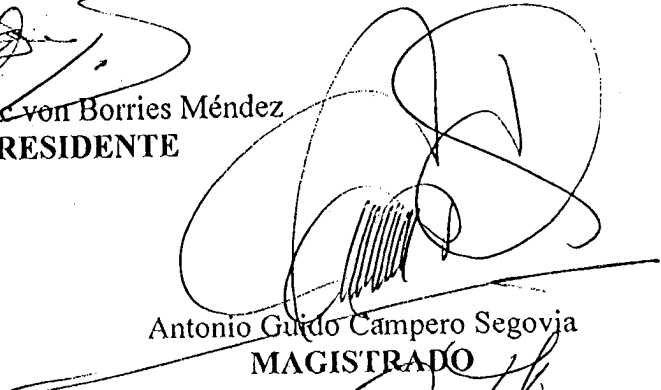
Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

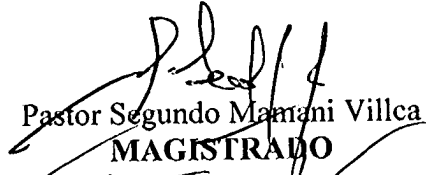
**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.**

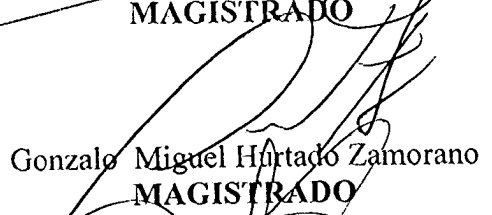
Regístrese, notifíquese y archívese.

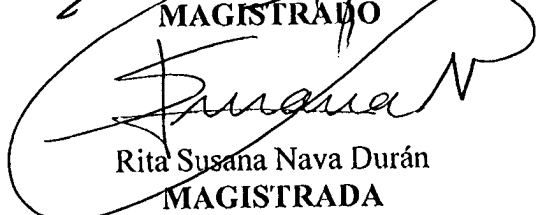
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

  
Romulo Calle Mamani  
**DECANO**

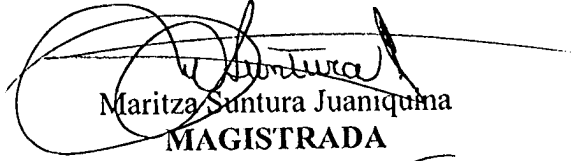
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**


  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**

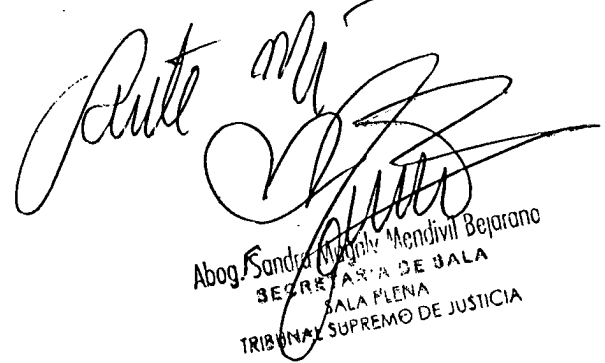
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

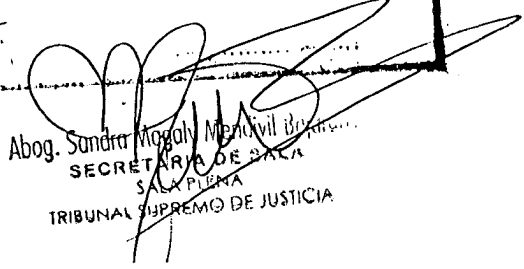
  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Santura Juaniquima  
**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**  
GESTIÓN: ...2015...  
SENTENCIA Nº 13... FECHA 23 de febrero  
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015  
*Conforme*

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

