

02-09-14

Hrs. 11:13

Exp. N° 134/2007.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.



**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 17/2014  
**FECHA:** Sucre, 27 de marzo de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 134/2007  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo  
**PARTES:** Empresa Ferroviaria Andina S.A. (en adelante EFA S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General

**MAGISTRADO RELATOR:** Antonio Guido Campero Segovia

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. (en adelante EFA S.A.), representada por Eduardo Maclean Abaroa contra la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas 491 a 506, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0413/2006 de 29 de diciembre de 2006 dictada por la Superintendencia Tributaria General, la respuesta de fojas 552 a 557, los memoriales de réplica de fojas 567 a 571 y dúplica de fojas 591 a 596 en facsímil y en original de fojas 599 a 601.

**CONSIDERANDO I:** Que la Empresa Ferroviaria Andina S.A. (FCA S.A.), representada por Eduardo Maclean Abaroa, dentro el plazo previsto por ley, en su extensa demanda señala lo que se sintetiza a continuación:

Que la Superintendencia Tributaria General (STG), incurrió en violación por interpretación errónea y aplicación indebida de los preceptos legales y en error de hecho por no apreciar debidamente las pruebas de descargo del IUE-BE, asimismo, aplicó indebidamente los artículos 8 de la Ley 1340, 51 parágrafo II de la Ley 843 y 34 del D.S. 24051 a los hechos debatidos en el proceso.

Que en el caso de IUE-BE, el Superintendente Tributario General ha aplicado en forma indebida los artículos 46 y 51 parágrafo II de la Ley 843 y el artículo 34 del DS 24051, debido a que FCA S.A., no realizó remesas de dividendos a beneficiarios del exterior, lo hizo a un accionista boliviano que instruyó abonar sus dividendos en cuentas del exterior. En lo que se refiere a la figura de Agente de Retención del Impuesto, señaló que existió errónea aplicación del artículo 30 de la Ley 1340 (CTB), porque la STG consideró a FCA S.A. como agente de retención. Indicó también que la norma citada es aplicable sólo a quienes efectúan remesas de utilidades de fuente boliviana al exterior y no alcanza a quienes realizan distribución de dividendos a sus accionistas en el territorio nacional; continúa señalando que si bien existe dualidad de funciones de ciertos personeros que actúan en dos sociedades FCA S.A. e INVERSIONES BOLIVIAN RAILWAYS, obedece a una actividad empresarial plural, permitida en virtud al libre y pleno ejercicio del comercio, así como la libertad contractual que gobierna el ámbito del derecho privado, que no puede interpretarse como un ilícito; por esta razón solicitó se declare la inexistencia de omisión tributaria de parte de FCA S.A., por no ser Agente de Retención del IUE-BE.

Agrega que la STG en cuanto a la depuración del crédito fiscal IVA estableció a través de la Resolución STG-RJ/064/2005 como línea doctrinal nacional tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal producto de transacciones, 1) Existencia de factura; 2) Que la misma se encuentre vinculada con la actividad del sujeto que resulta responsable del gravamen y; 3) Que la transacción haya sido realizada efectivamente, aspectos que fueron cumplidos por FCA S.A., en las operaciones con las Empresas Soluciones Seguras Integrales, Ferrelec e Import Export Norte; con la primera, FCA SA cuenta con la nota fiscal, compra que está vinculada al giro del negocio y los bienes adquiridos están registrados en el activo de la Empresa, resultando extraño que la STG sostenga que no se aportó prueba de descargo, ya que durante la fiscalización se entregó el Balance General y otros estados financieros; con Ferrelec de Antenor Mendieta M., el reparo debe levantarse debido a que las facturas observadas, se presentó con poder especial conferida a Javier Vargas Luza, que tenía facultades para cobrar y recoger los cheques emitidos a nombre del proveedor y cualquier irregularidad con relación al RUC del proveedor es un aspecto que concierne al contribuyente y el SIN, que no es posible atribuir culpa a FCA S.A. por ser ajena y, finalmente, con Import Export Norte de Gervasio Suárez, FCA S.A. presentó como descargo la nota firmada por quien recibió el pago y no por el proveedor, argumentando existencia de notas fiscales sin documentación de respaldo suficientes, pero que las compras realizadas por FCA S.A. cumplen los tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal, producto de transacciones.

Sobre la proporcionalidad del crédito fiscal IVA, arguyó que la STG incurrió en violación al aplicar e interpretar en forma errónea el artículo 8 del DS N° 21530 Reglamento del IVA y el artículo 81 numeral 1 de la Ley 2492; que no obstante haber presentado en calidad de prueba de



descargó el informe especial de Acevedo & Asociados SRL, que desvirtúa los reparos sobre proporcionalidad del crédito fiscal IVA, este no fue apreciado conforme a las reglas de la sana crítica, incurriendo así en evidente error de hecho vulnerando el artículo 69 de la Ley 2492 (CTB), resultando evidente que no se aplicó el principio de buena fe y transparencia, además indicó la existencia de otro error de hecho ya que FCA S.A. demostró que es posible la aplicación directa del crédito proporcional en base al centro de costo Uyuni, mientras que la STG realizó sus cálculos en base a apropiación directa como si no existiera información al respecto, por ello solicitó que se declare erróneo el cálculo de la obligación tributaria efectuada por el SIN, porque debió haberse liquidado la proporcionalidad del crédito fiscal considerando únicamente las compras con facturas que están registradas en los centros de costos relacionados al intercambio de vagones y no así de todas las compras, de conformidad al informe especial de Acevedo & Asociados SRL, por parte de la administración tributaria tome en cuenta los descargos presentados a juicio que permitirán el correcto cálculo de estos tributos.

Que debido a la realidad económica de muchas transacciones realizadas implican una relación eventual con proveedores desconocidos y hasta difíciles de localizar, incluso para EFA S.A., cuyas facturas fueron observadas por el SIN, no pudiendo aportar suficientes pruebas de descargo, pese a que FCA S.A. como muestra de buena fe pagó el tributo omitido y los accesorios de ley por crédito fiscal resultante del servicio de transporte contratado al proveedor C y G SRL. Asimismo reconoció la existencia de errores involuntarios en el llenado de los formularios 80 (IUE) y 54 (IUE-BE), no rectificadas oportunamente que condujeron a la definición de un tributo omitido y accesorios establecidos como "pagos en defecto", correspondientes a las gestiones 2000 el primero y diciembre 2001 el segundo, por lo que FCA S.A., de buena fe pagó el tributo omitido y los accesorios de ley, como acreditó con las Boletas de Pago BCP N° 239717 y BCP N° 239718. En relación al RC-IVA, debido a que FCA S.A. es agente de retención y que funcionarios de la empresa presentaron facturas no válidas para crédito fiscal, no detectadas oportunamente, FCA S.A., también de buena fe, pagó el reparo establecido por este concepto más los accesorios de ley, acreditando con la Boleta de Pago BCP N° 239719, adjuntándose además la Boleta de Pago BCP N° 239721, (todas las Boletas de Pago del 30 de marzo de 2007), que acreditan el pago relativo a las sanciones por los tributos mencionados; por lo que pide se declare expresamente extinguidas las obligaciones tributarias, declarándose válidas para todos los efectos las respectivas Boletas de Pago, al no existir tributos ni cargos en lo que se refiere al IUE-BE (remesas al exterior), IVA (depuración del crédito fiscal) e IVA (proporcionalidad del crédito fiscal), se deje sin efecto la multa del 50% impuesta sobre estos tributos.

Con estos argumentos solicitó se declare probada su demanda y se revoque la Resolución STG-RJ/0413/2006 de 29 de diciembre de 2006, declarando extinguida la obligación tributaria sobre todos los cargos detallados precedentemente.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de fojas 516, se corrió traslado, y citado legalmente Rafael Vergara Sandoval, como Superintendente Tributario General (fs. 548), en tiempo hábil por memorial de fojas 552 a 557, respondió la demanda en base a los siguientes fundamentos que se sintetizan:

Que Empresa Ferroviaria Andina S.A. es una empresa constituida en Bolivia que produce rentas de fuente boliviana, los pagos observados por la administración tributaria, efectuados a la cuenta 1028-501148071, por un total de \$us. 1.026.596,90.- perteneciente a la Empresa Antofagasta PLC en The Royal Bank of Scotland Internacional LTD, evidenció que son remesas por concepto de utilidades, que se encuentran alcanzadas por el artículo 34 del DS 24051 y artículo 51 de la Ley 843 y correspondía gravar con el IUE-BE en Bolivia; justifica que la resolución del recurso jerárquico es correcta y se ajusta a derecho, que lo expuesto en la demanda es impertinente, puesto que al pagar la Empresa Ferroviaria Andina S.A. a beneficiarios del exterior rentas de fuente Boliviana, debió realizar las retenciones que la ley impone; por tanto los argumentos del demandante Empresa Ferroviaria Andina S.A., que existió errónea aplicación del artículo 30 de la Ley 1340 (CTB), no corresponden por no existir ninguna interpretación errónea de la Ley.

Añadió que la STG en la Resolución STG-RJ/064/2005, estableció como línea doctrinal conforme a los artículos 4 y 8 de la Ley 843, que existen tres requisitos que deben ser cumplidos para que un contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró a la administración tributaria y son: 1) Existencia de la factura original; 2) que la misma se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen y, 3) que la transacción sea efectivamente realizada.

El caso presente, la demandante Empresa Ferroviaria Andina S.A., observó los reparos realizados por el IVA de Bs. 201 y por el IUE de Bs. 336 del proveedor Soluciones Seguras Integrales, porque la factura N° 195 por Bs. 1.546, fue observada por falta de documentación que respalde al proveedor, incumpliendo la obligación prevista en el artículo 76 de la Ley 2492 (CTB); mientras



Exp. N° 134/2007.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

que con relación al proveedor Ferrelec, de Antenor Mendieta, objetó los reparos de IVA de Bs. 3076 y por el IUE Bs. 146, por cobrar y recoger cheques emitidos a nombre del proveedor que fue entregado a Javier Vargas Luza que tenía facultad con poder especial, empero fueron depuradas porque el RUC 7767480, se inscribió con cédula de identidad 220714 LP, que pertenece a Feliciano Almendras Ponce, según el certificado emitido por la Policía Nacional, que al existir vicios en la inscripción del RUC del proveedor, invalida las facturas, además de no generar débito fiscal. En relación al repara de IVA de Bs. 56.857 y por el IUE de Bs. 6347, de las notas fiscales de Import Export Norte de Gervasio Suárez Romero, los pagos efectuados por compras no demuestran la participación directa del responsable del RUC, por no acompañar identificación de éste; por lo que la resolución del recurso jerárquico en este punto, se ajusta plenamente a derecho. Sobre el pedido de recálculo de la deuda tributaria por proporcionalidad del crédito fiscal, según el artículo 8 del DS 21530 concordante con el artículo 8 de la Ley 843, se evidenció que la Empresa Ferroviaria Andina S.A. realizó intercambio de vagones con la Empresa Ferrocarril Antofagasta Bolivia (FCAB), percibiendo por esta actividad una tasa de arrendamiento de \$us 8 y \$us 6 día por vagón, generando en la gestión 2001 Bs. 3.419.215 como ingresos económicos, que el intercambio de vagones ferroviarios entre Empresa Ferroviaria Andina S.A. y FCAB están agrupados en el Departamento de la Maestranza Uyuni, donde realiza el mantenimiento de todos los vagones de carga, existiendo 5 centros con costos o gastos administrativos y costos de operación, que estos gastos facturados alcanzan a Bs. 645.043, según detalló el contribuyente y no debe considerarse como crédito computable, aunque estos gastos no se encuentran respaldados, para señalar que no corresponde el castigo de créditos fiscales vinculados a ingresos no gravados por el intercambio de vagones.

Agrega que también se encuentra registrado en el estado de resultados de Empresa Ferroviaria Andina S.A. en forma general, costos por combustibles, lubricantes, mantenimiento de vías y vagones, gastos de operación y administración, así como los gastos de luz, teléfono, materiales y recursos, gastos necesarios para la obtención de ingresos gravados y no gravados de la empresa, a los que corresponde aplicar la apropiación del crédito fiscal en la proporción atribuida a las operaciones gravadas objeto del impuesto, por este motivo la STG en este punto confirmó la resolución del recurso de alzada; que el argumento del demandante no es evidente porque no existe errónea interpretación del artículo 81 num 1 de la Ley 2492, no hace referencia explícita sobre la proporcionalidad del crédito fiscal, por consiguiente no existió ninguna interpretación errónea.

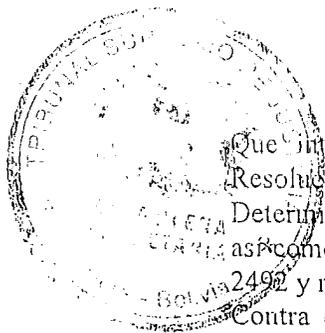
En cuanto a la depuración de crédito fiscal por IVA e IUE-BE, hace constar que la resolución jerárquica fue pronunciada el 29 de diciembre de 2006 y Empresa Ferroviaria Andina S.A. recién en la demanda contenciosa reconoce la existencia de errores en el llenado de los formularios 80 (IUE) y 54 (IUE-BE), que determinaron el tributo omitido y accesorios como "pagos en defecto" de las gestiones 2000 y 2001, respectivamente; en relación al RC-IVA, como agente de retención, debido a que sus funcionarios presentaron facturas no válidas para el crédito fiscal, pero que Empresa Ferroviaria Andina S.A., como muestra de buena fe pagó los tributos omitidos, reparos y accesorios de ley, conforme acredita las Boletas de pago BCP N° 239717, BCP N° 239718, BCP N° 239719, BCP N° 239721, todas del 30 de marzo de 2007, que todos estos pagos, siendo posteriores a la emisión de la Resolución Jerárquica, no fueron de conocimiento de la STG; por lo que lógicamente este argumento no fue planteado en el jerárquico por el contribuyente Empresa Ferroviaria Andina S.A., ahora demandante, por tal razón no existió pronunciamiento expreso sobre los mismos, ya que conforme dispone el artículo 22 del DS 27350 bajo el principio de congruencia, la STG a tiempo de resolver el recurso jerárquico se circunscribió únicamente a los puntos cuestionados, como límite de su competencia.

Con estos argumentos solicitó que se declare improbadamente la demanda interpuesta por el representante de Empresa Ferroviaria Andina S.A. y, en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico, por ajustarse a derecho.

De obrados consta que la entidad demandante presentó su réplica de fojas 567 a 571, y la entidad demandada su réplica de fojas 591 a 596, ratificando ambas partes sus petitorios, finalmente se decretó autos para sentencia por proveído de fojas 611.

**CONSIDERANDO III:** Que de la compulsión de los datos procesales como las resoluciones administrativas impugnadas, se establecen las siguientes conclusiones:

Que la administración tributaria, en proceso de fiscalización, observando el incumplimiento por parte de Empresa Ferroviaria Andina S.A. de las normas legales y reglamentos vinculados con los impuestos IUE, IVA, RC-IVA, IT y IUE-BE y la existencia de tributos omitidos y accesorios en el periodo fiscal de 2001, emitió la Resolución Determinativa N° 404/2005 el 27 de diciembre de 2005, estableciendo una deuda tributaria a favor del Estado.



Que interpuesto recurso de alzada, el Superintendente Tributario Regional de La Paz por Resolución STR/LPZ/RA 0189/2006 de 2 de junio de 2006, revocó parcialmente la Resolución Determinativa N° 404/2005, dejando sin efecto el Impuesto IVA, IUE e IUE-BE del período 2001, así como la sanción por contravención de omisión de pago prevista en el artículo 165 de la Ley 2492 y mantuvo las obligaciones tributarias por otros conceptos, según detalla dicha resolución.

Contra esa resolución la Empresa Ferrovial Andina S.A. planteó recurso jerárquico que fue conocido y resuelto por la Superintendencia Tributaria General mediante Resolución STG-RJ/0413/2006 de 29 de diciembre de 2006, con la que revocó parcialmente resolución de alzada, en la parte referida al IUE-BE por Bs. 829.096 así como la calificación de conducta tributaria y mantuvo firmes y subsistentes las obligaciones tributarias determinadas por el IVA de Bs. 352.708, IUE Bs. 14.125, IUE-BE Bs. 829.096 y RC-IVA Bs. 720.- más mantenimiento de valor e intereses y la multa por evasión fiscal conforme a los artículos 114 a 116 de la Ley 1340 (CTB) y se dejó sin efecto la suma de Bs. 377 por IVA y Bs. 631 por IUE.

Al presente, corresponde analizar si existe o no infracción de disposiciones legales y derechos denunciados en la demanda, con la facultad que tiene este Supremo Tribunal de realizar el control judicial de legalidad sobre los actos y resoluciones realizados en sede administrativa.

En el caso de autos, la Empresa demandante solicita la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0413/2006 de 29 de diciembre, y que en consecuencia se levanten los siguientes reparos:

- a) Con relación al IUE-BE (remesas al exterior), la obligación tributaria determinada contra empresa relativa a la operación de abono de dividendos efectuada a favor de inversiones Bolivian Railways S.A.
- b) Sobre el IVA (depuración del crédito fiscal), se declare que corresponde a FCA S.A. beneficiarse con el crédito fiscal proveniente de facturas de los proveedores: Soluciones Seguras Integrales, Ferrelec e Import Export Norte.
- c) Con relación al IVA (proporcionalidad del crédito fiscal) se declare erróneo el cálculo de la obligación tributaria efectuado por el SIN y, que se efectuó un recálculo con base en el informe especial elaborado por la firma internacional de auditoría y consultoría "Acevedo & Asociados SRL".
- d) Se declare expresamente que se aceptan los pagos efectuados por observaciones admitidas, realizados el 30 de marzo de 2007 y que corresponden a: los tributos omitidos y los accesorios de ley por el crédito fiscal resultante de servicio de transporte contratado al proveedor C y G SRL; al pago en defecto del IUE- Form. N° 80 corresponde al período 2001; al pago en defecto del IUE-BE Form N° 54 correspondiente al período diciembre 2001, y al reparo establecido por el RC-IVA de los períodos junio, agosto y septiembre de 2001, declarándose válidas para todos los efectos las respectivas Boletas de pago que se adjuntan a la demanda.
- e) Con relación a la multa, al no existir tributos omitidos ni cargos en lo que se refiere al IUE-BE (remesas al exterior), IVA (depuración del crédito fiscal) e IVA (proporcionalidad del crédito fiscal), se deje sin efecto del 50% impuesto aplicado sobre esos tributos.

En el orden planteado se considera que la entonces denominada Superintendencia Tributaria General, a tiempo de emitir la resolución ahora impugnada, justificó que la actividad de sacar rentas de fuente boliviana al exterior es objeto de retención de acuerdo a ley, porque la forma de salida del dinero de FCA S.A. atenta los intereses del Estado, ya que adopta figura en el pago de menos impuestos.

Los antecedentes informan que la ahora demandante, conforme consta en el Acta de la Junta Ordinaria de Accionistas de 21 de febrero de 2001 (fojas 235 a 240 del Anexo 2 de antecedentes) determinó pagar dividendos a sus accionistas, pagos que debían efectuarse en sus oficinas salvo que el accionista instruya por escrito que el dividendo sea depositado/remesado a una cuenta o domicilio específico. A efectos de la presente resolución, corresponde mencionar que FCA S.A. se encuentra conformada por las siguientes empresas accionistas: Bolivian Railways S.A., AFP Futuro de Bolivia S.A. y AFP Previsión BBV S.A.

A fojas 224, cursa una nota suscrita por el representante legal de Inversiones Bolivian Railways S.A. (principal inversora de la empresa FCA S.A.) que a sus vez tiene como inversoras a dos empresas extranjeras, en la que solicitó que los dividendos de la gestión 2000, se abone en las cuentas de la empresa Antofagasta PLC en un banco en el extranjero. La administración tributaria en la resolución que dio origen al proceso administrativo que culminó con la resolución impugnada en la presente causa, consideró que el beneficiario de la utilidad de FCA S.A., que es de fuente boliviana, es una empresa externa; consecuentemente, se observó correctamente la existencia de dos pagos por \$us. 1.024.708,12 y \$us. 1.888,78; es decir, por un total de \$us.

1.026.596,90 que fueron remitidos a las cuentas 1028-501148071 y 1028-501148071 pertenecientes a la empresa Antofagasta PLC en The Royal Back of Scotland Internacional LTD.

Que el artículo 42 de la Ley 843 concordante con el artículo 4 del DS 24051 (Reglamento IUE), señala que es utilidad de fuente boliviana aquella que proviene de bienes situados y colocados en el país, en general de la realización en el territorio de cualquier acto o actividad de cualquier índole, susceptible de producir utilidades. El artículo 51 de la Ley 843 concordante con el artículo 34 del DS 24051 (Reglamento IUE), establece que cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios al exterior, se presume que la utilidad neta gravada es equivalente al 50% del monto remesado, monto sobre el cual se debe aplicar la alícuota establecida del 25%, en autos siendo evidente la existencia de remesas por concepto de utilidades alcanzadas por el artículo 34 del D.S. 24051 y 51 de la Ley 843, se gravó correctamente el IUE-Be en Bolivia, consecuentemente, la decisión de la autoridad demandada de revocar la Resolución de Alzada por Bs. 828.096 se ajusta a derecho y es correcta.

Sobre la identificación del agente de retención del impuesto IUE-BE, conforme a la realidad económica, al pagar FCA S.A. a beneficiarios del exterior rentas de fuente boliviana **debe realizar las retenciones que la ley impone**, ello no significa impedimento alguno para que cualquier empresa extranjera remita, las veces que crea necesario, utilidades de fuente boliviana siempre y cuando realice las retenciones correspondientes. En consecuencia, los argumentos del demandante FCA S.A., sólo en sentido de que existió una errónea aplicación del artículo 30 de la Ley 1340 (CTB), no son evidentes.

Con relación a la **depuración del crédito fiscal IVA e IUE** del proveedor Soluciones Seguras Integrales, la demandante FCA S.A. observó el reparo alegando que pagó mediante cheque, el cual no fue presentado debido a que el Banco extravió la copia, pero que sí puede presentar documentos que acrediten la existencia física en sus activos fijos de la impresora adquirida, así como los extractos bancarios que demuestran el pago en efectivo. Al respecto, la factura N° 195 por Bs. 1.546, fue observada por falta de documentación que respalde al proveedor y FCA SA sólo se limitó a ofrecer presentar los documentos que acrediten la existencia física en sus activos de la impresora adquirida sin hacer efectiva la prueba, incumpliendo la obligación prevista en el artículo 76 de la Ley 2492 (CTB).

En relación al proveedor Ferrelec de Antenor Mendieta, la demandante sostiene que cuenta con prueba consistente en un poder especial que evidencia las facultades de Javier Vargas Luza, para cobrar y recoger cheques emitidos a nombre del proveedor y que la empresa facilitó al SIN dirección y teléfonos del proveedor y que resulta extraño que no tome ninguna acción para buscarlo; sin embargo, el fundamento para la depuración dispuesta en la resolución emitida por la STG, fue debido a que el RUC 7767480, se inscribió con cédula de identidad 220714 LP, perteneciente a Feliciano Almendras Ponce (de acuerdo con el certificado emitido por la Policía Nacional), motivo por el cual invalidaron las facturas del proveedor porque existían vicios en la inscripción del RUC y por tanto no generaron débito fiscal. Tampoco se demostró que los pagos efectuados mediante cuentas bancarias fueron cobrados por Antenor Mendieta Mendizabal (persona inexistente).

Sobre el reparo de Bs. 56.857 por el IVA y Bs. 6.347 por el IUE correspondiente a las notas fiscales Nos. 4, 6 y 7 del proveedor empresa Import Export Norte de Gerbacio Suárez Romero, observadas por el SIN, los pagos efectuados por esas compras no demuestran la participación directa del responsable del RUC, mas por el contrario, cursa las notas enviadas por Import Export Norte, mediante las cuales se comunica la entrega de los durmientes y se solicita el depósito del monto de las facturas a otra persona, sin haberse justificado que ésta actuaba a nombre del titular del RUC, por lo que se concluye que la resolución del recurso jerárquico, se ajusta plenamente a derecho, al confirmar en este punto la Resolución del Recurso de Alzada.

En cuanto al pedido de FCA SA **relacionado a que se efectúe un recálculo de la deuda tributaria por aplicación de proporcionalidad del crédito fiscal**, el artículo 8 del DS 21530 concordante con el artículo 8 de la Ley 843, dispone que las compras de bienes y/o servicios, importaciones definitivas y alquiler de muebles e inmuebles que den lugar al crédito fiscal que sean destinadas indistintamente tanto a operaciones gravadas por el IVA como a operaciones no comprendidas en el objeto de dicho impuesto. En el caso presente, se evidenció que FCA S.A. realizó intercambio de vagones con la Empresa Ferrocarril Antofagasta Bolivia (FCAB), actividad que consiste en que cuando los vagones de FCA SA, permanecen en Chile, estos son utilizados y por ello percibe una tasa de arrendamiento de \$us. 8 y \$us. 6 días por vagón utilizado.

Durante la gestión 2001, dicha actividad generó un ingreso acumulado de Bs. 3.419.215, el mismo que no se encuentra gravado con el IVA, pero sí incorporado dentro de los ingresos no gravados de la empresa por ser actividades realizadas fuera del territorio nacional; ahora bien, conforme a la normativa citada, la forma de determinar la aplicación fiscal por las compras de bienes y/o

servicios, importaciones definitivas y alquiler de bienes inmuebles dependen primero, de que se destinen a operaciones gravadas por el IVA o a operaciones no comprometidas en el objeto de ese impuesto y segundo, en el caso de que demuestre la incorporación de bienes o servicios integrados a bienes y servicios resultantes, el crédito fiscal obtenido en las respectivas facturas será apropiado en forma directa a las operaciones gravadas y a las operaciones que no son objeto del impuesto, según corresponda; sin embargo, cuando no sea posible la apropiación directa, la aplicación del crédito se efectúa por medio de la proporcionalidad del crédito fiscal tomando como base el monto neto de ventas del periodo fiscal mensual que se liquida.

En autos, se tiene que la administración tributaria al efectuar la determinación concluyó de acuerdo a la información proporcionada por la empresa ahora demandante que no era posible aplicar el numeral 1 del artículo 8 del DS 21530, concordante con el artículo 8 de la Ley 843.

Al respecto, si bien el contribuyente presentó el informe de revisión del sistema contable de la gestión 2001, el mismo debió ser presentado con documentación respaldatoria, más aún cuando el contribuyente manifiesta que no corresponde el castigo de créditos fiscales vinculados a ingresos no gravados por el intercambio de vagones, únicamente debería considerarse como no computable el crédito de Bs. 15.932 y no Bs. 292.212; por consiguiente, es evidente que el mismo no fue presentado por el contribuyente con la documentación respaldatoria, por tanto, no cumplió con la carga de la prueba

Finalmente, se concluye que FCA S.A. no demostró que la administración tributaria hubiera vulnerado o interpretado erróneamente norma legal alguna, por lo tanto no existe error en la resolución jerárquica, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime si lo afirmado en la demanda no desvirtúa los fundamentos de la resolución administrativa impugnada. Por otra parte se deja expresa constancia que FCA S.A. como muestra de buena fe, pagó tributos omitidos, reparos y accesorios de ley, conforme acredita las Boletas de pago BCP N° 239717, BCP N° 239718, BCP N° 239719, BCP N° 239721, todas del 30 de marzo de 2007; sin embargo, teniendo en cuenta que todos esos pagos fueron posteriores a la emisión de la Resolución Jerárquica, es lógico suponer que no fue de conocimiento de la STG, por lo que, en ejecución de sentencia, deberá tomarse en cuenta los pagos realizados por EFA SA, por los conceptos señalados en la demanda.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 10 parágrafo I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunal Agroambiental, Consejo de la Magistratura y Tribunal Constitucional Plurinacional, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 491 a 506, interpuesta por la Empresa Ferroviaria Andina S.A.; en consecuencia mantiene subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0413/2006 de 29 de diciembre de 2006, dictada por la Superintendencia Tributaria General, que actualmente fue reemplazada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud del artículo 141 del D.S. N° 29894 de 7 de febrero de 2009.

*Regístrese, notifíquese y cúmplase.*

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

Fdo. Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**

Fdo. Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Fdo. Pastor Segundo Mamani Vilca  
**MAGISTRADO**

Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

Fdo. Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Fdo. Maritza Suntura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejrano  
Secretaria de Sala  
Sala Plena