



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA, CORTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**  
**Sentencia N° 37**  
**Sucre, 22 de abril de 2019**

**Expediente** : 244/2017-CA  
**Demandante** : Empresa Metalúrgica Vinto  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Proceso** : Contencioso Administrativo  
**Distrito** : La Paz  
**Magistrado Relator** : Dr. Esteban Miranda Terán

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en calidad de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS:** La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 22 a 26 Vta., interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en calidad de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0381/2017 de 10 de abril; el decreto de admisión de fs. 29; la contestación a la demanda de fs. 33 a 40; el decreto de Autos para sentencia de fs. 95; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y:

**I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:**

A efecto de resolver la problemática planteada, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1. La Administración Tributaria, por Orden de Verificación N° 15990200453 de 17 de mayo de 2016, notificó al demandante el 7 de junio de 2016, dando inicio al procedimiento de verificación sobre créditos y devoluciones de impuestos, correspondiente al periodo enero de la gestión 2015.

A la conclusión del procedimiento, la Administración Tributaria, emitió la Resolución Administrativa Cedeim Previa N° 23-01313-16 de 19 de septiembre, estableciendo como importe a devolver mediante certificado de devolución impositiva al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto la suma de Bs12.894.375 y como monto no sujeto a devolución impositiva la suma de Bs.3.794.545.

2. Contra la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01313-16 de 19 de septiembre, la Empresa Metalúrgica Vinto interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelta por la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0101/2017 de 16 de enero que Revoca Parcialmente la Resolución Administrativa impugnada; en consecuencia deja sin efecto el importe observado de Bs1.062.968 y confirma el monto de Bs2.731.577, no sujeto a devolución, estableciendo

como monto total de devolución impositiva la suma de Bs13.957.343, por el periodo fiscal enero 2015.

Contra la Resolución de Alzada, tanto la Gerencia Distrital del SIN cómo la Empresa Metalúrgica Vinto, presentaron Recurso Jerárquico, que concluyó con la emisión de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0381/2017 de 10 de abril, que determinó REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0101/2017 de 16 de enero, estableciendo como importe no sujeto a devolución impositiva de Bs2.7343511 y como importe sujeto a devolución impositiva la suma de Bs13.954.409, por el periodo enero de 2015.

3. Contra la indicada Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0381/2017 de 10 de abril, la Empresa Metalúrgica Vinto, interpuso Demanda Contencioso Administrativa de fs. 22 a 26 vta. que se resuelve en la presente Sentencia.

En el curso del proceso Contencioso Administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado en los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975).

4. Cursa también la diligencia de notificación a la Gerencia Distrital Oruro del SIN, como tercero interesado, conforme a diligencia de fs. 78 del expediente, quien se apersonó al proceso por memorial presentado el 6 de noviembre de 2017 conforme se tiene a fs. 58 al 62 vta. del expediente; no existiendo actuaciones pendientes, se decretó Autos para Sentencia que cursa a fs. 95.

## **II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN**

### **Demanda**

1. Alega que la AGIT al igual que la Administración Tributaria (AT), para la determinación del valor oficial de cotización, consideraron el valor bruto del formulario de liquidación de regalía minera, aspecto que considera equivocado, siendo lo correcto realizar el cálculo del valor FOB 13% IVA exportaciones, con los precios finales y no así el valor bruto, por lo que no corresponde la diferencia de Bs. 331.343.

2. Refiere que con relación a las facturas 351, 352, 353, 354, 355, 356, 358, 359, 360, 1253; 1254; 1255; 1256; 1258; 1259, 1260; 1261; 1262 y 1263, no se tomó en cuenta que el monto consignado en las mismas y se calculó con el tipo de cambio para VENTA, pero los pagos son realizados de la cuenta en dólares del Banco Central de Bolivia a la cuenta de COMIBOL se calculó de acuerdo al tipo cambio de COMPRA, existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, siendo que se puede optar por usar cualquiera de ellos por ser ambos oficiales, por lo que no existiría razón alguna para la depuración de Bs66.651 que corresponde a las facturas de COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, ni de Bs141.673, que corresponden a las facturas de COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, que hacen la suma de Bs.208.323.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3. Sobre la observación de la falta de medios fehacientes de pago de las facturas 1253, 1254, 1255, 1256, 1258, 1259, 1260, 1261, 1262 y 1263, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni; y facturas 351, 352, 353, 356, 358, 359, 360, emitidas por la empresa COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, no se consideró que las facturas constituyen documentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA que contienen, por lo que corresponde la devolución del total del crédito fiscal de las facturas citadas, en cumplimiento a los art. 125 del Código Tributario Boliviano (CTB), art. 1 y 2 de la Ley N° 1963 de 23 de marzo que modifica los arts. 12 y 13 de la Ley N° 1489 de 6 de abril de 1993, art. 8-a) y 11 de la Ley 843, Decreto Supremo (DS) N° 25465 de 23 de octubre de 1999, art. 3, 10, 24 num. 3), 8 del DS N° 21530.

4. Alegan que, el IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez al momento de vender el concentrado mineral al valor de cotización internacional del mineral, incrementan el 14.94% en su factura, luego al momento que la Empresa Metalúrgica Vinto funde y exporta, únicamente cobra su costo de tratamiento y vende a la cotización internacional, porque es sabido que por ley no se pueden exportar impuestos. Siendo que los CEDEIM recuperados no son para la Empresa Metalúrgica Vinto, sino para devolver a los proveedores de concentrados, COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, por lo que la recuperación es de vital importancia para el futuro funcionamiento de la Empresa Metalúrgica Vinto, que genera empleo y excedentes para Bolivia.

#### **Petitorio.**

Solicitó se declare probada la demanda y que se REVOQUE la Resolución de Recurso Jerárquico impugnado en las partes específicas.

#### **Admisión.**

Mediante decreto de 19 de julio de 2017 de fs. 29, éste Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (en adelante CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado con provisión citatoria a objeto que asuman defensa.

#### **Contestación**

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 33 a 40, respondió negativamente a la demanda Contenciosa Administrativa, como sigue:

Que la demanda presentada realiza argumentos generales y subjetivos; que no establecen cómo la Resolución Jerárquica le habría causado perjuicio, efectuando una cita de normativa sin exponer los términos técnicos jurídicos que le llevaron a interponer su demanda.

Ingresando a los argumentos de la demanda, la AGIT refiere:

1. Con relación al importe del valor FOB, la entidad demandada refiere que la Administración Tributaria tomó el valor bruto del formulario de Regalías mineras como se establece en el papel de trabajo cursante a fs. 29 de antecedentes administrativos; extremo que no habría sido objetado por el sujeto pasivo en el Recurso de Alzada, en el que solo habría señalado que la factura 919 se encontraba respaldada, siendo que la Empresa Metalúrgica Vinto, recién en Recurso Jerárquico habría argumentado la diferencia del cálculo al valor FOB 13% IVA exportaciones, lo que al no haber sido observado en el Recurso de Alzada, no puede ser objeto de mayor análisis ni consideraciones en sujeción al principio de congruencia, teniendo presente lo previsto en los arts. 139-inc b) y 144 del CTB-2003 y los arts. 198-inc. e) y 211-num. I de la ley 3092, además cita la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio de 2013 emitida por este Tribunal Supremo de Justicia.

2. Con relación a las facturas 1253, 1254, 1255, 1256, 1258, 1259, 1260, 1261, 1262 y 1263, emitida por la Corporación Minera de Bolivia y las facturas 351, 352, 353, 354, 355, 356, 358, 359 y 360, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, refiere que si bien la normativa no respalda la observación parcial de una factura, se entiende que la Administración Tributaria pudo observar el total de cada factura; empero, al haber verificado la compra venta de mineral y el monto pagado, observó solo parte de la factura conforme a los medios fehacientes de pago, no obstante la diferencia del monto entre lo facturado y los pagado no cuenta con respaldo.

Sobre las facturas emitidas por la Empresa Minera Huanuni, refiere que conforme al numeral 4 y 5 de art. 70 del CTB-2003, el sujeto pasivo debe respaldar el importe total de los crédito que crea le correspondan lo que no se evidenciaría en el presente caso, ya que el demandante no acreditó el pago por el total del importe facturado.

3. El demandado cita las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ 0233/2015, AGIT-RJ 0261/2015 y AGIT-RJ 0488/2015, asimismo las Sentencias 280 de 7 de octubre de 2014, 311/2013, 30/2014 de 14 de mayo.

#### **Petitorio.**

Solicita declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta; en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

#### **Réplica y Dúplica.**

La parte actora por memorial de fs. 79 a 79 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 90 a 91 vta., presentó dúplica reiterando su petitorio de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

#### **Tercero interesado**

Conforme la diligencia cursante a fs. 78 el tercero interesado Gerencia Distrital Oruro del SIN por intermedio de su representante legal, fue notificado el 17 de octubre de 2017 y se



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

apersonó por memorial cursante a fs. 58 a 62 vta., solicitando se declare IMPROBADA la demanda.

### **III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La demanda plantea la incorrecta valoración realizada por la AGIT en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0381/2017 de 10 de abril, sobre los montos efectivamente pagados y que debe ser considerados de las facturas 351, 352, 353, 354, 355, 356, 358, 359 y 360, emitidas por su proveedor COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, las facturas 1254, 1255, 1256, 1258, 1259, 1260, 1261, 1262 y 1263, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni.

### **IV. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO:**

Reconocida la competencia de esta Sala para la solución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439; y, tomando en cuenta la naturaleza del Proceso Contencioso Administrativo, como juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT; y luego de los trámites de ley conforme se desprende de los antecedentes; se pasa a resolver el fondo de la causa de conformidad a los puntos traídos en la demanda, en los siguientes términos:

#### **Doctrina aplicable al caso**

Para la solución de la problemática puesta a conocimiento de este tribunal, es necesario en primera instancia citar la Sentencia Nº 52/2016 de 15 de febrero, emitida por este Tribunal, que estableció:

*"En principio se tiene que la Empresa demandante solicitó la restitución de créditos fiscales, invocando al efecto los arts. 12 y 13 de la Ley de Exportaciones Nº 1489 de 16 de abril de 1993, modificado por el art. 1 de la Ley 1963 que señalan: art. 12 "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 la actividad exportadora". Por su parte el art. 13 de la norma aludida expresa: "Con el objeto 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 el costo de las mercancías exportadas. La forma y las modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo sobre la base de lo previsto en el último párrafo del art. 11 de la Ley 843". El art. 11 de la Ley 843 establece: "Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen (...)".*

*De las disposiciones legales glosadas precedentemente se concluye que, para hacer posible aquella devolución es menester cumplir con tres requisitos a saber: a) que los costos y gastos estén necesariamente vinculados a la actividad exportadora, b) que el impuesto al valor agregado IVA pagado se encuentre incorporado en el costo de las mercancías exportadas c) que las compras o insumos efectuados en el mercado interno estén destinadas a operaciones de exportación..."*

Asimismo es necesario establecer lo que se entiende por medio fehaciente de pago, aspecto que motivó las observaciones realizadas por la Administración Tributaria y que fueron confirmadas por la AGIT, es así que el Auto Supremo N° 85 de 30 de abril de 2014, estableció sobre el tema lo siguiente:

*"Si bien no se tiene expresado una definición concreta de lo que debe entenderse por medio fehaciente de pago, empero, considerando la normativa transcrita, lo desarrollado por la doctrina tributaria, y acudiendo al Diccionario de la Lengua Española (Espasa-Calpe 2005), es posible establecer que: "medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.)".*

Conforme a las citas realizadas se puede establecer que la devolución impositiva es un beneficio que corresponde a los exportadores por el cual se pretende evitar la exportación de componentes impositivos, por lo que el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en el costo de las mercancías exportadas, conforme establece el art. 11 de la Ley N° 843.

### **Resolución del caso en concreto.**

#### **Sobre la Diferencia por error de cálculo del Valor FOB 13% IVA.**

El demandante manifiesta con relación a la factura 919, que la Administración Tributaria para la determinación del valor FOB 13%, consideró el valor bruto del formulación de liquidación de regalía minera, situación que sería equivocada ya que debería considerarse los precios finales del formulario de liquidación de la regalía minera; al respecto la AGIT afirma que esta situación no fue reclamada por la Empresa Metalúrgica Vinto dentro la impugnación administrativa, por lo que al no haberse realizado el reclamo de forma oportuna no podría resolverse dentro del presente proceso.

Ingresando al análisis del presente punto es necesario realizar la revisión de los antecedentes de impugnación administrativa del cual se advierte que la Resolución Jerárquica, señaló:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

*"En tal sentido, si bien el Contribuyente en su Recurso Jerárquico arguyó que la diferencia determinada por la ARIT de Bs331.343 no corresponde, ya que la Administración Tributaria aceptó su solicitud de Bs16.688.920, se debe aclarar que dicha diferencia se debe a la forma de cálculo en cuanto al valor FOB 13% IVA exportaciones, que en este caso, la Administración Tributaria para la determinación del valor oficial de cotización consideró el valor oficial bruto del formulario de liquidación de regalías minera, aspecto no observado por el Sujeto Pasivo en su Recurso de Alzada, por lo que la ARIT realizó el cálculo de la misma forma; en este entendido, su observación no corresponde.*

Siendo que la AGIT al momento de emitir la Resolución Jerárquica advirtió que el sujeto pasivo no realizó el reclamo oportuno en instancia de Alzada, aspecto que impedía su pronunciamiento, esta afirmación es corroborada por este Tribunal con la revisión del recurso de alzada de fs. 11 a 14 vta. de los antecedentes de impugnación administrativa, en el que se advierte que el recurrente, con relación a este punto, solo afirma tener la documentación de respaldo suficiente; advirtiendo que el sujeto pasivo en instancia Jerárquica pretendió introducir un nuevo argumento que no fue reclamado en su oportunidad, motivo por el cual no fue resuelto en instancia Jerárquica.

Al respecto debe considerarse que el sujeto pasivo al momento de interponer recurso de alzada, debió realizar exponer todos los agravios que considerada le fueron causados por la Administración Tributaria por medio de la Resolución Administrativa que impugnaba; sin embargo, al no haber efectuado reclamo alguno sobre la consignación del valor tomado en cuanto a la factura 919, se considera una aceptación sobre este punto, no pudiendo ser subsanado este extremo con la interposición del Recurso Jerárquico cuando no éxito pronunciamiento previo en instancia de Alzada; Asimismo este Tribunal, no puede ingresar a valoración de fondo en este punto al no haberse agotado sobre este aspecto las vías de impugnación administrativa, límite establecido por el art. 778 del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975).

Asimismo se debe considerar que la demanda no rebate los fundamentos de la Resolución Jerárquica; es decir, no establece la errónea interpretación de la Resolución Jerárquica, con relación al no reclamo oportuno en instancia de Alzada, ni señala los motivos por los cuales la AGIT debió pronunciarse sobre este punto.

Conforme a lo expuesto, éste Tribunal no puede pronunciarse sobre actos consentidos por el demandante, por cuanto la demanda contencioso administrativa no es la vía para sanear la ómisiones del recurrente en los recursos administrativos; sino, para asumir el control de legalidad de la actividad administrativa, garantizando los derechos e intereses de los ciudadanos frente a las acciones de la administración; o sea, dar solución al conflicto jurídico que crea el acto de la autoridad administrativa cuando éste vulnere derechos subjetivos o agrave intereses legítimos de las partes.

#### **De los descuentos por diferencia de tipo de cambio de las facturas COMIBOL**

El demandante manifiesta que con relación a las facturas 351, 352, 353, 354, 355, 356, 358, 359 y 360, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y las facturas 1253, 1254, 1255,

1256, 1258, 1259, 1260, 1261, 1262 y 1263, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni no se consideró la diferencia de 10 puntos en el tipo de cambio de Compra venta de dólares en instituciones bancarias.

Dentro la problemática planteada se debe considerar que toda transacción debe contar con un medio fehaciente de pago, el cual debe dar certeza de la cancelación o pago efectuado, el mismo que no solo representa un documento formal de conformidad, sino debe establecer las personas que participan de la transacción y cuál es el monto efectivamente pagado.

Dentro de este criterio, se advierte que el monto consignado en las facturas emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y Empresa Minera Huanuni, no se encuentran respaldadas en su integridad, por lo que, ésta diferencia fue objeto de observación de la Administración Tributaria y confirmado por la AGIT, extremo que no fue desacreditado por el demandante, porque no establece qué documentación acredita o respalda la diferencia cambiaria alegada, limitándose a realizar una fundamentación sin establecer las pruebas que sustentan sus fundamentos, incumpliendo lo establecido en los arts. 70-4 del CTB-2003 y 36 del Código de Comercio.

Asimismo, con relación a las facturas 351, 352, 353, 354, 355, 356, 358, 359 y 360, se advierte que conforme a las órdenes de pago cursante a fs. 673, 684, 691, 698, 705, 742, 719, 728, 735 de los antecedentes administrativos, se dispuso el pago en moneda nacional, lo que contradice las afirmaciones del demandante; y con relación a las facturas 1254, 1255, 1256, 1258, 1259, 1260, 1261, 1262 y 1263, se advierte que conforme a las ordenes cursantes a fs. 514, 532, 550, 568, 586, 604, 623, 640, 657, se dispuso el pago en dólares americanos; empero, no cursa documentación alguna que acredite que el pago efectuado se hubiese realizado desde una cuenta en bolivianos que justifica la compra venta alegada por el demandante. Por lo que al no tener mayor sustento ni establecer de forma concreta con qué pruebas o valoración se acredita su afirmación corresponde sea desestimada la pretensión.

#### **De la indebida conformación de la depuración parcial.**

El demandante refiere que las observaciones realizadas no corresponden y debería procederse a la devolución impositiva; para ello cita la normativa legal que le respaldaría; sin embargo, la cita de las normativas que realiza, si bien otorga el derecho a la devolución impositiva, también establecen requisitos legales que deben ser cumplidos para este beneficio; es así que debemos considerar que el artículo 11 de la Ley 843 expresa:

*"Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen."*

Asimismo, el DS N° 25465 de 23 de julio de 1999, reglamenta la devolución del impuesto a las exportaciones, y en el artículo 3 determina:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus "El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitiva 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.

No se entenderá como costo, a los efectos de lo establecido en el párrafo precedente, la sola depreciación de los bienes de capital y de los activos fijos, sino el pago total que se hubiere realizado por su importación o compra en el mercado interno.

La determinación del crédito fiscal para las exportaciones, se realizará bajo la misma norma que rige 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 generen parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar este del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare, en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el FOB de exportación."

Conforme a la normativa transcrita, se puede establecer que dentro los requisitos para la devolución impositiva se debe determinar el pago total efectuado por la compra o importación de la que se pretende la devolución; extremo que en el caso de análisis, no ha sido probado por el demandante, porque no existe documentación que acredite el pago de la diferencia que le fue observada de las facturas emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y COMIBOL-Empresa Minera Colquiri; asimismo, se considera que conforme a la normativa citada, quien pretenda beneficiarse con la devolución impositiva debe cumplir lo establecido por el art. 8 de la Ley N° 843 y por consiguiente lo establecido en el art. 8 del DS N° 21530, es así que no sólo basta la presentación de la factura original, sino que también debe probarse que la transacción se ha realizado efectivamente y que se encuentre vinculada a la actividad gravada producida para la exportación, por la que el sujeto pasivo resulta responsable del gravamen, entendiéndose que la carencia de uno de estos requisitos impide otorgar este beneficio; al respecto es necesario considerar que el Auto Supremo 85 de 30 de abril de 2014, estableció que:

"...para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar los siguientes tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes, a saber: 1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme establece el art. 4.a), concordante con el art. 8.a), de la Ley N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada, de acuerdo a lo establecido en el art. 8.a), de la Ley N° 843; y 3) La realización efectiva de la transacción, es decir que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, concordante con el art. 8 del DS N° 21530.

Es de notar que, el primero y el último requisitos están estrechamente vinculados a los medios fehacientes de pago, añadiendo que, es insuficiente presentar sólo la factura como prueba; el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables -susceptibles de ser verificados- establecidos tanto en el Código Tributario como en el Código de Comercio; así mismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, ésta también deberá estar materialmente documentada en los libros y registros especiales, de comercio, comprobantes de egresos, extractos bancarios, kardex de inventarios, hojas de control de almacén, informes o rendición de la distribución de mercaderías a sus agencias o sucursales que revele el estado de los ítems y/o artículos en stock, estado de cuentas documentado con las operaciones realizadas indicando el stock de mercaderías y/o ítems que se tiene por pagar para respaldar la realización efectiva de las transacciones y pagos efectuados al proveedor.

Conforme a lo expuesto, corresponde desestimar también lo expuesto en el punto 4 de la demanda, ya que no se puede pretender desconocer los requisitos para el beneficio de la devolución impositiva por el convenio que tenga el demandante con su proveedor, ni otras circunstancias, ya que no la normativa legal no puede ser aplicada con excepciones a determinados sujetos pasivos.

Por lo que se concluye que en el caso, no existe documentación que acredite el pago total efectuado por el sujeto pasivo que demuestre su pretensión, correspondiendo desestimar la demanda y confirmar la Resolución Jerárquica objeto de análisis.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 22 a 26 vta., interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en calidad de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0381/2017 de 10 de abril.

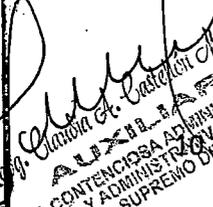
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

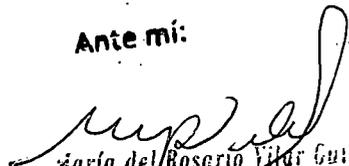
**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

  
Lic. Esteban Miranda Terán  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Abog. María Cristina Díaz Sosa  
MAGISTRADA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA	
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA	
Sentencia N°	37
Fecha:	27 de abril de 2019
Libro Tomas de Razón N°	1

  
María del Rosario Vilar Gutiérrez  
SECRETARIA DE SALA  
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:  
  
María del Rosario Vilar Gutiérrez  
SECRETARIA DE SALA  
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA