



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y**  
**ADMINISTRATIVA PRIMERA**

**Sentencia N° 51**

**Sucre, 4 de junio de 2018**

**Expediente** : 233/2016  
**Demandante** : Empresa Metalúrgica VINTO  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Tercer Interesado** : Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales SIN  
**Tipo de Proceso** : Contencioso Administrativo  
**Resolución Impugnada** : AGIT-RJ 0637/2016 de 14 de junio  
**Magistrado Relator** : María Cristina Díaz Sosa

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 20 a 31, interpuesta por la Empresa Metalúrgica VINTO, representada por Félix Villavicencio Niño de Guzmán, conforme Resolución Suprema N° 01151 de 18 de julio de 2009, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i.; que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0637/2016 de 14 de junio; contestación de fs. 56 a 66, réplica de fs.69 a 70; respuesta del tercer interesado de fs. 75 a 78 vta.; dúplica de fs. 99 a 101 vta.; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada; y

**I: ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.**

**1.- Demanda y petitorio.**

La entidad demandante Empresa Metalúrgica Vinto EMV, en su memorial de demanda, señala que:

**Factura Comercial de Exportación N° 864.**

La resolución impugnada, no obstante de conocer el cambio de vehículo con Placa 1526-SDE a Placa 1483-FTE, señala en el parág. Xii del subtítulo

IV.3.1, "...si bien presentó documentos que sustentan los Gastos por Fletes, no presentó documentos que respalden las condiciones contratadas en relación a los Gastos por Seguro, toda vez que la Placa consignada en la Declaración de Seguro de Transporte es distinta a la Placa del vehículo que realizó el servicio de transporte según la Factura N° 2377 del proveedor, así como los documentos soporte de la DUI C-14116, razón por la cual, corresponde la aplicación de la presunción del 45% dispuesta en el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465". Sin embargo contradictoriamente, mantiene firme y subsistente la observación de Bs.44.764, como crédito fiscal no sujeto a devolución, respecto de la Factura Comercial N° 864.

Sin embargo esta observación no correspondería, en razón de que la EMV, presentó documentos que respaldan las condiciones contratadas en relación a los Gastos por Seguro, respecto del vehículo con Placa 1526SDE, mismo que ingresó a planta de la EMV, para su carguío. Entonces la declaración de seguro se efectuó con los datos declarados en los documentos de despacho. El cambio de vehículo se efectuó posterior al despacho declarado, aspecto probado con la presentación de la nota enviada por la Empresa de transporte, nota que evidencia la razón del cambio, en ese contexto presentaron los medios fehacientes de pago para la devolución de CEDEIM que corresponden a esta factura, conforme lo establece el DS 25465. La aplicación del 45% se da sólo cuando la Empresa no hubiera declarado sus gastos de realización en la misma, aspecto que no ocurrió en el caso.

#### **Medios Fehacientes de Pago.**

Sobre este punto señala que la Administración Tributaria observó diferentes facturas debido a que no se encuentran completamente respaldadas con medios fehacientes de pago, siendo además del señalado en el punto anterior, las siguientes:

Descuentos por ITF.

La resolución impugnada, respecto a la Factura N° 238 de COMIBOL-COLQUIRI por ITF (Impuesto a las Transacciones Financieras) mantuvo la depuración, sin considerar que tanto la Resolución de Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0234/2016 como la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01914-15 de Bs.9.927, no consideraron que tal deducción no corresponde en



razón de que se dio por transacciones anteriores al periodo fiscal septiembre 2014, aspecto que repercute en la devolución de CEDEIM.

Descuentos por diferencia de tipo de cambio facturas de COMIBOL.

La resolución jerárquica impugnada, respecto de la depuración de las Facturas Nos. 238, 239, 240, 242, 244 y 241 de COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y Facturas Nos. 1199, 1187, 1186, 1185, 1198, 1193, 1192, 1195, 1191, 1197, 1188, 1190 y 1196 de COMIBOL Empresa Minera Huanuni, por concepto de Diferencia de Tipo de Cambio, arguye que Vinto no demostró que los pagos por la compra de concentrados se hubieran realizados a través de transferencias bancarias a cuentas en moneda nacional, al igual que en el anterior caso mantiene la depuración, si considerar que el cálculo realizado tanto en la compatibilización y en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio VENTA, pero los pagos realizados por la Empresa y las transferencia que realiza el Banco Central de Bolivia en su cuenta de dólares son con el tipo de cambio COMPRA, existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar. La Empresa puede optar a usar uno de ellos ya que ambas son oficiales por lo que no debería haber ninguna depuración, por el contrario debe determinarse lo mismo que en la Factura N° 249 y en parte de la Factura 248 de COMIBOL-Empresa Minera Colquiri en la que la EMV efectuó un pago parcial de \$us.74.521,84 y el saldo en moneda nacional; en ese sentido para el cálculo de la diferencia de cambio únicamente se consideró la transacción en dólares; en consecuencia de la revisión efectuada por la instancia de alzada ésta determinó que el importe por diferencia de cambio de esas dos facturas de Bs.10.316, sin embargo esa misma determinación correspondía tomarla en la resolución jerárquica ahora impugnada, con relación a las facturas 238, 239, 240, 242, 244 y 241 de COMIBOL, Empresa Minera Colquiri y Facturas 1199, 1187, 1186, 1185, 1198, 1193, 1192, 1195, 1191, 1197, 1188, 1190 y 1196 de COMIBOL Empresa Minera Huanuni, en razón a que existe la misma diferencia de tipo de cambio de 10 puntos por dólar, aunque la transacción se haya realizado en moneda nacional.

Descuento por manipuleo de concentrados.

La resolución impugnada, de forma general revoca parcialmente lo resuelto por la de alzada, por descuento por costos de manipuleo de concentrados de Sn., donde de Bs.3671 de la Factura 1199 de COMIBOL-Huanuni, no obstante de ser el crédito fiscal IVA de la Factura N° 1 de Pablo A. Ruíz García por Bs.28.239,40., que la empresa pagó a cuenta Huanuni, ello, porque es un trabajo que debía realizar COMIBOL-Huanuni, es decir que ésta suma, por concepto de manipulación de concentrados está dentro del total de la Factura 1199 de COMIBOL-Huanuni de compra venta de concentrados, motivo por que no correspondiere la depuración de la suma de Bs.3671.

Indebida confirmación de descuento de las factura iguales o mayores a 50.000 UFV Nos. 1199, 1187, 1186, 1185, 1198, 1193, 1192, 1195, 1191, 1189, 190, 1196, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Facturas Nos. 238, 249, 248, 239, 240, 242, 244, 241, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y fundamentos legales que determinan la devolución total del crédito de las mismas.

La indicada determinación no corresponde, pues los medios fehacientes de pago de las citadas facturas lo constituyen las mismas facturas, que se constituyen en títulos ejecutivos de cumplimiento obligatorio, además los documentos que habrían sido presentados al SIN Oruro, evidencian que se realizó efectivamente la transacción. A continuación cita los arts. 125 de la Ley 2492; Ley 1963 de 23 de marzo de 1999; art. 1 y 2 que modifica los artículos 12 y 13 de la Ley 1489 de 16 de abril de 1993; art. 8-a) de la Ley 843; arts. 3, 10, 24-3) del DS 25465 de 23 de octubre; art. 8 del DS 21530. Prosigue e indica, que el Principio de Neutralidad Impositiva, previsto en el art. 1° de la Ley 1963 de 23 de marzo de 1999, que modifica el art. 12 de la Ley 1489 de 16 de abril de 1993, no se está cumpliendo, pues la EMV., que compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, labor la cual además emplearía muchos otros insumos, a cuyo efecto se realizan contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, no



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

recibe la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora, con lo que no se estaría reintegrando conforme a las normas del art. 11 de la Ley 843 al exportador EMV, el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora. En tal sentido el SIN, depura las facturas referidas anteriormente por compra de insumos con los que trabaja, sin tomar en cuenta que dichas notas fiscales, cumplen las condiciones fundamentales para su validez las que son: 1. Facturas originales. 2. Correspondan al periodo solicitado y 3. Están vinculadas con las operaciones gravadas de la Empresa conforme lo establece el art. 8 de la Ley 843, depuración que contraviene el art. 2 de la Ley 1963 que modifica el art. 13 de la Ley 1489 de 16 de abril de 1993, pues, en vez de evitar la expropiación del componente impositivo, en realidad lo están expropiando al no devolver a la EMV, un monto igual al Impuesto al Valor Agregado pagado, incumpliendo el segundo párrafo del art. 11 de la Ley 843.

Finalmente hace referencia a la situación y limitaciones de EMV, en el entendido de que las empresas mineras a momento de vender el concentrado mineral al valor de la cotización internacional, incrementan a tal valor el 14.94 % en su factura, precio al que compran, luego exportan el producto cobrando únicamente el costo de su tratamiento en condiciones competitivas internacionales y vende en base al precio de la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIMS recuperados son para devolver a sus proveedores de concentrados, CONMIBOL-Empresa Minera Huanuni, y CONMIBOL-Empresa Minera Colquiri y otros, por lo que esta recuperación a través de CEDEIMS, es de vital importancia.

En tal mérito peticona se declare probada la demanda en contra de La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0637/2016 de 14 de junio.

## **2.- Contestación a la demanda y petición.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda señalando lo siguiente:

Sobre la Factura Comercial N° 864, la Administración Tributaria habría observado un error en la consignación del número de placa del vehículo en la

declaración de Seguro de Transporte, al haberse colocado 1526SDE, siendo el correcto 1483FTE. El sujeto pasivo presentó como respaldo de los Gastos de Seguro de Transporte a la Póliza N° A0300164 N° 170 para la Orden N° 137/2014, que consigna en la descripción del medio de transporte la Placa N° 1526 SDE, por la travesía desde Vinto-Oruro, hasta Arica Chile, evidenciándose entonces que el sujeto pasivo, no presentó documentos que respalden la condiciones contratadas en relación a los Gastos de Seguro, toda vez que la Placa consignada en la Declaración de Seguro de Transporte, es distinta a la Placa del vehículo que realizó el servicio de transporte según la Factura N° 2377 del proveedor, así como los documentos soporte de la DUI C-14116, razón por la que correspondió la aplicación de la presunción del 45% dispuesta en el art. 10 del DS 25465.

Sobe los medios fehacientes de pago.

La instancia jerárquica resolvió revocar lo resuelto por la instancia de alzada, manteniendo el importe de Bs580.447, como crédito fiscal no válido para devolución impositiva, al no encontrarse completamente respaldados con Medios Fehacientes de pago, las Facturas Nos. 238, 239, 240, 241, 242, 244, 248, y 249, emitidas por CONMIBOL- Colquiri.

Descuentos por ITF.- De la revisión de la Factura N° 238 y su documentación de respaldo, se evidenció que el sujeto pasivo presentó como Medio Fehaciente de Pago, Comprobantes de Bancos y Extracto Bancario de su cuenta bancaria en moneda nacional , habiendo descontado del monto a pagar al proveedor, un cargo por ITF de Bs.76.363, 32; toda vez que según la nota de solicitud de pago, el desembolso al proveedor fue por Bs.4.931.063,70, importe que considera pago a cuenta de dicha factura, quedando una diferencia no pagada de Bs.908.501,34 que origina un crédito fiscal no sujeto a devolución de Bs.118.105. Al respecto, aclara que la pretensión de considerar como pago, el descuento efectuado a su proveedor por la retención que se habría efectuado a su cuenta bancaria, como consecuencia de la transferencia bancaria realizada por el Banco Central de Bolivia, por concepto de ITF, pues la Ley 3446 en el art. 4 señala que el Sujeto Pasivo del impuesto es el titular de la Cuenta Bancaria, por lo que no sería correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación de su proveedor, correspondiendo la depuración por este concepto.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

De igual modo la instancia jerárquica observó la transacción registrada en el Comprobante de Liquidación de Concentrados LC00900059, con débito a la cuenta: "Existencia Materia Prima" por Bs.5.007.427,02 y Crédito en la Cuenta: "Facturas Locales MN", por Bs.4.931.063,70, corresponde la compra de concentrados, siendo éste último importe en moneda nacional, que según la nota de solicitud de pago EMV-C-0795/2014 constituye el importe a cancelarse al proveedor, también en moneda nacional, lo que desvirtúa que hubiera existido alguna transacción que genere una diferencia de cambio, aclarando que la diferencia de cambio no constituye por sí sola un medio fehaciente de pago, como pretende el sujeto pasivo, el que al tener la carga de la prueba de acuerdo a lo previsto por el art. 76 de la Ley 2492, debió demostrar el pago total del importe de la Factura N° 238, para ser incluida en el importe a ser devuelto, el crédito fiscal total de la citada factura.

Descuentos por diferencia de tipo de cambio facturas de COMIBOL.- La Facturas Nos. 1185,1186 y 1190 y sus respectivos pagos fueron registrados en dólares, al no constar registros del tipo de cambio utilizado a efectos contables, ni documentos que demuestren otros pagos asociados a la Factura N° 1190, en cumplimiento de lo previsto en el Parág. II, del art. 63 de la Ley 2341, aplicable por disposición del art. 201 del Código Tributario Boliviano, correspondió considerar como importes respaldados, los importes determinados por la Administración Tributaria para dichas facturas, es decir Bs.10.581.203,43; Bs.11.306.377,46 y Bs.2.812.036,79; y considerar como importe sin respaldo la diferencia entre el importe por el que fueron emitidas las facturas y el importe respaldado. Respecto a la Factura N° 1199 al no existir un detalle que permita asociar algún importe a la referida factura, siguiendo el criterio aplicado a las anteriores facturas, correspondió considerar como importe respaldado Bs.12.326.292,22 establecido por la Administración Tributaria y como importe sin respaldo, la diferencia entre el importe por el que fue emitida la Factura N° 1199 y el importe respaldado. En tal sentido el sujeto pasivo no presentó pruebas que desvirtúen las observaciones de la Administración Tributaria, revocando parcialmente lo resuelto por la instancia de alzada considerando no válido el Crédito Fiscal de Bs.2.478.915, que incluye las diferencias de cambio emergentes en la conversión de los pagos en dólares y el descuento por costos de manipuleo.

Descuento por manipuleo de concentrados.- El sujeto pasivo no presentó comprobante de Bancos Bolivianos que reflejen un pago efectuado en moneda nacional, no existiendo un detalle que permita asociar algún importe a la Factura N° 1199, por lo que bajo el mismo criterio aplicado a las anteriores facturas, correspondió considerar como importe respaldado Bs12.326.292,22 establecido por la Administración Tributaria y como importe sin respaldo, la diferencia entre el importe por el que fue emitida la Factura N° 1199 y el importe respaldado.

Indebida confirmación de descuento de facturas iguales o mayores a 50.00. UFV.- Al respecto el demandante incurriría nuevamente en imprecisiones respecto a los puntos de la demanda, toda vez que con relación a las Facturas Nos. 1187, 1188, 1191, 1192, 1193, 1195, 1196, 1197 y 1198, en cumplimiento de lo previsto en el Parág. II, del art. 63 de la Ley 2341, aplicable por disposición del art. 201 del Código Tributario Boliviano, correspondió considerar como importes respaldados, los determinados por la Administración Tributaria para las referidas facturas que incluye los pagos por retención de Regalía Minera y como no respaldado, la diferencia entre el importe por el cual fueron emitidas las facturas y el importe respaldado.

Asimismo, respecto a las Facturas Nos. 1185, 1186 y 1190, sus respectivos pagos fueron registrados en dólares, habiendo presentado el Comprobante de Bancos Dólares BD01200008 en el que se detalla los pagos asociados a cada Comprobante de Liquidación Concentrados por \$us.1.490.521,85; \$us.1.591.672,70; \$su.244.823,74, al no constar registros del tipo de cambio utilizado a efectos contables, ni documentos que demuestren otros pagos asociados a la Factura N° 1190, en cumplimiento de lo previsto en el Parág. II del art. 63 de la Ley 2341, aplicable por disposición del art. 201 del Código Tributario, correspondió considerar como importes respaldados, los importes determinados por la Administración. Finalmente respecto a la Factura N° 1199, reitera que el Sujeto Pasivo presentó el Comprobante de Bancos Bolivianos que refleja un pago efectuado en moneda nacional, no existiendo un detalle que permita asociar algún importe a la Factura N° 1199, razón por la cual se consideró como importe respaldado Bs.12.326.292,22, el establecido por la Administración Tributaria y como importe sin respaldo, la



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

diferencia entre el importe por el que fue emitida la Factura N° 1199 y el importe respaldado.

En tal sentido, la autoridad demandada solicita se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

## **II: ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.**

1.- La Administración Tributaria, el 12 de agosto de 2015, notificó al representante de "Empresa Metalúrgica Vinto" con la Orden de Verificación - CEDEIM N° 159902, modalidad verificación previa, para revisión de hechos, elementos e impuestos relacionados al crédito fiscal IVA, ICE y Formalidades de la GA, de manera individual o combinado 2 o tres impuestos, por el periodo septiembre 2014; asimismo, notificó el Requerimiento de Documentación N° 15400900022, por el que solicitó la presentación de Declaraciones Juradas del IVA e IT, Comprobantes de Egreso e Ingreso; Dictamen de Auditoría Externa, Estados Financieros; Libros de Contabilidad Mayores, Libros de Contabilidad diarios, Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Crédito y Débito Fiscal IVA., Extractos Bancarios, Formularios de solicitud de CEDEIM, Pólizas de Exportaciones, Documentos de respaldo a las Exportaciones, Medios Fehacientes de Pago por compras mayores a 50.000 UFV, Gastos de Realización, detalle de las facturas comprometidas en el periodo solicitado y análisis de laboratorio.

En ese contexto la referida Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/380/2015, que observa el Crédito Fiscal por gastos de realización y medios fehacientes de pago, considerando que por las facturas de compra de mineral el pago no es respaldado en su totalidad, observando el saldo no respaldado.

Posteriormente el 11 de diciembre de 2015, la Administración Tributaria notificó a la EMV con la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01914-15 de 30 de noviembre, que establece como importe a devolver mediante Certificados de Devolución Impositiva el importe de Bs.17.452.249, por el IVA del periodo fiscal septiembre 2014 y estableciendo el monto de Bs.4.087.212., como no sujeto a devolución.

2.- Planteado recurso de alzada por la EMV, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0234/2016 de 21 de marzo, con la que determinó revocar parcialmente la Resolución de la Administración Tributaria y en su mérito, dejó sin efecto el importe observado de Bs.993.413., y se confirmó el monto de Bs.3.093.799, no sujeto a devolución, correspondiendo el importe a devolver de Bs.17.542.249, establecido en el primer punto de la parte resolutive del acto impugnado más el monto de Bs.993.413, sumando un total de Bs.18.445.662, por el periodo fiscal septiembre 2014.

3.- Impugnada dicha resolución por EMV y por la Administración Tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0637/2014 de 14 de junio, que revoca parcialmente la resolución impugnada en la parte referida a la deferencia por tipo de cambio por las Facturas Nos. 248 y 249 emitidas por CONMIBOL-Empresa Minera Colquiri, manteniendo la observación de Bs.10.316 y firme y subsistente la revocación del monto establecido como no sujeto a devolución de Bs.983.086, por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver determinado en instancia recursiva y lo solicitado por el contribuyente así como el importe depurado de Bs.3059.362, por falta de Medios Fehacientes de Pago; en consecuencia se establece como Crédito Fiscal válido para devolución Bs.18.435.335, correspondiente al periodo fiscal septiembre de 2014.

### **III: PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la resolución impugnada, el punto de controversia radica en determinar la legalidad de la resolución jerárquica que revocó a la de Alzada.

### **IV: ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL PERTINENTE AL CASO.**

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En consecuencia, corresponde realizar una interpretación desde la Constitución Política del Estado y el Bloque de Constitucionalidad, así como normas ordinarias pertinentes al caso concreto. En ese marco, el art. 180 de nuestra Ley de Leyes, fundamenta que la Jurisdicción ordinaria se basa en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido procesos igualdad de las partes, concordante con el art. 109-I, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, y por su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantizan el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme lo expresa el art. 68-6) de la Ley 2492, en relación al mandato contenido en el art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: *"...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar"*. En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

**V: ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA:**

Respecto a la Factura Comercial N° 864, la observación deviene al error existente en la consignación de número de placa del vehículo en la declaración del Seguro de Transporte, al haberse colocado el número 1526SDE, siendo el correcto 1483FTE. Evidenciado por el sustento de los Gastos por Fletes asociados a la Factura Comercial 864, ya que el sujeto pasivo presentó la Factura N° 2377 emitida por el Proveedor: "Sistema de Transporte Nacional e Internacional SORIANO Ltda., por concepto de "Transporte en exportación de lingotes de estaño metálico en jabas. Flete por

tonelada Bs222.72 Orden de Despacho 137/2014 DUE C-14116 Factura N° 864, Placa: 1483-FTE". Número de Placa que coincide con la consignada en los documentos soporte de la DUI C-14116. Además como respaldo de los Gastos de Seguro de la misma Factura Comercial, el Sujeto Pasivo presentó la Declaración de Seguro de Transporte a la Póliza N° A0300164 N° 170, para la Orden N° 137/2014, que consigna en la Descripción del medio de transporte la Placa: 1526SDE, por la ruta desde Vinto-Oruro, hasta Arica Chile, aspecto que muestran que el Sujeto pasivo por una parte presentó documentos que sustentan los Gastos por Fletes, pero no presentó documentación que respalde las condiciones contratadas en relación a los Gastos por Seguro, habida cuenta que la Placa consignada en la Declaración de Seguro de Transporte, es distinta a la Placa del vehículo que en los hechos realizó el servicio de transporte de carga según la Factura N° 2377, por lo que al no demostrar la vinculatoriedad de la factura con el servicio prestado, corresponde la aplicación de la presunción del 45% dispuesta en el art. 10 del DS 25465.

#### **Medios Fehacientes de pago.**

A efectos de validez del crédito fiscal se requiere la existencia de tres requisitos esenciales: a) Que, la transacción se encuentre respaldada con la factura original; b) Que, la compra se encuentre vinculada a la operación gravada; y c) Que, la transacción se hubiere realizado efectivamente; requisitos contemplados en los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y 8 del DS 21530.

En ese contexto como resultado de la verificación realizada a EMV, se emitieron informes, que observaron un crédito fiscal por medios fehacientes de pago, debido a que el pago por las facturas de compra de mineral no estaba respaldado en su totalidad, depurando las diferencias encontradas. En ese sentido, si bien la normativa no contempla la figura que respalda la observación parcial de una factura, empero esto no fue observado por la Administración Tributaria que pudo hacerlo del total de cada una de las facturas, sin embargo sólo verificó la compra- venta del mineral y su pago por lotes, situación aceptada por el sujeto pasivo, al señalar que negoció con sus proveedores que las facturas no serán pagadas en su totalidad hasta que la empresa OMSA cuente con medios es decir, dinero, entonces correspondió



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

la devolución mediante CEDEIMS del monto efectivamente pagado y respaldado, no por el valor total de la factura.

Por otra parte, se hace hincapié en el hecho que, el objetivo central de los medios fehacientes de pago es validar la realización efectiva de una transacción; consecuentemente, el pago de las compras debe estar debidamente documentado sin que involucre que las transacciones no se hubieren efectuado o que no sean válidas para el cómputo del crédito fiscal. Además, en el transcurso del trámite administrativo se demostró mediante notas fiscales, comprobantes contables, órdenes de transferencias bancarias, liquidaciones finales y extractos bancarios, la realización efectiva de las compras de concentrados de estaño.

En ese sentido sobre la Factura N° 238 y su documentación de respaldo se evidencia que el sujeto pasivo presentó como medio fehaciente de pago, comprobantes de bancos y extracto bancario de su cuenta en moneda nacional, habiendo descontado del monto a pagar al proveedor u cargo por ITF por Bs.76.363,32, toda vez que según nota de solicitud de pago, el desembolso al proveedor fue por Bs.4.931.063,70, considerado como pago a cuenta de dicha factura, quedando un diferencia no pagada de Bs. 908.501,34, que originó un crédito fiscal no sujeto a devolución de Bs.118.105. En tal sentido no corresponde la pretensión legal, de considerar como pago, el descuento efectuado a su proveedor por la retención que se efectuó a su Cuenta Bancaria, a raíz de la transferencia bancaria realizada por el Banco Central de Bolivia, por concepto de ITF por un total de Bs.76.363,32, registrado en el Comprobante de Liquidación de Concentrados LC00900059, lo cual contradice la normativa que regula el ITF. En ese sentido el art. 4 de la Ley 3446, señala que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la Cuenta Bancaria, por lo que la EMV no puede endilgar su obligación a su proveedor. De igual manera se señala que esta transacción LC00900059, con débito a la Cuenta: "Existencia Materia Prima" por Bs.5.007.427,02 y Crédito en la Cuenta: "Facturas Locales MN" por Bs.4.931.063,70, corresponde a la compra de concentrados, siendo éste último importe en moneda nacional, que debe cancelarse al proveedor, también en moneda nacional, aspecto que desvirtúa que hubiera existido alguna transacción que genere una diferencia de cambio, al margen la EMV

debió demostrar el pago total del importe de la Factura N° 238 para que sea devuelto el crédito fiscal total.

Respecto a las Facturas Nos. 239, 240, 241, 242, y 244, de la revisión de las mismas, se evidencia que el Sujeto Pasivo presentó como medio de pago; comprobantes de bancos y extractos bancarios de su cuenta bancaria en moneda nacional, los Comprobantes de Liquidaciones de Concentrados Nos. LC00900060, LC00900061, LC00900065, los que registran transacciones con debito a la cuenta, "Existencia Materia Prima" y Crédito en la Cuenta: "Facturas Locales MN", por los importes expresados en moneda nacional, que posteriormente se solicita sean cancelados al proveedor en la misma cuantía y unidad monetaria, por lo que no generaron estas operaciones ninguna diferencia de cambio.

Respecto a las Facturas emitidas por CONMIBOL-Empresa Minera Huauni, Nos. 1187, 1188, 1191, 1192, 1193, 1195, 1196, 1197, 1198 la EMV presentó los Comprobantes de Liquidación de Concentrados LC00800067, LC00800068, LC0090071, LC00900072, LC00900073, LC00900074, LC00900075, LC00900076 y LC00900077, cargos a la cuenta: "Existencia de Materia Prima" y abonos a la cuenta: "Facturas Locales M.E", por los montos señalados en las notas de solicitud de pago de cada factura, empero los pagos se efectuaron en bolivianos, conforme se registra en los Comprobantes de Bancos Bolivianos asociados a cada factura. Entonces al no existir un detalle de las Facturas que habrían sido canceladas en cada registro en los Comprobantes de Bancos Bolivianos en cumplimiento de lo estipulado en el art. 63 parág. II de la Ley 2341, corresponde considerar como importes respaldados, los determinados por la Administración Tributaria, para éstas facturas, que incluyen los pagos por retención de regalía minera y como no respaldado la diferencia entre el importe emitido y el monto respaldado.

En lo referido a las Facturas Nos. 1185, 1186 y 1190, sus pagos fueron registrados en dólares y al no constar registros del tipo de cambio utilizado a efectos contables, ni documentos que demuestren otros pagos asociados a la Factura N° 1990, por lo que correspondió considerar como importes respaldados, los montos determinados por la Administración Tributaria para dichas facturas y considerar como importe sin respaldo la diferencia entre el importe emitido y el importe respaldado.



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

En relación a la Factura N° 1199, el sujeto pasivo registro el Comprobante de Liquidación de Concentrados LC00900078, un cargo a la cuenta "Existencia Materia Prima" por \$us.1.740.501,29 y abono a las Cuentas: "Otras Cuentas por Cobrar ME" \$us.4.116,53 y "Facturas Locales ME", por \$us.1.736.384,76, que constituye el importe que se instruyó pagar la proveedor, según la nota EMV-C 0774/2014, en la que se señalaría que el importe de \$us.4116.53, corresponde al costo por manipuleo de concentrados, conforme la Factura N° 000001 de SEDECOMADECA emitida por CONMIBOL, por Bs.28.239,40; por estas transacciones, el Sujeto Pasivo presenta también el Comprobante de Bancos Bolivianos que refleja un pago efectuado en moneda nacional, y no existe un detalle que permita asociar algún importe a la Factura N° 1199, correspondiendo considerar como importe respaldado el establecido por la Administración Tributaria de Bs.12.326.292,22, y como importe sin respaldo la diferencia entre el importe emitido en la factura y el respaldado. En tal contexto al no haber el sujeto pasivo EMV, las pruebas que desvirtúen las observaciones realizadas por la Administración Tributaria, correspondió revocar parcialmente lo resuelto por la instancia de alzada del grupo de facturas señaladas anteriormente considerado como no válido las diferencia de cambio emergentes en la conversión de los pagos en dólares, así como la falta de medios fehacientes de pago, conforme se lo señalo anteriormente.

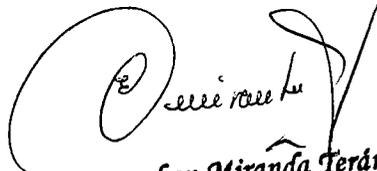
En ese sentido, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al revocar la resolución de alzada, por cuanto emitió una resolución motivada y fundada en derecho.

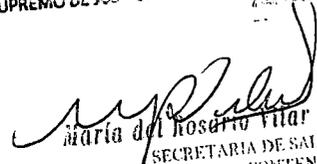
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 6 de la Ley N° 620 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 20 a 31, interpuesta por la Empresa Metalúrgica VINTO, representada por Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0637/2016 de 14 de junio.

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

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

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

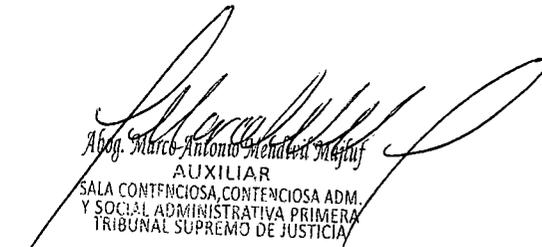
  
Lic. Esteban Miranda Terán  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N°... 51..... Fecha: 04.06.2018...

Libro Tomas de Razón N°.....

  
Abog. Marco Antonio Menéndez Mejías  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA