



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y**  
**ADMINISTRATIVA PRIMERA**  
**SENTENCIA N° 64**  
**Sucre, 14 de junio de 2019**

**DATOS DEL PROCESO Y DE LAS PARTES.**

**Expediente** : 260/2017 - CA  
**Demandante** : Gerencia Distrital Oruro del Servicio de  
Impuestos Nacionales  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Tipo de proceso** : Contencioso Administrativo  
**Resolución Impugnada:** Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ  
0561/2017 de 15 de mayo  
**Magistrada Relatora** : María Cristina Díaz Sosa

**VISTOS:** La demanda contenciosa-administrativa de fs. 48 a 53 presentada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0561/2017 de 15 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 56, la contestación de fs. 92 a 98, los memoriales de réplica y dúplica cursantes de fs. 120 a 122 y 134 a 135 vta., respectivamente, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

**I.1. Fundamentos de la demanda.**

Transcribe los fundamentos expuestos en el acápite "IV.3.1. Sobre el cálculo del importe sujeto a devolución" de la Resolución de Recurso Jerárquico y manifiesta que su reclamo se centra en el hecho de que la AGIT estableció que no corresponde la diferencia del importe máximo sujeto a devolución a través de Certificado de Devolución Impositiva de Bs. 375.436.-, generada entre los Bs. 12.689.501.- solicitados por la Empresa Metalúrgica Vinto y los Bs. 12.314.065.- determinados por la Administración Tributaria (AT), debiendo devolverse este importe en razón a que no se hubieran explicado

las razones por las que se consideraron nuevos valores inferiores a los determinados por el contribuyente.

Señala que en el Informe de Conclusiones y Resolución Administrativa de CEDEIM PREVIA N° 23-01364-16, estableció que la diferencia generada entre lo solicitado por el contribuyente y lo determinado por la AT fue realizada por motivos fundados en la normativa vigente, habiendo la AGIT aplicado de forma equivocada el art. 10 del DS N° 25464, ya que el contribuyente al momento de realizar el cálculo del importe sujeto a devolución tomó en cuenta el valor oficial de cotización del mineral consignado en las facturas de exportación N° 962 a la 974, y aplicó la diferencia a los gastos de realización, pero consignando únicamente a los gastos erogados desde Tambo Quemado hasta puerto Arica, y no así desde planta de Vinto a Puerto Arica, razón por la cual arribó a un importe equivocado, que fue confirmado por la AGIT.

Asimismo, alega que en aplicación del art. 10 del DS N° 25464, la AT consideró en justo criterio los montos establecidos como valor oficial de cotización del mineral de los formularios de liquidación de regalía minera, siendo este un documento elaborado por el mismo contribuyente, inferiores los montos de valor oficial de mineral a los establecidos en las facturas comerciales de exportación, generando parte de la diferencia de cálculo. Posteriormente, aplicó la diferencia entre el mencionado valor de cotización del mineral con los gastos de realización, habiendo considerado todos los gastos incurridos por el contribuyente vinculados con la exportación desde Vinto hasta Puerto Arica, deduciendo montos que resultan iguales a los establecidos por el contribuyente en los Formularios de Liquidación de Regalía Minera en la casilla de Gastos de Realización, pero diferentes a los liquidados al momento de solicitar la devolución impositiva, donde se consignan solo los erogados desde Tambo Quemado hasta Puerto Arica, por lo que determinó un importe menor en los gastos de realización, lo que genera la otra parte de la diferencia, haciendo un total de Bs. 375.436 por diferencia de cálculo.

Conforme lo anterior concluye que quien realizó un cálculo errado fue la Empresa Metalúrgica Vinto (EMV), por haber considerado importes mayores



como valor oficial de cotización del mineral consignados en sus facturas comerciales de exportación y no así los establecidos en sus formularios de liquidación de regalía minera, así como también, por no considerar los importes determinados como gastos de realización en los mismos documentos, transgrediendo la norma en su propio beneficio; existiendo en consecuencia una mala aplicación del art. 10 del DS N° 25464 por la AGIT, ya que confirma el proceder de la EMV sin realizar un correcto análisis y valoración de la documentación de respaldo para aplicar la norma, vulnerando la seguridad jurídica de la AT, cuyas actuaciones se enmarcaron en las disposiciones legales citadas y en los principios de legalidad, presunción de legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe previstos en el art. 4 de la Ley N° 2341 LPA, correspondiendo declarar probada la demanda y confirmar la Resolución Administrativa de CEDEIM PREVIA N° 23-01364-16 de 26 de octubre de 2016.

Agrega que la decisión asumida por la AGIT constituiría un adverso precedente tributario, no siendo posible que la Ley sea comprendida equívocamente por las autoridades, pues el análisis efectuado contradice la propia ley, vulnerando la correcta comprensión del art. 10 del DS N° 25464 y lo reglamentado mediante el art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03.

### **I.2. Petitorio.**

Concluye solicitando se declare Probada la demanda y en consecuencia se confirme la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01364-16 de 26 de octubre de 2016 emitida por la AT, manteniéndola firme y subsistente en todas sus partes.

### **II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA**

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 5 de diciembre de 2017, cursante de fs. 92 a 98, argumentando lo siguiente:

Señala que los puntos demandados ya fueron impugnados, analizados y resueltos de acuerdo a la normativa vigente en instancia recursiva, no habiendo precisado el demandante los agravios causados por la instancia

jerárquica al emitir la resolución impugnada, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia se encuentra impedido de resolver aspectos ya resueltos en instancia administrativa, bajo el criterio ratificado en las Sentencias N° 238/2013 de 5 de junio de Sala Plena y N° 20/2017 de 20 de marzo de Sala Contenciosa y contenciosa Administrativa Social Primera, ambas del Tribunal Supremo de Justicia.

Manifiesta que la demanda carece de argumentación técnico jurídica, ya que sus fundamentos son generales y subjetivos, además que incumple lo establecido en el art. 327 del Código de Procedimiento Civil, pues no expresa la existencia de violación de la ley por parte de la AIT, siendo incompleta e insuficiente, por lo que carece de relevancia jurídica dentro del presente proceso de puro derecho.

Alega que si bien la potestad sancionadora del Estado se encuentra legitimada, esta no puede ser discrecional y arbitraria, debiendo ajustarse el procedimiento administrativo a los preceptos constitucionales, las competencias definidas para cada autoridad dentro del ordenamiento jurídico y a los principios de legalidad, tipicidad y otros a fin de que los derechos e intereses de los administrados cuenten con la garantía de defensa.

Refiere que obró conforme a derecho al emitir la resolución jerárquica, en cumplimiento de los principios que hacen al debido proceso y a la verdad material, pues en relación a la falsa acusación de que no hubiese valorado los antecedentes, señala que de la revisión de antecedentes evidenció como hechos concretos que la AT elaboró el papel de trabajo cursante a fs. 39, donde determinó que el Valor FOB 13% IVA de las exportaciones asciende a Bs. 12.314.065., determinando una diferencia de Bs. 375.436 entre el crédito fiscal solicitado en la DUDIE y el Valor FOB de las exportaciones, concluyendo que el monto para devolución es menor a lo solicitado, estableciendo en el Informe CITE/GDOR/DF/VE/INF/0276/2016 de 26 de septiembre y RA CEDEIM PREVIA N° 23-01364-16 de fs. 812 a 819, en el subtítulo VI: *Verificaciones realizadas punto 3. Verificación de las Pólizas de exportación y cálculo de los CEDEIMS solicitados: "Para determinar el importe máximo sujeto a devolución según fiscalización, se efectuó la comparación*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

entre el Valor FOB 13 % IVA exportaciones, Crédito solicitado según DUDIE N° 4037384002 y el Crédito Fiscal comprometido en el período Form. 210 estableciéndose una diferencia de Bs. 375.436 (...)", exponiendo a continuación un cuadro en el que determina esta diferencia en el Crédito Fiscal solicitado, de donde concluye que el monto para devolución es menor a lo solicitado.

Conforme estos antecedentes, en aplicación del art. 10 del DS N° 25464, advierte que la AT realizó el cálculo del Valor FOB de las exportaciones, estableciendo un nuevo valor oficial de cotización, un nuevo Valor FOB declarado y en consecuencia un nuevo monto máximo de devolución sin realizar una explicación precisa de las razones por las que los nuevos valores son inferiores a los determinados por la EMV, aspecto que puede corroborarse de la revisión de los papeles de trabajo, el informe y la resolución administrativa, ya que la EMV determinó el importe objeto de devolución exponiendo en el Cod. 41 Valor FOB un importe de Bs. 97.611.547.- y determinando en el Cod. 420 Monto máximo de devolución la suma de Bs. 12.689.501.- (fs. 25), acompañando el formulario N° 1135 Datos de la factura comercial/liquidación ICM, en el que detalló las facturas comerciales y el formulario de Declaración o Póliza de Importación, totalizando en ambos un Valor FOB de Bs. 97.611.547.- (fs. 29). Asimismo, las facturas comerciales de exportación que respaldan estos valores, cursan en antecedentes, quedando claro que para la determinación del valor oficial de cotización se debe tomar en cuenta el valor de dichas facturas, lo que respalda el cálculo del monto máximo de devolución efectuado por la EMV, por haberse efectuado conforme a norma y careciendo de asidero legal el cuestionamiento del SIN a dicha determinación, por lo que se mantiene el importe máximo a devolver de Bs. 12.689.501.- que fue correctamente determinado por la EMV conforme lo previsto en el art. 10 del DS N° 25464. En virtud a lo expuesto resulta evidente que ha realizado una revisión y valoración de todos y cada uno de los antecedentes existentes, concluyendo en consecuencia en la revocatoria parcial de la Resolución de Alzada, estableciendo el importe de la solicitud de devolución impositiva de Bs. 12.689.501, manteniendo el importe depurado de Bs. 1.818.162.- y

determinando como crédito fiscal válido para la devolución la suma de Bs. 10.871.339.- correspondiente al período fiscal mayo 2015, habiendo para ello aplicado los principios de igualdad jurídica y debido proceso, en pos de que la AT no cometa ninguna arbitrariedad.

Finalmente, agrega que en los argumentos de la demanda la AT no explica de qué manera la AGIT incurrió en vulneración de la normativa que refiere, debiendo tenerse presente lo establecido en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, por ser evidente el incumplimiento de requisitos esenciales para la presentación de la demanda contenciosa administrativa, pues no demuestra una errada interpretación de la AGIT y se limita a realizar afirmaciones por demás generales y no precisa, no pudiendo suplirse la carencia de carga argumentativa.

Invocando como precedentes doctrinarios a la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-1903/2015 y como jurisprudencia a la Sentencia 229/2014 de 15 de septiembre de 2014, concluye que la Resolución Jerárquica fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratificaron en todos y cada uno de los fundamentos de la resolución impugnada.

## **II.2. Petitorio**

Solicita se declare IMPROBADA la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0561/2017 de 15 de mayo, emitida por la AGIT.

## **III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES**

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

**III.1** El 8 de agosto de 2016, la AT notificó a la EMV con la Orden de Verificación Externa N° 16990200069, dando inicio a la verificación del crédito fiscal correspondiente al IVA del período mayo 2015 en la modalidad Verificación Previa – CEDEIM, solicitando al contribuyente la presentación de la documentación pertinente.



**III.2** Como resultado de la verificación realizada la AT emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/0276/2016 de 26 de septiembre, en cuyo subtítulo 3. Verificación de las pólizas de exportación y cálculo de los CEDEIMS solicitados, estableció una diferencia de Bs. 375.436.- entre el crédito solicitado por el exportador y el determinado según fiscalización.

**III.3** En virtud al referido informe, la AT emitió y notificó la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01364-16 de 26 de octubre, en el que incluyendo la observación establecida en el informe, determinó un importe sujeto a devolución de Bs. 10.495.903.-, y como no sujeta a devolución la suma de Bs. 2.193.598.-

**III.4** Interpuesto el Recurso de Alzada contra esta determinación, fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0186/2017, que Revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01364-16, declarando como importe sujeto a devolución la suma de Bs. 10.542.330.-. Ante esta determinación, tanto la AT como la EMV, interpusieron Recurso Jerárquico, dando lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0561/2017 de 15 de mayo, que revocó parcialmente la de alzada, estableciendo como importe de la Solicitud de Devolución Impositiva Bs. 12.689.501.-; manteniendo un importe depurado de Bs. 1.818.162 y un importe sujeto a devolución de Bs. 10.871.339.

#### **IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos realizados en sede administrativa.

Consecuentemente, se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: *Si la AGIT interpretó erróneamente el art. 10 del DS N° 25465 al validar el importe máximo a devolver solicitado*

por la Empresa Metalúrgica Vinto y disponer la devolución de la diferencia de Bs. 375.436.- determinada por la AT.

## V. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO Y ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde y conforme a la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto; en ese marco, se tiene lo siguiente:

El art. 10 del DS N° 25465 establece: *“La devolución o reintegro del crédito fiscal IVA a los exportadores del sector minero metalúrgico se efectuará, conforme a los criterios señalados en el artículo 3 del presente decreto supremo, **excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la alícuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización.** De no estar estos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son el cuarenta y cinco por ciento (45%) del valor oficial de cotización. Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.”* (las negrillas son añadidas).

Siendo la errónea interpretación de la norma precedente, el objeto de controversia expuesto por el demandante, corresponde precisar que, en relación a la determinación del monto máximo de devolución, esta establece de forma precisa que su determinación se realiza a partir de la aplicación de la alícuota del IVA, en este caso 13%, a la diferencia generada entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización, esto es: *Monto máximo sujeto a devolución= 13%\*(Valor oficial de cotización del mineral - Gastos de Realización)*, correspondiendo verificar en el caso de autos, si la AGIT interpretó y aplicó en este sentido la norma invocada.

Revisada la Resolución Jerárquica impugnada, se advierte que la AGIT en el punto *“IV.3.1 Sobre el cálculo del importe sujeto a devolución”*, de forma correcta, estableció primeramente que la norma aplicable para la determinación del importe máximo de devolución es el art. 10 del DS N°





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

25465, habiendo transcrito su contenido íntegro en el párrafo ii. de este subtítulo.

Posteriormente, ingresando a la revisión de antecedentes administrativos, evidenció que la AT elaboró el *Papel de Trabajo- Verificación Exportaciones y Calculo de los CEDEIMS solicitados* (fs. 38 de antecedentes), en el que determinó una diferencia de Bs. 375.436,00.- en el crédito fiscal solicitado en la DUDIE y el Valor FOB de las exportaciones, concluyendo que el monto para la devolución es menor al solicitado. Asimismo refiere que a fs. 39 de antecedentes, cursa el *Papel de Trabajo - Cálculo del Valor 13% IVA exportaciones*, en el que la AT determinó que el Valor FOB 13% IVA de las exportaciones asciende a Bs. 12.314,065.-, encontrándose señalado en observaciones que las facturas comerciales con relación a los gastos de realización cuentan con la documentación de respaldo de las condiciones contractuales, los MIC/DTA, las facturas de transporte y otros documentos en los que verificó que los importes de las facturas comerciales coincide con el monto efectivamente pagado, existiendo diferencias mínimas que surgen por variaciones de tipo de cambio, desestimando la aplicación del 45% del valor oficial de cotización.

Continuando con la revisión de antecedentes, la Resolución Jerárquica estableció que la AT en su Informe CITE:SIN/GDOR/DF/VER/INF/0276/2016 (fs. 812) y en la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01364-16 (fs. 819), en el subtítulo VI. *Verificaciones realizadas, Punto 3. Verificación de las Pólizas de Exportación y cálculo de los CEDEIMS solicitados*, señaló que ***“Para determinar el importe máximo sujeto a devolución según fiscalización, se efectuó la comparación entre el valor FOB 13% IVA exportaciones, el crédito solicitado según DUDIE N° 4037384002 y el crédito fiscal comprometido en el periodo form. 210, estableciéndose una diferencia de Bs. 375.436.- (...)”*** . (las negrillas son añadidas); entendiéndose que la diferencia identificada por la AT habría surgido del contraste de estos documentos.

Encontrándose establecidos los fundamentos en los que la AT respalda la diferencia identificada en el monto máximo de devolución, la AGIT,

conforme lo dispuesto en el art. 10 del DS N° 25465, procedió a verificar la veracidad de tales argumentos, evidenciando que la AT realizó el cálculo del Valor FOB de las exportaciones, estableciendo un nuevo "valor oficial de cotización", un nuevo "valor FOB declarado" y consiguientemente un nuevo monto máximo de devolución, sin explicar las razones por las que estos nuevos valores son inferiores a los determinados por la EMV, conforme advierte de la revisión de los papeles de trabajo, el informe y la resolución administrativa; puesto que realizando el cálculo, conforme los datos establecidos en las **facturas comerciales de exportación y documentación presentada por la EMV para la solicitud del CEDEIM**, que no fueron observadas en ningún momento, sino que por el contrario su información habría sido utilizada por la AT para efectuar el cálculo del valor FOB, la AGIT pudo evidenciar que la EMV en el *Formulario N° 1137 (DUDIE)* en el *Cod. 417-Valor Fob Declarado* determino un importe de Bs. 97.611.547.- y en el *Cod. 420-Monto máximo de devolución* consignó la suma de Bs. 12.689.501 (fs. 25), datos que coinciden con los registrados en el formulario *Formulario N° 1135 - Datos de la factura comercial/liquidación ICM* en el que figura el detalle de las facturas comerciales, donde también se consigna en la columna *J-Diferencia (h-i) o Valor Agregado RITEX* el importe de Bs. 97.611.547.- (fs. 26), y en el formulario "*Declaración o Póliza de Importación*" en la columna Valor FOB Exportado o Agregado, también se totaliza el importe de Bs. 97.611.547.- (fs. 29 de antecedentes).

Asimismo, la AGIT considerando el valor oficial de cotización y los gastos de realización establecidos en las facturas comerciales de exportación presentadas por la EMV (al igual que la AT señala en sus actuaciones) elaboró el cuadro de *Cálculo de Valor 13% IVA EXPORTACIONES* (fs. 147 vta. antecedentes recursivos), donde determinó que: el Valor Oficial de Cotización asciende a \$us. 14.053.386,19.-, los Gastos de Realización suman \$us. 28.738,94.-, estableciéndose una diferencia entre ellos de \$us. 14.024.647,35, importe que convertido a moneda nacional al tipo de cambio de 6,96 alcanza la suma de Bs. 97.611.545,56.-, y aplicando sobre este valor la Alícuota del IVA 13%, obtuvo un IVA por exportaciones de Bs. 12.689.500,92.-, importe que coincide con el crédito fiscal solicitado como



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

monto máximo de devolución por la EMV en los formularios detallados precedentemente, motivo por el que mantuvo incólume el importe solicitado, pues resulta ser el importe menor en comparación con el crédito fiscal comprometido para el período en el Form. 210 donde se registró un evidenciándose de lo anterior que aplicó a cabalidad la fórmula de determinación del monto máximo sujeto a devolución establecida en el art. 10 del DS N° 25465.

Ahora bien, conforme lo expuesto, se tiene que la AGIT a efecto de verificar los cálculos efectuados por la EMV y la AT, en relación al monto máximo de devolución, realizó por cuenta propia un nuevo cálculo considerando para ello los datos contenidos en la documental presentada por el contribuyente en el transcurso del proceso y los parámetros establecidos por la misma AT en sus actuaciones y papeles de trabajo, evidenciando para ello que la propia AT en su oportunidad consideró como válidos los datos contenidos en las facturas comerciales de exportación, pues además de no consignar en sus actuaciones observación alguna sobre ellos, estableció expresamente en los papeles de trabajo que corresponde considerar los gastos de realización consignados en ellas para la determinación del crédito fiscal sujeto a devolución, por encontrarse estos respaldados contractualmente, desestimando la aplicación del 45% del valor oficial de cotización para su determinación.

Asimismo, de la revisión de los papeles de trabajo de fs. 38 y 39 donde se mostraría el origen de la diferencia de Bs. 375.436,00.- entre el crédito solicitado en la DUDIE y el valor FOB de las exportaciones, se advierte que la AT estableció que la fuente de los datos consignados en ellos serían: la DUDIE, las pólizas de exportación, manifiestos de carga, certificado de salida, **facturas de exportación**, papel de trabajo del cálculo del Valor FOB de exportación, los contratos de compra venta y el Form. 210; sin embargo, cuando se verifican los valores consignados en la columna *Valor Oficial de Cotización \$us. (1)* del cuadro de *Cálculo del Valor 13% IVA EXPORTACIONES* (fs. 39), se evidencia que estos son menores a los consignados en las facturas comerciales de exportación, puesto que la factura comercial de exportación N° 962 emitida por el valor de \$us.

375.607,33.- (fs. 129), se registra en el referido cuadro con un valor de \$us. 375.476,91.-; la factura comercial de exportación N° 963 emitida por un valor de \$us. 415.279,44.- (fs. 136), se registra en el cuadro con un valor de \$us. 394.080,17; la factura comercial de exportación N° 964 emitida por un valor de \$us. 414.035,64.- (fs. 142), se registra en el cuadro con un valor de \$us. 393.080,17.-, y así sucesivamente se encuentran registrados, de forma injustificada, importes menores a los consignados en todas las facturas, resultando cierto lo aseverado por la AGIT cuando señala que la AT de forma injustificada estableció un nuevo valor de cotización y en consecuencia un nuevo valor FOB, no existiendo respaldo técnico ni legal en ninguna de las actuaciones de la AT que justifiquen el origen de estos valores inferiores a los determinados por la EMV y su aplicación preferente a los valores de las facturas comerciales de exportación, careciendo de asidero legal la observación y diferencia entre los valores de los montos máximos sujetos a devolución identificados por la AT, por lo que la AGIT correctamente invalidó su descuento injustificado para la devolución.

Asimismo, los argumentos invocados por la AT, recién ante esta instancia contenciosa administrativa, referidos a que la diferencia entre los importes máximos de devolución determinados por la EMV y la AT, devienen de la consideración de datos provenientes de los Formularios de Liquidación de Regalías Mineras y la inclusión en los gastos de realización de los gastos efectuados desde la planta Vinto, no pueden ser considerados, toda vez que estos argumentos no se encuentran descritos en la Resolución Administrativa impugnada como procedimientos que se hubieren efectuado en la verificación, no siendo posible pretender recién en etapa de impugnación insertar nuevos fundamentos en estos actos o realizar aclaraciones, cuando estos no se encuentran establecidos como fundamentos de la determinación, pues ello implicaría una transgresión a los derechos al debido proceso y a la defensa del sujeto pasivo, quien no tuvo conocimiento de dichos argumentos de forma oportuna, y no pudo considerarlos en su impugnación.

Finalmente, la acusación de vulneración al art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, alegada en la



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

parte final de la demanda, no ha sido fundamentada por el demandante, toda vez que esta norma regula la documentación que debe ser presentada de forma obligatoria para solicitar la devolución impositiva, aspecto que no ha sido tratado en todo el tenor de la demanda, menos se ha identificado qué documento no habría sido presentado el contribuyente para justificar su vulneración, motivo por el cual este punto no merece mayor análisis.

Conforme lo expuesto, éste Tribunal Supremo de Justicia concluye que la autoridad jerárquica al emitir la Resolución impugnada, cumplió con la normativa administrativa legal citada, no habiéndose encontrado inconsistencia o errónea interpretación de normas que generen vulneración de derechos, en el ejercicio del control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, correspondiendo, en consecuencia, mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 48 a 53, interpuesta por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuesto Nacionales y en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0561/2017 de 15 de mayo, emitida por la AGIT.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

*Abog. María Cristina Díaz Sosa*  
IMAGINADO  
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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA	
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA	
Sentencia N° 64.....	
Fecha:	14 de junio de 2017
Libro Tomas de Razón N°	1

*Abog. Claudia C. Cordero Cordero*  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

*[Firma]*  
SECRETARÍA DE SALA  
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA