



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

OR/55

SALA PLENA

SENTENCIA: 70/2014
FECHA: Sucre, 14 de mayo de 2014
EXPEDIENTE N°: 580/2012
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0447/2012 emitida el 20 de julio de 2012 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 48 a 52, la contestación de fs. 74 a 76, réplica de fs. 80 a 82 y dúplica a fs. 86, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada, y

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital de Oruro del SIN, representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha, en el plazo previsto por ley y con base en el art. 70 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo de 23 de abril de 2002 (LPA) y arts. 778 al 781 del Cód. Pdto. Civil, fundamentó su demanda señalando que en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 100 del Código Tributario, se ejecutó la Verificación Externa CEDEIM (previa) al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, respecto a su solicitud de devolución impositiva DUDIE N° 4032515490, correspondiente al periodo abril de 2009, procedimiento que concluyó el 18 de octubre de 2011, fecha en la que se emitió la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00873-11, que autorizó la devolución de la suma de Bs. 2.212.473, monto que fue impugnado por el contribuyente, quien planteó recurso de alzada y jerárquico, último resuelto con el acto administrativo impugnado en este proceso.

Agregó que la autoridad demandada determinó revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0178/2012 de 5 de marzo, que a su vez revocó parcialmente Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00873-11, causándole agravio porque consideró que la Factura de Exportación 233 se encontraba debidamente documentada y que por ello, correspondía efectuar el cálculo conforme a la primera parte del art. 10 del D.S. 25465 y con relación a la Factura 318, señaló que verificó el importe pagado y concluyó que la administración tributaria no totalizó los pagos registrados en la documentación contable y que ese importe incidía



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 580/2012.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

directamente en el importe no respaldado por medios fehacientes de pago y el crédito fiscal depurado y determinó que la diferencia sin respaldo por medios fehacientes de pago es de Bs. 6. 177.138,11 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 803.028 y por ello, resultó que el monto sujeto a devolución era de Bs. 3.100.612 correspondiente al periodo fiscal abril de 2009.

Sobre los gastos de realización, señaló que la administración tributaria, verificó la documentación presentada por el contribuyente, consistente en gastos de pólizas de exportación, facturas comerciales del exportador, manifiestos internacionales de carga (MIC/DTA) y certificados de salida de la Empresa Metalúrgica Vinto, verificando que no establecen claramente los gastos de realización, lo que motivó la aplicación de la presunción del 45% sobre el valor oficial de cotización, establecida por el art. 10 del DS. N° 25465 porque las facturas comerciales detallan dichos gastos únicamente hasta la frontera y no reflejan la totalidad de los gastos señalados en las condiciones de entrega. Aclaró que con esa base legal, la administración tributaria, reglamentó las solicitudes de devolución impositiva mediante la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, que en su art. 5 señala que, es obligatoria la presentación de: a) la declaración de exportación; b) factura comercial del exportador; c) certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero; d) póliza de importación; e) formulario de declaración jurada del IVA; y f) que el sector minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal; es decir, que deben presentarse los documentos que respalden las condiciones contratadas, lo cual -según el demandante- no fue cumplido por el contribuyente, aspectos que la autoridad demandada omitió considerar.

Con relación a los medios fehacientes de pago, indicó que las normas contenidas en el numeral 11) del art. 66 de la Ley 2492, numeral 4) del art. 70 de la Ley 2492 y el art. 37 del Decreto Supremo 27310, modificado por el párrafo III del art. 12 del DS. 27874, son claros y no han sido aplicados estrictamente en el caso de autos, pues de la revisión de antecedentes consideró que las facturas 339 emitida por la Empresa Minera Huanuni y la factura 1205 emitida por la Compañía Minera Colquiri no fueron canceladas en su totalidad y, por ello, se determinó como monto no sujeto a devolución el importe de Bs. 1.928.041 por no encontrarse completamente respaldado con medios fehacientes de pago y por ello, se disminuyó el monto originalmente solicitado de Bs. 2.212.473 por el IVA, monto que no fue objetado por el contribuyente, y por ello, no era correcto disminuir el importe depurado porque se desconocen y contravienen las disposiciones legales y reglamentarias citadas.

Con base en lo expuesto solicita que se declare probada la demanda, revocando la Resolución N° AGIT-RJ 0447/2012 de 2 de julio, en



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 580/2012.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

consecuencia se confirme la Resolución Administrativa de CEDEIM PREVIA N° 23-00873-11 de 18 de octubre de 2011, en todas sus partes.

CONSIDERANDO II: Que, admitida la demanda por decreto de fs. 54, fue corrida en traslado, y citada la autoridad demandada, se apersonó Julia Susana Ríos Laguna, en representación de la AGIT, quién en tiempo hábil por memorial de fs. 74 a 76, respondió en forma negativa la demanda, en base a los argumentos de hecho y de derecho que se sintetizan a continuación:

Que la resolución impugnada AGIT-RJ/0447/2012 de 2 de julio, se halla plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, además aclara que en cuanto a los gastos de realización, el art. 10 del DS. N° 25465, prevé que la devolución o reintegro del crédito fiscal IVA a los exportadores del sector minero metalúrgico se efectuará conforme a los criterios señalados en el art. 3 de la misma disposición legal, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en ese 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, y en caso, de que estos últimos no estuvieran explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son el 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. Asimismo, el art. 5 de la RND 10-0004-03, en cuanto al procedimiento para la solicitud de devolución de impuestos, establece que es obligatoria la presentación de la declaración de exportación (copia exportador), factura comercial del exportador, certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero, pólizas de importación, formulario de declaración jurada del IVA; aclara también que, el sector minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.

En ese entendido, los antecedentes administrativos evidencian que la factura 233, cuenta con la documentación de respaldo de las condiciones contractuales, como ser certificado de salida, los Manifiestos Internacionales de Carga/Declaración de Tránsito Aduanero (MIC/DTA) por transportador, que especifican el peso de la mercadería transportada, placas del vehículo y nombre de la empresa transportadora, que coincide con el que consignan las facturas de los transportistas y notas fiscales de las empresas de transporte nacional e internacional; por lo que corresponde su consideración como gasto de realización y debe efectuarse el cálculo considerando el gasto incurrido por la totalidad del flete de acuerdo a lo previsto en la primera parte del art. 10 del Decreto Supremo N° 25465, y en ese entendido, se modificó el importe máximo a devolver solicitado por el contribuyente.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 580/2012.- **Contencioso Administrativo.**- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Asimismo, respecto a la factura N° 318, se tiene que conforme a los comprobantes de Bancos en bolivianos, comprobantes de bancos en dólares, estado de cuenta del Banco Unión, movimiento de cuentas – Banco Central de Bolivia y detalle parcial de cuentas por pagar y el papel de trabajo “Determinación del importe efectivamente pagado”, se evidencia que existen diferencias entre la columna “monto pagado Bs.”, ya que la Administración Tributaria (AT) no totalizó los pagos registrados en el Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas – Banco Central de Bolivia, importe que incide directamente en el importe no respaldado por medios fehacientes de pago y el crédito fiscal depurado, por lo que la diferencia sin respaldo por medio fehacientes de pago es de Bs. 6.177.138,11.-, cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 803.028.

Por otra parte, con relación a los medios fehacientes de pago, respondió señalando que respecto a la demanda contencioso administrativa se introdujeron argumentos que no corresponden al presente proceso, al referirse a las facturas 339 y 1205 referentes a la resolución de otro recurso jerárquico, planteando un nuevo argumento que no fue motivo de impugnación o agravio en instancia administrativa, que ahora fue planteado en la demanda como nuevo, sin haber sido objetado en el recurso jerárquico.

En definitiva, solicita que en sentencia se declare improbadada la demanda, debiendo mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ/0447/2012, emitida por la AGIT.

Aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 77, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354.II del Cód. Pdto. Civil, se corrió traslado a las partes; la entidad demandante por memorial de fs. 80 a 82 formuló su réplica, y la entidad demandada su réplica a fs. 86, ambos ratificando sus pretensiones y petitorios; finalmente, a fs. 88 se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO III: De la revisión de antecedentes procesales se tiene que la administración tributaria (AT), ejecutó la Verificación Externa CEDEIM (previa) al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA), en virtud de la solicitud de devolución impositiva Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) N° 4032515490 correspondiente al periodo abril de 2009 que, cumpliendo la Orden de Verificación Externa 0009OVE00626, se notificó al contribuyente para que presente documentación de descargo.

Posteriormente, en el Informe de Actuación SIN/GDO/DF/VE/INF/187/2011 de 17 de octubre de 2011, se observó que las facturas comerciales “no concuerdan con las condiciones contratadas por el comprador del metal, porque detallan los gastos de realización únicamente hasta frontera, no reflejando el total de los gastos consignados en las condiciones de entrega y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 580/2012.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

en los respaldos del contribuyente, existiendo además diferencias entre los manifiestos internacionales de carga y certificados de salida con las facturas de transporte terrestre, por lo que se consideró que no estaban correctamente determinados y explícitamente consignados en las DUE's y facturas comerciales de exportación, por ello, se aplicó la presunción del 45%, antecedente con el que se emitió la Resolución Administrativa CEDEIM (previa) N° 23-00873-11 de 18 de octubre de 2011, que aplicando la presunción del 45% prevista por el art. 10 del Decreto Supremo N° 25465, determinó la suma de Bs. 2.212.473 como importe máximo sujeto a devolución para el periodo abril de 2009 y como importe no sujeto a devolución la suma de Bs. 1.928.041.

La indicada resolución fue impugnada mediante recurso de alzada presentado por el representante legal de la empresa metalúrgica Vinto, el cual fue conocido y resuelto por la Autoridad Regional de La Paz, que mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0178/2012 de 5 de marzo, revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00873-11 de 18 de octubre, al determinar el crédito fiscal computable de las facturas observadas, en el importe de los pagos parciales verificados y declaró como importe sujeto a devolución la suma de Bs. 4.807.382 más Bs. 2.212.473 establecidos por la Administración Tributaria, sumando un total de Bs. 7.019.855 por el periodo fiscal abril de 2009.

La resolución de alzada fue objeto de recurso jerárquico planteado por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, que fue resuelto por la AGIT mediante Resolución AGIT-RJ 0447/2012 de 2 de julio, que determinó revocar parcialmente la citada Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0178/2012 de 5 de marzo, referida a los gastos de realización y depuración al crédito fiscal parcial por medios fehacientes de pago.

CONSIDERANDO IV: Que, en virtud a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código Pdto. Civil, siendo el objeto -según la veracidad o no del reclamo planteado- conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en la fase administrativa, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 580/2012.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Ahora bien, conforme a la relación de la demanda, la entidad demandante, solicita expresamente la revisión de la determinación efectuada por la autoridad demandada en cuanto a la Factura de Exportación 233, sobre la cual debe dejarse sin efecto la determinación relativa a la aplicación de la primera parte del art. 10 del DS. N° 25465 y con relación a los medios fehacientes de pago, solicita se considere que no era correcto disminuir el importe depurado de las facturas 339 emitida por la Empresa Minera Huanuni y 1205 emitida por la Compañía Minera Colquiri, porque se desconocen y contravienen las disposiciones legales y reglamentarias citadas

Al respecto, con relación a la **Factura de Exportación 233**, que la autoridad demandada considera plenamente respaldada, corresponde precisar, que es evidente que refleja los gastos de realización únicamente hasta la frontera y no la totalidad de los gastos consignados en las condiciones de entrega, pues la documental que cursa de fojas 237 a 250 de los antecedentes administrativos, acredita que la empresa Vinto, exportó estaño metálico en lingotes para el consignatario TIBCHEMCORP MEXICANA S.A. de C.V., encontrándose en los Certificados de Salida emitidos por la Aduana Nacional, el detalle de cantidad y peso y que éste fue trasladado por transportadores que presentaron sus Manifiestos de Carga que cuentan con sello de ingreso a territorio chileno, documento que consigna como gasto de transporte la suma de \$us. 236.73. Finalmente, existen también, las facturas de las empresas de transporte nacional e internacional y los comprobantes contables que, en definitiva acreditan el pago efectuado a los transportadores en una suma total de \$us. 544.19, resultando cierto que existe una variación en la información de la empresa Vinto.

Establecido el hecho que dio lugar a la aplicación de la presunción del 45% señalada en el artículo 10 del Decreto Supremo 25465, se tiene que la previsión es clara cuando señala que los gastos de realización deben ser **explícitamente consignados en la declaración de exportación** y no en otro documento, de donde se concluye, que **es el cumplimiento de la norma legal** lo que habilita la aplicación de la fórmula de cálculo equivalente a la cuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización o la presunción del 45% del valor oficial de cotización, siendo de responsabilidad exclusiva del exportador cumplir estrictamente la normativa señalada para obtener una u otra forma de cálculo del monto para la devolución impositiva, lo que no ocurrió con las facturas 193 y 197, de modo que la decisión de la administración tributaria de aplicar la presunción del 45% ha sido correcta.

Por lo argumentado, se concluye que la autoridad demandada, al emitir la resolución jerárquica, ha obrado incorrectamente al disponer la aplicación de la primera fórmula de cálculo y no la presunción del 45%.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 580/2012.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Finalmente, sobre la **depuración del crédito fiscal emergente de haberse observado que VINTO no canceló totalmente los importes facturados**, consta en la demanda que la entidad demandante ha referido expresamente que **las facturas 339 emitida por la Empresa Minera Huanuni y 1205 emitida por la Compañía Minera Colquiri**, no fueron canceladas en su totalidad y que por ello, se observó el crédito fiscal; sin embargo, resulta necesario precisar que conforme se evidencia de la documental de fojas 362 a 363 del anexo de antecedentes administrativos, consistente en el reporte de Verificación de Medios Fehacientes de Pago, dichas facturas no se encuentran incluidas, pues constan, además de pólizas de importación, específicamente las facturas 318, 320, 321, 331, 2020, 402, 230, 2992, 401, 402, 2098, de las cuales fueron observadas las **facturas 318, 320 y 321**, observación corroborada en la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, donde la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se pronunció respecto a las tres indicadas facturas, por consiguiente, siendo inexistentes las citadas facturas 339 y 1205, no corresponde emitir ningún pronunciamiento.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 10 parágrafo I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunal Agroambiental, Consejo de la Magistratura y Tribunal Constitucional Plurinacional, falla en única instancia declarando **PROBADA en parte** la demanda y en su mérito, deja parcialmente sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0447/2012 de 2 de julio de 2012 pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la parte relativa a los gastos de realización e **IMPROBADA** en cuanto a los medios fehacientes de pago, correspondiendo que se practique la liquidación correspondiente sobre los gastos de realización, en virtud a lo previsto en el art. 10 del DS. N° 25465 de 23 de julio de 1999, del Reglamento para la Devolución de Impuestos a las Exportaciones.

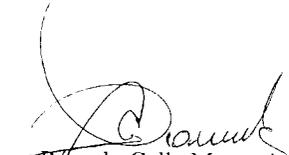
Con la facultad del art. 194 del Cód. Pdto. Civil, notifíquese con la presente resolución al representante legal de la Empresa Metalúrgica Vinto, sea mediante orden instruida cuyo diligenciamiento se comisiona hacer cumplir al Presidente del Tribunal Departamental de Justicia de Oruro.

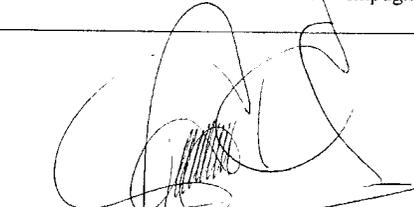
No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por ser de voto disidente y no interviene la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por no encontrarse presente.

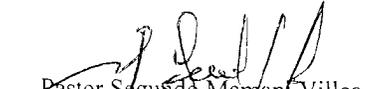
Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRÉSIDENTE

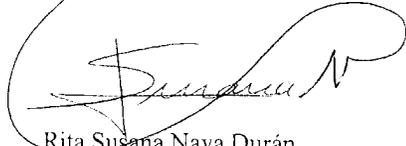
Exp. N° 580/2012.- Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

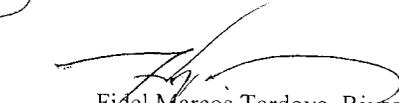

Romulo Calle Mamani
DECANO

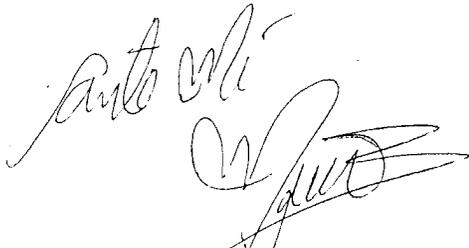

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

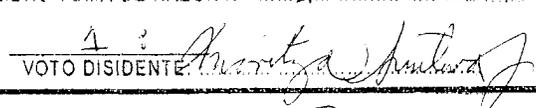

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

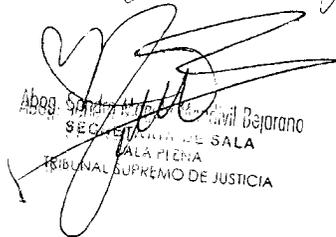

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Abog. Sónara Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: 2014
SECCION: 1ª FECHA: 14/05/2014
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1
VOTO DISIDENTE: 


Abog. Sónara Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

