



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**

Sentencia N° 73

Sucre, 9 de julio de 2019

Expediente : 304/2017-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. 19 a 21 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 0723/2017 de 20 de junio; el decreto de admisión de fs. 24; la contestación a la demanda de fs. 28 a 33; el decreto de Autos para sentencia de fs. 84; 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, con Orden de Verificación N° 16990200279 de 02 de agosto de 2016, notificó al demandante el 8 de agosto de 2016, dando inicio al procedimiento de verificación sobre créditos y devoluciones de impuestos, correspondiente al periodo julio de la gestión 2015.

A la conclusión del procedimiento, la Administración Tributaria, emitió la Resolución Administrativa Cedeim Previa N° 23-01489-16 de 15 de noviembre, estableciendo como importe a devolver mediante certificado de devolución impositiva al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, la suma de Bs11.243.484,00 y como monto no sujeto a devolución impositiva la suma de Bs.2.488.347.

2. Contra la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01489-16 de 15 de noviembre, la Empresa Metalúrgica Vinto interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto por la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0298/2017 de 27 de marzo, que Revoca Parcialmente la Resolución Administrativa impugnada; en consecuencia dejó sin efecto el importe observado de Bs74.867 y confirmó el monto de Bs2.413.480, no sujeto a devolución, estableciendo

como monto total de devolución impositiva la suma de Bs11.318.351, por el periodo fiscal julio 2015.

Contra la Resolución de Alzada, tanto la Gerencia Distrital del SIN como la Empresa Metalúrgica Vinto, presentaron Recurso Jerárquico, que concluyó con la emisión de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0723/2017 de 20 de junio, que determinó REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0298/2017 de 27 de marzo, en consecuencia mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01489-16 de 15 de noviembre y confirmó el importe de devolución impositiva en la suma de Bs11.243.484, por el periodo julio de 2015.

3. Contra la indicada Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0723/2017 de 20 de junio, la Empresa Metalúrgica Vinto, interpuso Demanda Contencioso Administrativa de fs. 19 a 21 vta. que se resuelve en la presente Sentencia.

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN

Demanda

1. Argumentó que dentro la impugnación administrativa fundamentó que la diferencia observada no correspondía en razón que el cálculo de crédito fiscal solicitado por la Empresa Metalúrgica Vinto de 13.731.831, fue aceptada por el Servicio de Impuestos Nacionales, sin objeción alguna, que correspondería al 13% de las exportaciones realizadas de Bs.105.629.467, correspondiente a la sumatoria del valor FOB de las pólizas de exportaciones; asimismo manifiesta que 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.525.98.

2. 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, incrementan el 14.94% en su factura; luego cuando 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 parte especificada.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Admisión.

Mediante decreto de 2 de octubre de 2017 de fs. 24, éste Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, de conformidad al art. 327 del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975) y el art. 2 núm. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, disponiéndose el traslado al demandado y citación al tercero interesado, mediante provisión citatoria a objeto que asuman defensa.

Contestación

La AGIT representada legalmente por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial de fs. 28 a 33, respondió negativamente a la demanda Contenciosa Administrativa, alegando:

1. La demanda contiene argumentos generales y subjetivos, que no consideran la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, limitándose a transcribir antecedentes administrativos y normativa sin exponer los motivos técnicos jurídicos que la sustenten.
2. Sobre el importe de Bs.525.098 que el demandante solicita le sea devuelto, señala que dicha diferencia, surge del monto considerado por la Administración Tributaria como valor oficial de cotización, base para la determinación del importe del Valor FOB 13% IVA exportaciones, toda vez que tomó en cuenta el valor bruto consignado en los formularios de liquidación de regalía minera, que determina \$us14.654.260,55, conforme al papel de trabajo "*Cálculo del Valor 13% IVA exportaciones*", no existiendo elementos probatorios que desvirtúen lo resuelto en primer momento por la Administración Tributaria y luego confirmados en instancia jerárquica, siendo que no cumple con la carga probatoria establecida en el art. 76 del CTB-2003, al no desvirtuar los fundamentos de la resolución impugnada.
3. El demandado cita como respaldo las Sentencias N° 280 de 7 de octubre de 2014, 238/2013 de 5 de julio, 510/2013 de 27 de noviembre, emitidas por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y las Sentencias N° 20 de 20 de marzo de 2017 y 229/2014 de 15 de septiembre emitidas por la Sala Contencioso y Contenciosa Administrativa Primera, del mismo Tribunal Supremo de Justicia.

Petitorio.

Solicitó se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Réplica y Dúplica.

La parte actora por memorial de fs. 48 a 48 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial cursante de fs. 60 a 62, presentó dúplica reiterando su petitorio de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

Tercero interesado

Cursa también la diligencia de notificación de 11 de abril de 2018 a la Gerencia Distrital Oruro del SIN, como tercero interesado, conforme a fs. 77 del expediente, quien se apersonó al proceso por memorial presentado el 23 de abril de 2018 conforme se tiene a fs. 54 al 59 del expediente, solicitando se declare IMPROBADA la demanda.

No existiendo actuaciones pendientes, se decretó Autos para Sentencia que cursa a fs. 84.

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).

III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Verificar la valoración realizada por la AGIT en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0723/2017 de 20 de junio que establece la observación de Bs.525.098, del monto solicitado como devolución impositiva de la Empresa Metalúrgica Vinto por el periodo julio 2015.

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 N° 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 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 citar la Sentencia N° 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 N° 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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..."

Conforme a la cita realizada se establece que la devolución impositiva, es un beneficio reconocido a favor de los exportadores, por el cual se pretende evitar la exportación de componentes impositivos, por lo que el Estado devuelve a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, que fue incorporado en el costo de las mercancías exportadas, todo 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 alega que el ente fiscal aceptó el importe solicitado como devolución impositiva, sin realizar observación alguna; al respecto, debe considerarse que el contribuyente se sometió al procedimiento de devolución impositiva previa, que fue desarrollado conforme a la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-005-13 (vigente al momento de efectuar el procedimiento administrativo), que establece que se debe efectuar la devolución de la suma solicitada por el contribuyente, previo análisis de la documentación acompañada como respaldo de la solicitud, extremo que fue cumplido con la emisión de la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01489-16 de 15 de noviembre, que observa el monto solicitado por el contribuyente, estableciendo los fundamentos por los que cree la Administración Tributaria, que corresponde la devolución impositiva en un monto menor al solicitado; encontrándose las observaciones previo procedimiento legal y consignadas en el acto correspondiente, no siendo correcta la afirmación del demandante, más si consideramos que el contribuyente no estableció la normativa que hubiese sido infringida, indebidamente aplicada u omitida por la AGIT, careciendo su petitorio de respaldo legal.

La demanda manifiesta que erróneamente la AGIT consideró el valor bruto del formulario de liquidación de regalías mineras; cuando por el contrario, debió efectuarse el cálculo del valor FOB 13% IVA exportaciones, con los precios finales, manifestando que la afirmación corresponde a lo establecido en el art. 3 del Decreto Supremo (DS) N° 25465.

Al respecto, se evidencia que la Administración Tributaria estableció el valor FOB 13% IVA por las exportaciones, conforme al papel de trabajo cursante a fs. 40 y 41 de antecedentes administrativos, cuya labor se encuentra respaldada en la DUDIE, pólizas de exportación, facturas de exportación, contratos de compra-venta; es así que, determino el valor máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación, el cual fue comparado con el crédito fiscal, a fin de determinar el importe sujeto a devolución dando cumplimiento al art. 3 del DS 25465, normativa que fue cumplida a cabalidad.

Sobre el trabajo efectuado por el ente fiscal, el demandante no sustentó el error denunciado en la determinación y por consiguiente el incorrecto análisis de la AGIT, no existiendo inobservancia del art. 3 del DS 25465; con relación a la aplicación del art. 8 de la Ley 843 es aplicable en cuanto a los requisitos exigidos para el crédito fiscal, como son: la factura original, la vinculación con la actividad gravada y la materialización de la transacción; que es aplicable a la devolución impositiva por disposición del art. 3 del DS 25465; sin embargo, no se encuentra relacionado al error denunciado por el demandante.

Sobre la situación y limitaciones de la empresa Vinto

Sobre la afirmación realizada en este punto, se debe considerar la obligación que tiene el demandante como sujeto pasivo, entre las cuales se encuentran las establecidas en los núm. 5 y 6 del art. 70 del CTB., debiendo sustentar los créditos impositivos que creen le corresponden y para ello deben facilitar la labor fiscalizadora del ente fiscal; es decir, debió presentar los respaldos y la documentación necesaria para sustentar su solicitud de devolución impositiva; asimismo, tiene la obligación de fundamentar fáctica y legalmente las impugnaciones que realiza, si creyese que el acto administrativo lesiona sus derechos, extremo que no se aprecia en el presente proceso.

Conforme a lo expuesto, no se puede desconocer lo determinado por los arts. 8 y 11 de Ley N° 843, 8 del DS N° 21530 y el DS N° 25465, referidos a la devolución impositiva, por los convenios que tiene la Empresa Metalúrgica Vinto con sus proveedores o sus condiciones de funcionamiento, porque no se puede dejar de lado que la demanda contencioso administrativa, se ha instruido para resolver el conflicto suscitado entre el interés público con el interés privado enmarcado en la correcta aplicación normativa y no así entre el exportador contribuyente y sus proveedores.

Por lo expuesto, no existe fundamentación ni respaldo que desvirtúe las afirmaciones de la AGIT, plasmados en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0723/2017 de 20 de junio.

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. 19 a 21 vta., interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en calidad de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto; en consecuencia, se



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0723/2017 de 20 de junio.

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

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

Sentencia N°...73.....

Fecha: 9 de julio de 2019

Libro Tomas de Razón N°.....1.....

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

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

Ante mi:

Claudia A. Castellón Chacaltaya
ALEXELA
 SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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