



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**SALA PLENA**

27-06-16

10:12

**SENTENCIA:** 88/2016.  
**FECHA:** Sucre, 30 de marzo de 2016.  
**EXPEDIENTE N°:** 610/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa Metalúrgica Vinto contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Antonio Guido Campero Segovia.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas de 21 a 26, en la que Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán en su condición Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto (EMV), impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0454/2012 pronunciada el 02 de julio, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 60 a 66; apersonamiento de Verónica Jeannine Sandy Tapia, en representación legal de la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) en calidad de tercero interesado; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

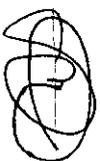
**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

La demanda señala que, el 19 de octubre de 2011 se notificó a la EMV con la Resolución Administrativa (RA) CEDIM N° 23-00857-11, en la que establece a favor de la Empresa demandante la devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por el periodo fiscal de marzo 2010 el importe de Bs.7.719.052 de un monto solicitado de Bs.9.105.994.

Ante dicha Resolución, la EMV interpuso recurso de alzada, que resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA 00186/2012, de 5 de marzo que revocó parcialmente la RA CEDEIM PREVIA N° 23-00857-11 de 12 de octubre emitida por la Gerencia Distrital Oruro del SIN contra la EMV, dejando sin efecto el reparo de Bs.1.386.942, el cual consta de Bs.10.722 por crédito fiscal no sujeto a la tasa cero en el IVA y Bs.1.376.220 por crédito fiscal de facturas superiores a 50.000 UFV's, en consecuencia como importe sujeto a devolución un total de Bs.9.105.994 por el periodo fiscal de marzo 2010.

Posteriormente fue interpuesto Recurso Jerárquico por la Administración Tributaria (AT), a cuyo efecto se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0454/2012, que resolvió revocar totalmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0186/2012 de 5 de marzo, en la parte referida al crédito fiscal por servicios de transporte internacional sujeto a la tasa cero en el IVA por Bs.10.722; y por los medios fehacientes de pago que ascienden a Bs.1.376.220, haciendo un total de Bs.1.386.942 no sujeto a devolución, resultando solamente el importe a devolución de Bs.7.719.052 por el periodo fiscal de marzo 2010.



## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

**I.2.1.** Que existió una **indebida confirmación de la depuración de notas fiscales de transporte**, que vulneró el reconocimiento del 13% del IVA previsto en el art. 8-a) y 11 de la Ley N° 843, art. 24.3 del Decreto Supremo (DS) N° 25465 por cuanto las facturas por el servicio de transporte observadas por el SIN, sí tienen el crédito correspondiente al IVA, porque si bien la Ley N° 3249 establece en su artículo único que a partir del primer día hábil siguiente a la publicación de la norma, el servicio internacional de empresas bolivianas de carga por carretera incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia está sujeta a régimen de tasa cero en el IVA, dicha norma estaba sujeta al cumplimiento de requisitos previsto en el art. 3 del DS N° 28656 de 25 de marzo de 2006, en ese entendido, las empresas que no cumplieran los requisitos o que no se hubieran acogido a dicho régimen, se mantuvieron en el régimen general, por lo que las facturas 350, 348, 349, 1507, 1492, 664, 601 y 600 tienen derecho al crédito fiscal IVA, motivo por el cual, debe disponer la devolución total de la suma de Bs.10.722 indebidamente reducido.

Acusó también el incumplimiento de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0012-06 de 19 de abril de 2006, de modo que no corresponde la observación de las facturas antes citadas porque no se cumplió el procedimiento operativo y los mecanismos de control administrativo para la aplicación del régimen IVA Tasa Cero, a cuyo efecto el art. 5.II, III y IV estipula que las facturas deben llevar la leyenda “sin derecho a crédito fiscal IVA” prueba de que las facturas 350, 348, 349, 1507, 1492, 664, 601 y 600 tienen crédito fiscal, requisito indispensable para gozar del beneficio de tasa cero en el IVA, por lo cual debe revocarse la resolución impugnada y se disponga la devolución del crédito fiscal de Bs. 10.722.

**I.2.2. Facturas Observadas por Medios Fehacientes de Pago.**- Señala que, en relación a la observación del crédito fiscal de Bs.1.376.220.-, por supuesta falta de medios fehacientes de pago de las facturas Nos. 403, 404, 405, 406 y 407 emitidas por la Corporación Minera de Bolivia (COMIBOL), no habiendo reconocido la AGIT la diferencia del crédito fiscal dentro del 87% de lo efectivamente pagado y demostrado con medios fehacientes de pago de las facturas, cuando la misma resolución de recurso jerárquico evidenció en el punto iii cada una de las facturas observadas, que la EMV, en el proceso de verificación presentó el reporte “determinación del importe facturado N° 403, 404, 405, 406 y 407”, en los que expuso el registro detallado de los lotes que corresponderían a los importes facturados y sus medios de pago, evidenciando en las columnas “valor de la factura” y “cifras”, que coinciden con el importe efectivamente facturado en las notas fiscales citadas, reportes donde se consideran la liquidación provisional en dólares, el líquido pagable final y Regalías Mineras (RM), cuyos resultados coinciden con el 87%, de las cuales la EMV retuvo y empozó las RM por la compra de concentrados a COMIBOL, por lo que considera que el crédito fiscal observado no asciende a la suma de Bs 1.376.220, sino a la suma total de Bs 1.104.528,05, existiendo una diferencia de Bs 271.691,95 dentro del 87% de lo efectivamente pagado y demostrado, para lo que presentó cuadros demostrativos, depuración o descuento que considera fueron incorrectamente valorados.



*Órgano Judicial*

**1.2.3. Retención por Concepto de RM.-** Al respecto, el demandante manifiesta que, la retención efectuada por EMV a los proveedores de concentrados de estaño por concepto de RM, observadas a las facturas 403, 404, 405, 406 y 407 emitidas por COMIBOL, se encuentran respaldadas con liquidaciones que adjuntó y que éstas constituyen medios fehacientes de pago que fueron revisadas y confirmadas por la AGIT, por lo que considera que no corresponde respaldar con formularios que acrediten la retención y el empoce efectuado a la entidad recaudadora, menos adjuntar la RA emitida por el Ministerio de Minería y Metalurgia, documentos que además no fueron requeridos o incluidos en el Formulario de Requerimiento del SIN Oruro. Por lo tanto afirma que, del monto total facturado, la AT debió descontar la parte correspondiente a la RM, tal como se refleja en las declaraciones presentadas por EMV, donde del valor neto de la compra disminuye la RM por los lotes de mineral.

A fin de acreditar los hechos manifiesta que, adjuntó el Libro de Regalías de Compras-Control Regalía Minera, en el que registra un total de \$us. 485.955,55 que al tipo de cambio 6.97 da como resultado Bs.3.387.110,00, que coincide con el monto pagado en el Form. 3009, esto en relación a COMIBOL, aclarando que en el mismo código están registradas algunas regalías de otras Cooperativas, registradas en el mismo código emitido por el SIN, que respaldan la retención y el empoce de RM de las facturas Nos. 403, 404, 405, 406 y 407 observadas.

Respalda su demanda también en los fundamentos de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0186/2012 de 5 de marzo, que expresa: Se evidenció que la Gerencia Distrital Oruro del SIN, para establecer la selección de la muestra de facturas relacionadas a la exportación, verificó en SIRAT que la COMIBOL - Empresa Minera Huanuni, en el período fiscal marzo 2010, efectuaron la declaración de sus ventas con la presentación y pago de las declaraciones juradas del IVA e IT; y efectuaron el control cruzado con dicho proveedor, estableciendo que las facturas Nos. 403, 404, 405, 406 y 407 son válidas para crédito fiscal, por cuanto fueron registradas en el Libro de Ventas IVA y declaradas en los Formularios correspondientes de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2010, y dichas diferencias no afectan al fisco, asimismo durante el proceso de verificación demostró el demandante la compra de insumos mediante notas fiscales, comprobantes contables, órdenes de transferencia bancaria y liquidaciones finales, documentos que de acuerdo a los arts. 66.11, 70.4 del Código Tributario Boliviano (CTB), constituyen medios fehacientes de pago y respaldo de la realización de actividades y operaciones gravadas.

**1.3. Petitorio.**

Concluye solicitando se declare probada la demanda, consiguientemente revoque la Resolución impugnada, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 00186/2012, que resuelve revocar parcialmente la RA CEDEIM Previa N° 23-00857-11 de 12 octubre.

## II. De la contestación a la demanda.

La AGIT, se apersona al proceso y responde negativamente a la demanda con el memorial presentado el 19 de septiembre de 2013, que cursa de fojas 60 a 66, y señala lo siguiente:

Que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0454/2012 de 2 julio, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, respecto a las **facturas sujetas al beneficio de tasa cero en el IVA**, corresponde remarcar que la normativa contenida en la Ley N° 3249 de 1 de diciembre de 2005 y la RND-10-0012-06 de 19 de abril de 2006, señalan que el servicio de transporte internacional de empresas bolivianas de carga por carretera estará sujeto al régimen de tasa cero en el IVA, el cual es aquel originado en el país con destino final en el exterior o aquel originado en el exterior, con destino final en el país, sin perjuicio del lugar en el que se realice la contratación o pago, en ambos casos, corresponde emitir una sola factura gravada a tasa cero en el IVA, considerando el tramo nacional e internacional.

En el caso, la AT, observó que el total de las facturas emitidas por el servicio de transporte, se evidencia que las mismas fueron emitidas por el servicio de transporte de Oruro-Bolivia a Arica-Chile, debiendo aplicarse el régimen tasa cero en el IVA y si bien, las facturas no consignan la leyenda "sin derecho a crédito fiscal" se debe considerar la normativa vigente al estar alcanzadas por el Régimen de Tasa Cero IVA; por lo que no son válidas para respaldar el crédito fiscal sujeto a devolución.

Con relación a las **facturas observadas por medios fehacientes de pago** no se encuentran completamente respaldadas, siendo el mismo un respaldo parcial por Bs.53.141.364,14, habiéndose observado el importe de Bs.1.329.036 por las facturas Nos. 403, 404, 405 y 406; y en cuanto a la factura N° 407 para la depuración parcial de crédito fiscal, la AT consideró un pago solamente de Bs.1.629.008,60, existiendo una diferencia no cancelada de Bs.362.951,14, cuyo crédito fiscal depurado alcanza a Bs.47.184.

Además, en la indicada suma de Bs.1.629.008,60, se encuentra un importe por concepto de retención de regalía minera por la transacción reflejada en la factura 407, que alcanza a \$us. 230.411,40, importe que según el sujeto pasivo fue incorrectamente observado, sobre el punto, señaló que la citada operación de retención no se encuentra respaldada con los formularios oficiales que acrediten la retención señalada y empoce respectivo a la entidad recaudadora, que se constituyen en medios fehacientes de pago conforme a la previsión del art. 70.4 del CTB.

Hizo constar también, que la acción contencioso-administrativa es un proceso en la vía ordinaria de puro derecho, por lo que no corresponde la presentación de prueba alguna que no hubiera sido considerada ante la administración tributaria y ante la autoridad de impugnación tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 610/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa  
Metalúrgica Vinto contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

## II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la EMV, manteniéndose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 0454/2012 de 2 de julio.

## III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

1. La AT notificó a la EMV el 9 de septiembre de 2010, con la Orden de Verificación-CEDEIM N° 0010OVE00393, cuyo alcance comprende la verificación de los hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal del periodo marzo 2010, en la modalidad Verificación Previa CEDEIM; como también notificó el Requerimiento F:4003 No.104637, en el cual solicitó la presentación de las Declaraciones Juradas del IVA e IT, Libros de Ventas y Compras, Notas Fiscales de respaldo del Débito y Crédito Fiscal, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros y Dictamen de Auditoria de la gestión 2010, Libros de Contabilidad (Diario, Mayor), Kardex, Inventarios, Registro Único de Exportador RUE, Registro de FUNDEMPRESA, Facturas Comerciales de Exportación, Formularios de solicitud de CEDEIM, Declaraciones Únicas de Exportación DUE's, Documentos de respaldo a las Exportaciones, Medios fehacientes de pago de las facturas mayores a 50.000 UFV, Contratos suscritos con sus clientes (fs. 2 y 9 de antecedentes administrativos c. I).

Que la AT de acuerdo con el Acta de Entrega y Devolución de Documentos N° 03821 solicitó documentación, la cual fue presentada el 9 de julio de 2011 por la EMV, consistente en las declaraciones juradas Forms. 210 y 400 del periodo marzo 2010, Libro de Ventas y Compras IVA, Estados Financieros de la gestión 2010, Comprobantes de Ingreso y Egreso, Dictamen de Auditoria, Libros de Contabilidad, Registro Único de Exportador vigente, Formularios de Solicitud Cedeims y documentos de respaldo a las exportaciones (fs. 10 de antecedentes administrativos c. I). La AT emitió el Informe CITE: SIN/GDO/DF/VE/INF/172/2011 de 13 de octubre, en el que respecto a los gastos de realización señala que las Facturas Nos. 410, 411, 412 y 421 no cuentan con contratos por lo que presume que estos son del 45% como establece el art. 10 del DS N° 25465; observando el crédito fiscal de Bs.1.386.942 debido a que existen notas fiscales que no generan crédito fiscal conforme al DS N° 28656 y RND N° 10-00012-06, Tasa cero IVA al servicio de transporte internacional cuyo crédito depurado asciende a Bs.10.722; en cuanto a los medios fehacientes de pago de facturas con importes iguales o superiores a 50.000 UFV de acuerdo a la verificación de los medios de pago, procedió a depurar el monto de Bs.1.376.220., y concluyó que el importe sujeto a devolución alcanza a Bs.7.719.052 por IVA del periodo marzo 2010 (fs. 891-895 de antecedentes administrativos c.5).

La AT notificó a la EMV el 17 de octubre de 2011, con la RA CEDEIM PREVIA N° 23-00857- 11 de 12 de octubre, en la que establecía como

importe sujeto a devolución del período marzo 2010 la suma de Bs.7.719.052 y como importe no sujeto a devolución la suma de Bs.1.386.942; producto de la depuración de crédito fiscal (fs. 900-903 vta. de antecedentes administrativos c.5).

Contra dicha Resolución, la EMV interpuso recurso de alzada, resuelto mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA 00186/2012 de 5 de marzo, en la que revocó parcialmente la RA CEDEIM PREVIA N° 23-00857-11 de 12 de octubre, dejando sin efecto el reparo de Bs.1.386.942 conformado por Bs.10.722 por crédito fiscal no sujeto a la tasa cero en el IVA y Bs.1.376.220 por crédito fiscal de facturas superiores a 50.000 UFV's, por consiguiente como importe sujeto a devolución un total de Bs.9.105.994 por el periodo fiscal de marzo 2010.

Ante la mencionada Resolución de Alzada, la AT impugnó la misma interponiendo Recurso Jerárquico, por lo que la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0454/2012 de 2 de julio, revocando totalmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0186/2012 de 5 de marzo, manteniendo firme y subsistente la RA CEDEIM PREVIA N° 23-00857- 11 de 12 de octubre, manteniendo firme el reparo de Bs.1.386.942 como no sujeto a devolución y resultando como importe sujeto a devolución la suma de Bs7.719.052.-, correspondiente al Periodo Fiscal marzo 2010, resolución que es impugnada en la presente demanda por la EMV.

**2.** 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).

**3.** Cursa también, el apersonamiento de Verónica Jeannine Sandy Tapia, en representación legal de la Gerencia Distrital Oruro del SIN, como tercero interesado, quien con memorial de fs. 80 a 82 vta., se apersonó al proceso y señaló respecto a las facturas Nos. 350, 348, 349, 1507, 1492, 664, 601 y 600 fueron emitidas por el servicio de transporte internacional, y de acuerdo con lo definido en la Ley N° 3249 y DS N° 28656, las mismas se encuentran alcanzadas por el Régimen de Tasa Cero del IVA, por lo tanto no son válidas para respaldar el crédito fiscal sujeto a devolución.

En cuanto a los medios fehacientes de pago, manifiesta que la AT aplicó correctamente las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes, ya que de la revisión de antecedentes se constató que las facturas Nos. 403, 404, 405, 406, y 407 emitidas por COMIBOL no contaban con los medios fehacientes de pago que respalden su totalidad de las compras efectuadas, y observó solamente una parte de cada una de dichas facturas porque al haber verificado la compra-venta del mineral y su pago por lotes, observó solo una parte de las facturas porque solo evidenció los medios fehacientes de pago de los lotes que le fueron presentados e identificados, situación aceptada por la EMV al haber indicado que los medios de pago no respaldan el total de la compra.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda interpuesta por la EMV, manteniendo firme y subsistente la Resolución ahora impugnada.

**4.** Concluido el trámite, se decretó Autos para Sentencia cursante a fs. 124 de obrados.



#### IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, se identifican de manera clara dos puntos de controversia, los cuales son: **a)** Determinar si la AT obró de manera incorrecta al haber depurado crédito fiscal de facturas referidas al servicio de transporte correspondiente a la carga por carretera Internacional con aplicación de Tasa Cero en el IVA; **b)** Establecer si corresponde la depuración de las Facturas emitidas por la Empresa Minera Huanuni-COMIBOL, los cuales por tener monto superior a UFV's 50.000, fueron sujetas a verificación de medios fehacientes de pago habiéndose concluido que no se acreditó el 100% del pago total del importe facturado.

#### V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

**V.1.** Respecto a la **Depuración de Notas Fiscales** de las facturas Nos. 350, 348, 349, 1507, 1492, 664, 601 y 600 emitidas por transporte internacional sujetas al beneficio de tasa cero en el IVA, cabe señalar que, de una revisión de los antecedentes administrativos, la AT realizó el papel de trabajo "*Depuración de Crédito Fiscal*" con la finalidad de determinar si las facturas de compras cumplen con todos los requisitos legales establecidos para generar crédito fiscal IVA, empero, las mismas detallan que el servicio prestado corresponde a **Transporte Internacional** con aplicación de tasa cero en el IVA porque se realizó el traslado de **Oruro-Bolivia a Arica-Chile**, siendo evidente que las facturas Nos. 350, 348, 349, 1507, 1492, 664, 601 y 600 fueron emitidas por servicio de transporte internacional, en consecuencia, se trata del pago del flete por dicha prestación, sujeta al régimen especial de tasa cero previsto por el DS N° 28656 de marzo de 2006, que señala, la aplicación del régimen de tasa cero en las operaciones de transporte internacional de carga, incrementará la complejidad de las empresas bolivianas, reduciendo el impacto del IVA en esa actividad, por cuanto no repercute al IVA en el precio consignado en la factura, como también la RND N° 10-0012-06 de 19 de abril de 2006, determina el procedimiento operativo y los mecanismos de control administrativos para que se aplique el régimen tasa cero en el IVA, disponiendo en su art. 3 que el servicio de transporte internacional de carga por carretera sujeto a beneficio fiscal, es aquél originado en el país con un destino final en el extranjero o aquél originado en el exterior con destino final en el país, sin perjuicio del lugar en el que se realice la contratación o pago, correspondiendo emitir una sola factura gravada a tasa cero en el IVA, tomando en cuenta el tramo nacional e internacional.

Ahora bien, sobre el Régimen Tasa Cero, el artículo único de la Ley N° 3249 de 1 diciembre de 2005, establece que el Servicio de transporte internacional de empresas bolivianas de carga por carretera, estará sujeto al régimen de tasa cero en el IVA, pero la aplicación de la tasa referida no significa que el sujeto pasivo sea beneficiario de la devolución del crédito fiscal porque no constituye exportación de servicios, por consiguiente no son válidas las facturas señaladas para respaldar el crédito fiscal sujeto a devolución, debiendo mantener este Tribunal firme y subsistente la depuración de crédito fiscal de las ocho facturas descritas como se estableció en la Resolución de recurso jerárquico, no siendo evidente el reclamo de la EMV en este punto.



**V.2.** En cuanto a las **Facturas Observadas por Medios Fehacientes de Pago**, cabe señalar que, el art. 12.III del DS N° 27874, que modificó al art. 37 del DS N° 27310, dispone que cuando se solicite la devolución impositiva, las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deben ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago para que la AT reconozca el crédito correspondiente. El art. 70.4 del CTB, complementa como obligación del sujeto pasivo, respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, como documentos y/o instrumentos públicos, como establecen las normas respectivas, el art. 66.11 del CTB, dispone que la AT tiene facultades para aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deben ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago legal. La ausencia del respaldo hace presumir la inexistencia de la transacción.

Las normas que regulan la materia y que se encontraban vigentes en el momento de la presentación de la solicitud de devolución impositiva y de la verificación efectuada por la AT, y concretamente en el art. 37 del DS N° 27310, modificado por el DS N° 27874, señala que: *“cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a CINCUENTA MIL 00/100 UNIDADES DE FOMENTO A LA VIVIENDA, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente”* (sic).

De lo expuesto, a efectos de resolver la segunda controversia, corresponde referir que en el periodo que fue sujeto a revisión previa, la EMV adquirió de la COMIBOL, concentrados de estaño y que por dichas compras, se expidieron las facturas; 403, 404, 405, 406 y 407 por un total de Bs.63.364.729,68, suma de dinero sobre la que se pretende el reconocimiento de crédito fiscal; sin embargo, la AT evidenció que la indicada cantidad se había documentado parcialmente con medios fehacientes de pago, en una suma de Bs.53.141.364,14 efectuados el 8, 9 y 10 de abril de 2010 que respalda el pago parcial de las facturas Nos. 403, 404, 405 y 406 de acuerdo al papel de trabajo de Determinación del Importe efectivamente pagado cursante a fs. 716 de antecedentes administrativos (c.4) y a los comprobantes de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas del Banco Central de Bolivia, liquidaciones finales y cuadros demostrativos de cancelación parcial cursante a fs. 742, 744, 777, 779, 813 y 815 de antecedentes administrativos (c.4 y 5) conforme indica la Resolución impugnada a fs. 14 de obrados, motivo por el cual, determinó depurar el crédito fiscal solicitado en un monto de Bs.1.376.220, que representa el objeto de la presente impugnación en este punto.

La empresa demandante alega en su demanda, que en la RA CEDEIM Previa N° 23-00857-11 emitida por la AT, no se consideró que se efectuó retención de la regalía minera conforme a lo dispuesto por el art. 1 de la Ley N° 3787 y que *las liquidaciones adjuntas por los concentrados de estaño*, constituyen medio fehaciente de pago, por lo que no corresponde



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 610/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica Vinto contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

---

respaldarlas con los formularios oficiales que acrediten la retención señalada, habilitando al efecto y el empoce respectivo a la entidad recaudadora como un medio fehaciente de pago, sin embargo, este argumento resulta inadmisibile a la luz de las normas que reglamentan la devolución impositiva en análisis, pues es evidente que el mandato legal es claro en cuanto a que todas las compras por importes mayores a 50.000 UFV's, deben ser respaldadas con medios fehacientes de pago, por lo que no puede suponerse que la aplicación de la ley es suficiente, sino que debió demostrarse el efectivo empoce de las sumas retenidas como regalías mineras en la cuenta de la entidad recaudadora de dichas regalías mineras mediante la presentación del formulario correspondiente conforme a lo previsto por el art. 21 del DS N° 29577 de 21 de mayo de 2008, consiguientemente, como reconoce la propia empresa demandante, no se ha pagado el 100% de las facturas en razón de haberse efectuado retención cuyo pago, se reitera, no ha sido acreditado.

Según los detalles existentes de cada factura, la Autoridad Jerárquica no desconoció el reconocimiento parcial de los gastos efectuados dentro el 87% por parte de la AT, argumentando lo siguiente: *que si bien la normativa vigente no contempla la figura que respalde la observación parcial de una factura, se entiende que la Administración Tributaria pudo haber observado el total de cada una de las facturas, empero, al haber verificado la compra-venta de mineral y su pago por lotes, observó solo una parte de las facturas...(sic)...debido a que solo evidenció los medios fehacientes de pago de los lotes que le fueron presentados e identificados, situación aceptada por la EMV al indicar que los medios de pago no respaldan el total de la compra por lo que esta instancia jerárquica en cumplimiento del Parágrafo II, Artículo 63 de la Ley 2341, referido a que en ningún caso podrá agravarse la situación inicial del recurrente...*

De lo precedentemente analizado y considerado por la Autoridad Jerárquica, se tiene demostrado, que efectivamente existen diferencias con relación a los importes facturados en las mencionadas facturas Comerciales de Exportación, mismas que debieron ser respaldas documentalmente, a efecto de su devolución impositiva, en observancia del art. 70.4 del CTB, que establece que el sujeto pasivo en sus obligaciones tributarias deberá **“respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se determine en las disposiciones normativas respectivas”**, normativa concordante con el art. 20 del D.S. N° 25465 que exige a los exportadores que soliciten y obtengan la devolución de impuestos y que deberán llevar registros contables establecidos por disposiciones legales y estados financieros que cumplan las normas jurídicas aplicables y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En observancia a ello la AT en previsión del art. 126 del CTB regula las modalidades de devolución tributaria a través de parámetros, coeficientes, indicadores u otros identificando la cuantía de los impuestos sujeto a devolución impositiva.

Por consiguiente en cumplimiento a la normativa precedentemente citada, es ineludible la obligación de presentar la documentación pertinente y necesaria, que proporcione información fehaciente sobre los gastos efectuados por el sujeto pasivo, por ende, la empresa demandante no



puede fundar en su propio incumplimiento los deberes establecidos por las normas legales.

Asimismo la EMV, debió prever lo estipulado por el art. 37 del DS N° 27310, modificado por el DS N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, referido a los medios fehacientes de pago, por lo que se concluye que en el presente caso los argumentos vertidos por la parte actora, resultan insostenibles frente a las normas que reglamentan la devolución impositiva en análisis, pues el mandato legal es claro, cuando determina, que las compras por importes mayores a 50.000 UFV's, deben ser respaldados con medios fehacientes de pago, lo cual no aconteció en el presente caso, por tanto esta facultad no está sujeta a la discrecionalidad de la AT, sino condicionada por ley, no resultando evidente el reclamo de la EMV en este agravio.

**V.3.** Con relación a la **Retención de la RM**, cuyo pago tampoco fue demostrado, permite concluir que la empresa demandante debió demostrar el efectivo empoce de las sumas retenidas como RM en la cuenta de la entidad recaudadora mediante la presentación del formulario correspondiente conforme a lo previsto por el art. 21 del DS N° 29577 de 21 de mayo de 2008, que dispuso que las empresas de fundición y refinación de minerales y metales, están obligadas a la retención y empoce de la RM de sus proveedores de minerales, en el **formulario oficial** habilitado al efecto, hasta el 15 del mes siguiente en que se efectuó la retención. (las negrillas son nuestras).

Es necesario considerar que la presentación de una solicitud de devolución impositiva, conlleva el deber ineludible de respaldar con información fehaciente los gastos efectuados por el exportador y que son objeto de devolución, siendo en consecuencia, responsabilidad del interesado acreditar en todos los casos con la documentación pertinente y legalmente establecida, resultando entonces, que la inobservancia de la normativa de cumplimiento obligatorio, es únicamente atribuible a la responsabilidad del interesado, situación que aconteció en el presente porque la EMV no respaldo por medios fehacientes de pago según el Comprobante de Bancos Dólares y Movimiento de Cuentas del Banco Central de Bolivia y liquidaciones finales cursante a fs. 720, 722 y 724 de antecedentes administrativos (c.4) conforme indica la Resolución impugnada a fs. 15 vta. de obrados.

En cuanto a la documental acompañada a la demanda, que cursa de fs. 17 a 20 que fue observada por la autoridad demandada en el memorial de contestación, se tiene que al no haber sido presentada o discutida en sede administrativa, no puede ser objeto de valoración en la presente acción contencioso administrativa, ya que por mandato expreso del art. 780 del CPC, se tramita como proceso ordinario de puro derecho en razón a que dichas pruebas no constituyen documentación nueva o de reciente conocimiento, es decir, no se evidencia de manera objetiva, que haya existido algún óbice para su presentación y consideración oportuna en sede administrativa, que amerite en esta instancia, valorar circunstancias no discutidas por la AT; de donde resulta que la sentencia que se pronuncia, se refiere exclusivamente a declarar la legalidad y legitimidad



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 610/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa  
Metalúrgica Vinto contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

Órgano Judicial

del acto administrativo impugnado, o en su caso, su revocatoria por haberse conculcado las normas que rigen a la administración.

**V.4. Conclusiones.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, de las pretensiones deducidas en la demanda y la contestación, se concluye lo siguiente:

La EMV no consideró que, los servicios de transporte internacional se encuentran sujetos al régimen tasa cero conforme lo establecen, los artículos, único de la Ley N° 3249, 3 DS N° 28656 y la RND 010.00012.06, en consecuencia no se encuentran gravados por el IVA, en atención que este impuesto se paga sólo cuando el proveedor preste servicios de transporte al interior del país; por consiguiente la Autoridad demandada aplicó correctamente la normativa señalada, depurando de forma correcta el crédito fiscal de las facturas mencionadas ya que detallan que el servicio de transporte corresponde a Transporte Internacional con aplicación de tasa cero en el IVA porque se realizó el servicio de transporte de Oruro-Bolivia a Arica-Chile.

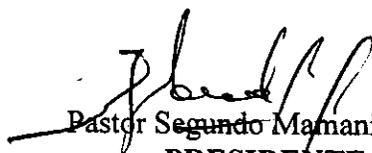
La empresa demandante no cumplió con el art. 37 del DS N° 27310, modificado por el DS N° 27874 como tampoco el art. 21 del DS N° 29577 de 21 de mayo de 2008, por lo que se evidencia que, la empresa actora no respaldó con medios fehacientes de pago los gastos de sus operaciones en cumplimiento de la normativa señalada, por lo tanto la AT como la autoridad demandada, actuaron adecuadamente.

Por lo argumentado, se concluye que la AGIT obró correctamente al dictar la Resolución impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fojas de 21 a 26 y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0454/2012 de 02 de julio, dictada por la AGIT.

**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.**

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamoraño  
**MAGISTRADO**

Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

Norka Natalia Mesaado Guzmán  
**MAGISTRADA**

Maritza Surtura Juaquirina  
**MAGISTRADA**

Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA**

GESTIÓN: 2016

SENTENCIA N° 88 FECHA 30 de marzo

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 11.221.6

Conforme  
VOTO DISIDENTE:

Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**