



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA
SENTENCIA N° 94
Sucre, 26 de agosto de 2019

DATOS DEL PROCESO Y DE LAS PARTES.

Expediente : 161/2016 - CA
Demandante : Empresa Metalúrgica Vinto
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Tipo de proceso : Contencioso Administrativo
Resolución Impugnada: Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ
0307/2016 de 1 de abril
Magistrada Relatora : María Cristina Díaz Sosa

VISTOS: La demanda contenciosa-administrativa de fs. 24 a 27 vta. presentada por la Empresa Metalúrgica Vinto (E.M.V.), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0307/2016 de 1 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 31, la contestación de fs. 35 a 42, los memoriales de réplica y dúplica cursantes de fs. 111 y 116 a 121 vta., respectivamente, el apersonamiento del tercero interesado de fs. 77 a 80 vta., los 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. de la Resolución de Recurso Jerárquico y denuncia que la AGIT mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01286-15 que establece como importe no sujeto a devolución la suma de Bs. 1.611.089,00.-; sin considerar que los descuentos efectuados por la Administración Tributaria (AT) por las diferencias generadas por el tipo de cambio en las facturas de Huanuni y Colquiri, se deben a que el cálculo en la emisión de dichas facturas se realizó con el tipo de cambio venta, pero los pagos realizados por la empresa y las transferencias efectuadas por el Banco Central de Bolivia en su cuenta dólares se efectivizaron con el tipo de cambio compra,

existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, pudiendo optar la empresa por el uso de cualquiera de ellos, ya que ambos son oficiales; sin embargo la Resolución Jerárquica desconoce tal diferencia en las facturas N° 1089, 1092 y 1093 de COMIBOL-Huanuni y las facturas N° 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146 y 147 de COMIBOL- Empresa Minera Colquiri, pese a que presentó los respectivos medios fehacientes de pago que acreditan que fueron canceladas y la transacción efectivamente realizada, por lo que solicita se disponga la devolución de los importes depurados de Bs. 35.199,00.- y Bs. 81.858,10.-

En relación a la depuración de Bs. 26.638,18.- de la factura N° 1090 de Huanuni, validada por la AGIT bajo el argumento de que los documentos presentados acreditan el pago de obligaciones impositivas y no el pago a los proveedores, manifiesta que de dicho importe Bs. 10.888,99.- provienen de la diferencia generada por el tipo de cambio venta utilizado en la emisión de la factura y el tipo de cambio compra aplicado en los pagos de la empresa y las transferencias realizadas por el Banco Central de Bolivia, no correspondiendo su depuración. Asimismo, los restantes Bs. 15.749,19.-, devienen del cargo por Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) que el Banco Central de Bolivia realiza a las cuentas de la empresa por las transacciones efectuadas con la COMIBOL, deducción que no corresponde, ya que estos pertenecen a transacciones pasadas, debiendo ordenarse su devolución.

Alega que de igual forma en el caso de la factura N° 147 emitida por COMIBOL-Colquiri, se depuró indebidamente Bs. 12.331,00.- procedentes del cargo por ITF a las cuentas de la empresa, cuando esto no corresponde por pertenecer a transacciones pasadas; además la deducción de Bs. 10.931,00.- deviene de la diferencia entre el tipo de cambio venta utilizado en la emisión de la factura y el tipo de cambio compra aplicado en los pagos de la empresa y las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia, no correspondiendo su depuración. Por último, solicita la devolución de Bs. 179,00.- cuyo motivo de deducción se desconoce.

Solicita se tenga presente que el IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes le venden el mineral incrementando



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

su valor en un 14,94%, por lo que en su actividad la E.M.V. cobra solo su costo de tratamiento y vende a la cotización internacional, destinándose los CEDEIM recuperados a la devolución de los proveedores de concentrados, siendo esta recuperación de vital importancia para su funcionamiento y en consecuencia para la generación de empleo y excedentes para el país, pues la exportación de impuestos provocaría que no tengan condiciones competitivas para captar concentrados y exportar el metálico.

I.2. Petitorio.

Concluye solicitando se declare Probada la demanda y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0307/2016, en la parte impugnada.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 12 de octubre de 2016, cursante de fs. 35 a 42, argumentando lo siguiente:

Señala que la demanda expone argumentos generales, repetitivos y subjetivos, desconociendo los requisitos establecidos en el art. 327 del Código de Procedimiento Civil, pues no establece la existencia de violación, errónea o indebida aplicación de la ley, constituyéndose la demanda en un recurso carente de relevancia jurídica en el presente proceso de puro derecho, pues no realiza una fundamentación pertinente de agravios ni una crítica al fallo recurrido.

Transcribe los argumentos contenidos en el punto 3.1.1. de la Resolución de Recurso Jerárquico y sostiene que cumplió con el debido proceso, habiendo sido oído y juzgado el demandante en igualdad de condiciones, sin que pudiera desvirtuar los cargos establecidos por la AT respecto a la depuración por falta de medios fehacientes de pago, prevista en el art. 66 num. 11 de la Ley N° 2492 CTB y el art. 12 del DS N° 27874.

Invocando el Auto Supremo N° 767 de 24 de diciembre de 2013, la Sentencia N° 280 de 7 de octubre de 2014 y las Leyes N° 3446 y 234, y detallando los antecedentes del proceso, en relación a la diferencia por tipo de cambio refiere que evidenció que los importes consignados en las facturas N° 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146 y 147 emitidas por

COMIBOL-Colquiri y N° 1089, 1090, 1092 y 1093 de COMIBOL-Huanuni, efectivamente fueron expresados en Bolivianos al tipo de cambio de venta Bs. 6,96/\$us., habiéndose registrado en los Comprobantes de Bancos Dólares, el pago expresado en dólares a través del Banco Central de Bolivia, no obstante, en las notas de liquidación final que la AT admitió como medios fehacientes de pago por las mencionadas facturas, se advierte que la unidad de contabilidad, consigno el importe a abonar al proveedor en moneda nacional considerando el tipo de cambio de compra de Bs. 6,86/\$us., lo que en suma generó la diferencia total de Bs. 1.282.573,09, dejando además en evidencia la falta de respaldo con medios fehacientes de pago del importes total de Bs.12.392.996,76 y un crédito fiscal no válido de Bs. 1.611.089,00.-

Asimismo, sobre la depuración de Bs. 15.749,19 y Bs. 12.510,47, por pago del ITF, que correspondería a transacciones pasadas, manifiesta que evidenció que la E.M.V. realizó transferencias de fondos de su cuenta en dólares americanos a las cuentas de sus proveedores en Bolivianos, por lo cual los montos del impuesto fueron retenidos por la entidad financiera al momento de efectuar las transferencias correspondientes al pago de las facturas N° 1090 y 147, aspecto que se evidencia en los medios de pago aportados por el contribuyente y que muestra el pago de dicha obligación impositiva, empero esto no demuestra el pago a los proveedores por las facturas observadas, no correspondiendo admitir el agravio expuesto. Con relación a la existencia de una diferencia de Bs. 405.- por error en cálculos, manifiesta que el sujeto pasivo formuló el agravio sin precisar el origen de la discrepancia ni aportar los medios para su verificación.

Establece que evidenció que el contribuyente no respaldó el total de las transacciones conforme el art. 37 del DS N° 27310, modificado por el art. 12. III. del DS N° 27874, por lo que los argumentos del demandante no demuestran de forma indubitable un incorrecto análisis o que la resolución jerárquica no se sustentó en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable conforme dispone el art. 211.III. de la Ley N° 2492 CTB, limitándose a realizar afirmaciones generales y no precisa, sin exponer razonamientos de carácter jurídico tributario por las cuales cree que su



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

pretensión es correcta y no fue considerada por la AGIT, no siendo posible que el Tribunal supla la carencia de carga argumentativa.

Invocando como precedentes doctrinarios a la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0446/2012 y como jurisprudencia a la Sentencia N° 30/2014 de 14 de mayo 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 0307/2016 de 1 de abril, emitida por la AGIT.

III. APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO

Mediante memorial presentado el 1 de noviembre de 2016, la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó al proceso en su condición de tercero interesado y contestando a la demanda manifestó que aplicando lo dispuesto en los artículos 66. 11) y 70. 4) de la Ley N° 2492 CTB, además del art. 37 del DS N° 27310 modificado por el art. 12.III. del DS N° 27874, ha constatado que los medios fehacientes de pago presentados por el contribuyente no respaldan en su totalidad los importes de las facturas revisadas.

Agrega que de la revisión de las facturas emitidas por COMIBOL - Huanuni y COMIBOL - Colquiri, pudo evidenciar que las mismas fueron emitidas en dólares por las empresas proveedoras, sin embargo en estas también se expresa el importe en bolivianos, señalándose que el tipo de cambio utilizado es el de 6,96 \$us. por lo que la EMV debió proceder al pago total del importe expresado y determinado en Bolivianos en las facturas y al tipo de cambio señalado, sin embargo, contrastados con los medios fehacientes de pago presentados por el contribuyente, se estableció la existencia de un saldo entre el monto efectivamente pagado y el monto por el cual se emitió la factura, no existiendo respaldo del mismo, generando la apropiación de un crédito fiscal no válido, motivando con ello su depuración, al amparo del principio de verdad material y la Sentencia Constitucional 0636/2012-A.

A partir de ello señala que la falta de medios fehacientes de pago generó la depuración del crédito que asciende a Bs. 1.611.089,00.-, y que habiéndose comunicado los resultados al contribuyente el mismo no presentó objeción a las observaciones establecidas en la verificación; pudiendo evidenciarse además que al tenor de los artículos 12 y 13 de la Ley N° 1489 y 3 del DS N° 25465, las devoluciones son erogaciones que realiza el Estado a favor de un particular exportador con el fin de cumplir el principio de neutralidad impositiva, procediendo la devolución del IVA efectivamente pagado por los insumos incorporados en los productos de exportación, siempre y cuando se hubiere realizado efectivamente la exportación, no habiéndose vulnerado los derechos del sujeto pasivo, quien debió presentar todos los documentos que acrediten efectivamente las compras realizadas, conforme lo dispone el art. 76 de la Ley N° 2492 CTB.

En relación al descuento del ITF, que la EMV pretende considerar como pago, aclara que el descuento es efectuado a su proveedor por la retención que se realizó a su cuenta bancaria por concepto de ITF, no siendo correcto que la EMV pretenda trasladar esta obligación a su proveedor cuando el art. 4 de la Ley N° 3446 señala que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria; encontrándose demostrado que sus actos observaron en todo momento los principios de legalidad y presunción de legitimidad, imparcialidad, verdad material, publicidad y buena fe previstos en el art. 4 de la Ley N° 2341 LPA, respetando además los derechos y garantías reconocidos en la CPE, careciendo de sustento legal la demanda contenciosa administrativa.

III. Petitorio

Solicita se declare **Improbada** la demanda interpuesta por la E.M.V. y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01286-15 de 16 de septiembre.

IV. 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:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

IV.1 El 12 de agosto de 2015, la AT notificó a la EMV con la Orden de Verificación Externa N° 14990200537, dando inicio a la verificación del crédito fiscal correspondiente al IVA del período enero 2014 en la modalidad Verificación Previa - CEDEIM, solicitando al contribuyente la presentación de la documentación pertinente.

IV.2 Como resultado de la verificación realizada la AT emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/0247/2015 de 1 de septiembre, señalando que el contribuyente no demostró el pago total del importe consignado en facturas mayores iguales o superiores a Bs. 50.000,00.-, habiendo procedido a la depuración del crédito fiscal de Bs. 1.611.089,00.-

IV.3 En virtud al referido informe, la AT emitió y notificó la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01286-15 de 25 de septiembre, en la que establece como importe sujeto a devolución la suma de Bs. 10.113.145,00.-, y como no sujeto a devolución la suma de Bs. 1.611.089,00.-

IV.4 Interpuesto el Recurso de Alzada, fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0021/2016, que Revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01286-15 y dejó sin efecto el importe observado de Bs. 92.609,00.- por diferencia de cambio, estableciendo como importe sujeto a devolución la suma de Bs. 10.202.754,00.-. 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 0307/2016 de 1 de abril, que revocó parcialmente la de alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01286-15 de 16 de septiembre, restableciendo como importe sujeto a devolución sólo la suma de Bs. 10.113.145,00.-.

V. 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: **1)** Si la AGIT validó incorrectamente la depuración de la diferencia generada por el tipo de cambio Bs./\$us, en el pago de las facturas emitidas por COMIBOL - Huanuni y COMIBOL - Empresa Minera Colquiri; **2)** Si corresponde la devolución de los importes retenidos por las entidades bancarias por cargo del Impuesto a las Transferencias Financieras, en las facturas N° 1090 y 147; y **3)** Si corresponde la devolución de Bs. 179,00.- cuyo motivo de deducción se desconoce.

VI. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

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:

VI.1. Sobre los Certificados de Devolución Impositiva CEDEIM.

El DS N° 25465 que reglamenta el procedimiento para la devolución de impuestos a las exportaciones, en relación a la devolución del IVA prevé:

"Artículo 3°.- (Impuesto al valor agregado) El crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme a las normas del artículo 11 de la Ley N° 843 (texto ordenado vigente) No se entenderá como costo, a los efectos de lo establecido en el párrafo precedente, la sola depreciación de los bienes de capital y de los activos fijos, sino el pago total que se hubiere realizado por su importación o compra en mercado interno.

La determinación del crédito fiscal para las exportaciones se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley N° 843 (texto ordenado vigente). Como los exportadores no generan, o generan parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare, en el período fiscal respectivo, será devuelto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.”

Por su parte, la Ley N° 843, en sus artículos pertinentes, respecto al cálculo y determinación del IVA en los casos de devolución impositiva establecen:

“Artículo 11.- 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.

En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este Título I.

Artículo 5.- Constituye la base imponible el precio neto de la venta de bienes muebles, de los contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente.

Artículo 8.- Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán:

a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida.

Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.”

VI.2. Sobre los medios fehacientes de pago.

Según lo desarrollado por la doctrina tributaria y el Diccionario de la Lengua Española (Espasa-Calpe 2005), se entiende que: “medio fehaciente de pago, es el instrumento fidedigno empleado en una transacción, en virtud del cual se da testimonio de la certeza de la cancelación o pago en la compra

de bienes o contratación de servicios, herramienta comúnmente aceptada entre particulares, en un mercado, comercio, institución y la administración pública, comenzando por el dinero en efectivo, tarjetas bancarias (débito o crédito), transferencias entre entidades financieras (pagarés, letras de cambio, pólizas, etc.), hasta los medios de pago online vía internet (compra electrónica, comercio electrónico, etc.).

Al respecto, este Tribunal Supremo de Justicia en su vasta jurisprudencia ha establecido que la validez del crédito fiscal se encuentra condicionada a la concurrencia de los siguientes requisitos esenciales contemplados en los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y 8 del DS 21530: *a) Que la transacción se encuentre respaldada con la factura original; b) Que la compra se encuentre vinculada a la operación gravada; y c) Que la transacción se hubiere realizado efectivamente;* debiendo acreditarse en este último requisito la transferencia de dominio de los bienes y la onerosidad en la transacción, respaldada con los respectivos medios fehacientes de pago.

Por su parte el art. 12.III del DS N° 27874 de 26 de noviembre de 2004 que modifica el art. 37 del DS 27310, Reglamento de la Ley 2492 CTB, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras iguales o mayores a 50.000.- UFV's, deben ser respaldadas por medios fehacientes de pago para que la administración tributaria reconozca el crédito correspondiente; en el mismo sentido, el art. 70 num. 4 y 5 de la Ley N° 2492 CTB establecen la obligación del sujeto pasivo de respaldar sus actividades y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden.

VI.3. Sobre el Impuesto a las Transacciones Financieras.

La Ley N° 3446, que regula el Impuesto a las Transacciones Financieras, en su artículo 4, establece como sujetos pasivos del impuesto a: *"(...) las personas naturales o jurídicas, titulares propietarias de cuentas corrientes y cajas de ahorro, sea en forma individual, mancomunada o solidaria; las que realizan pagos o transferencias de fondos; las que adquieren cheques de gerencia, cheques de viajero u otros instrumentos financieros similares existentes o por crearse; las que sean beneficiadas de la recaudación o cobranza u ordenen pagos o transferencias; las que instruyan las transferencias o envíos de dinero y las que operen el sistema de pagos, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria que tendrá*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

quien ordene la entrega o reciba los fondos, por las operaciones que ha realizado con el operador; las que 3 rediman o cobren Depósitos a Plazo Fijo; las que rescaten cuotas de participación y/o sus rendimientos en Fondos de Inversión, a que se refiere el Artículo 2 de la presente Ley”

VII. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

VII.1. De la diferencia generada por el tipo de cambio.

En relación a la denuncia de la E.M.V. de que la AT hubiese descontado las diferencias generadas por el tipo de cambio utilizado en los pagos efectuados mediante transferencias bancarias de las facturas de los proveedores COMIBOL – Empresa Minera Colquiri y COMIBOL-Huanuni, se advierte primeramente, que en antecedentes cursan las facturas N° 139, 140, 141, 142, 143, 144, 145, 146 y 147 emitidas por COMIBOL- Empresa Minera Colquiri, consignando los precios de compra de mineral en Bolivianos, encontrándose establecida como aclaración en la descripción de las mismas facturas que la conversión del importe de venta inicial en dólares se realizó con el tipo de cambio 6.96/\$us..

Ahora bien, entre los comprobantes contables y documentación presentada por el contribuyente a la AT como medios fehacientes de pago que respaldan estas facturas, se encuentran, entre otros, las notas de liquidación final cursantes a fs. 589, 596, 614, 621, 628, 635, 642, 649 y 657 de los Anexos 3 y 4, donde se evidencia que la División de Compra de Minerales de la E.M.V. instruyó expresamente al departamento de Contabilidad de la E.M.V. que se proceda a la liquidación de los importes que describen dichos comprobantes en **moneda nacional** a favor del proveedor COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, pues si bien en estos se consigna un importe en dólares, en la misma nota de liquidación final, la propia empresa realiza la conversión de este importe con el tipo de cambio 6.86/\$us. y ordena que se efectúe el abono del importe obtenido en moneda nacional a la cuenta bancaria del proveedor, consiguientemente la E.M.V. efectuó y registró los pagos a cuenta de las facturas en Bolivianos, habiendo sido reconocidos estos importes por la AT a favor de la E.M.V. y validado el crédito fiscal que generan a favor del contribuyente, sin que se hubiese generado una presunta diferencia en las transferencias bancarias ni efectuado la AT depuración del crédito fiscal por variación en el tipo de

cambio como alega la E.M.V., sino que al no haberse acreditado el pago del saldo restante de la factura en bolivianos, este no pudo ser validado a efectos de conceder la devolución impositiva solicitada del IVA.

En el caso de las facturas 1089, 1090, 1092 y 1093 emitidas por COMIBOL - Huanuni, que también consignan el precio de la transacción en Bolivianos, aclarando en la descripción que la conversión del importe inicial de venta en dólares se la realizó con el tipo de cambio 6,96/\$us., se tiene que, a diferencia del caso anterior, los comprobantes contables presentados por el contribuyente y las notas de liquidación final cursantes a fs. 664, 684, 699 y 716, instruyen el pago a cuenta de importes consignados en dólares a favor de dichas facturas; sin embargo, en los reportes del Banco Central de Bolivia remitidos de forma adjunta como medios fehacientes de pago cursantes a fs. 662, 681, 696, 698 y 714, se evidencia que al momento de realizar las transferencias se efectuó la conversión de los importes en dólares a bolivianos, con el tipo de cambio compra 6,86/\$us., generando que el pago a cuenta a favor del proveedor se realice finalmente en bolivianos.

En virtud a esta situación, se entiende que el demandante reclama que la diferencia que se habría generado por la conversión de los importes pagados en bolivianos aplicándose el tipo de cambio compra 6,86 \$us., no tendría que afectar su derecho al crédito fiscal, debiendo reconocerse el pago de las facturas en la proporción que cubren los importes consignados en dólares, sin considerar la diferencia que genera en su perjuicio su conversión a moneda nacional, ya que al ser ambos tipos de cambio oficiales, podría optar por el uso de cualquiera de ellos.

Al respecto resulta menester resaltar que en virtud a lo dispuesto en los artículos 5, 8 y 11 de la Ley N° 843, concordantes con los artículos 3 y 10 del DS N° 25465, se constituye en base imponible para el cálculo del IVA el precio de venta de consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente, sobre el cual se aplica la alícuota del 13% para determinar el importe del impuesto que genera en el caso del IVA, débito fiscal para el vendedor y en contraprestación crédito fiscal a favor del comprador.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En este entendido cuando la E.M.V. solicita la devolución impositiva del crédito fiscal contenido en las facturas números 1089 de Bs. 1.170.345,30.- ; 1090 de Bs. 6.700.919,36.-; 1092 de Bs. 10.613.070,14 y 1093 de Bs. 9.879.579,20.- emitidas por COMIBOL - Huanuni, constituye su deber el aportar los medios que acrediten el pago efectivo a su proveedor, de los montos totales consignados en dichas facturas en bolivianos, con el fin de poder exigir la devolución del crédito fiscal contenido en cada una de ellas, correspondiendo computar en este caso los importes efectivamente recibidos por el proveedor en moneda nacional como pagos de las facturas, evidenciándose que en este caso la conversión de los importes en dólares que realiza el Banco Central de Bolivia, con la anuencia de la E.M.V. y de forma previa al abono de los fondos a las cuentas del proveedor COMIBOL-Huanuni, muestra que, pese a que en la contabilidad de la E.M.V. estos importes se consignaron en dólares, los fondos recibidos efectivamente por el proveedor fueron en bolivianos, correspondiendo validar los importes a los que alcanzan los pagos en bolivianos y no así en dólares, como pretende el demandante, pues estos son los montos efectivamente recibidos por el proveedor como pago a cuenta de las facturas, sin que esta situación represente que la AT hubiese realizado una depuración del crédito fiscal por el tipo de cambio, sino que simplemente ha constatado los importes efectivamente percibidos por el proveedor, como pagos por la transacción fiscalizada.

Ahora bien, con el fin de esclarecer este tópico, es importante resaltar que si bien el mismo Banco Central de Bolivia, establece dos tipos de cambio oficiales para el dólar, el de venta y el de compra, al momento de efectuar una transacción con efectos impositivos, resulta necesario identificar el tipo de cambio con el que se llevará a cabo la transacción de principio a fin, ya que si en la factura se convierte el precio de venta con el tipo de cambio de 6.96 \$us. y después se pretende realizar el pago con el tipo de cambio compra 6.86 \$us. la diferencia de Bs. 0,10 quedará impaga, generando en consecuencia una apropiación indebida de crédito fiscal, pues si se valida esta situación, el comprador se beneficiaría de forma extra con el crédito fiscal de los Bs. 0,10 que en los hechos nunca pagó a su proveedor,

resultándole imposible acreditar el tercer presupuesto establecido para la validez del crédito fiscal.

VII.2. Del descuento por pago del ITF

En cuanto al presunto descuento por ITF de Bs. 15.749,19.- de la factura N° 1090 emitida por COMIBOL - Huanuni y Bs. 12.331,00.- de la factura N° 147 emitida por COMIBOL - Empresa Minera Colquiri, se advierte que la E.M.V. pretende que se considere como parte del pago al proveedor el importe descontado por las entidades financieras por concepto de ITF, ya que este correspondería a transacciones pasadas, sin embargo, no acredita o explica en qué forma el pago del ITF, ya sea que corresponda a las transacciones actuales o anteriores, representa a su vez un abono o pago por la compra de mineral en favor del proveedor, para que este pueda ser considerado un medio fehaciente de pago que respalde las transacciones descritas en las facturas N° 1090 y 147.

Asimismo, el art. 4 de la Ley N° 3446, prevé que el sujeto pasivo del ITF es el titular de la cuenta bancaria que realiza el pago o la transferencia de fondos, consiguientemente, el importe pagado por este concepto representa un gasto financiero propio de la E.M.V., no siendo posible su asimilación como pago a cuenta de la compra de minerales a favor de los proveedores, ya que su destino y finalidad no es el pago de la transacción en sí, así como tampoco puede considerarse una retención, por cuanto no recae sobre el proveedor la obligación del pago del ITF,

VII.3. Del descuento de Bs. 179,00.-

Por último, en relación a la solicitud de devolución de Bs. 179,00.- cuyo motivo de deducción se desconoce, al no encontrarse establecido el origen de dicha deducción ni especificado de donde obtiene el demandante esta diferencia, este Tribunal se encuentra impedido de ingresar a verificar la veracidad de esta denuncia, pues no dispone de datos ni elementos suficientes que le permitan detectar e identificar con precisión la acción u omisión en que hubieren incurrido las instancias administrativas para generarle dicho agravio, a efecto de realizar sobre ellos el respectivo control de legalidad.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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. 24 a 27 vta., interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto y en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0307/2016 de 1 de abril, emitida por la AGIT.
Regístrese, comuníquese y cúmplase.

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

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N° 94
Fecha: 26 de agosto de 2016
Libro Tomas de Razón N° 1

Ante mí:

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

Abog. Claudio A. Castellón Mansilla
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

J.R.V.



A.G.T.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA**
EXPEDIENTE N° 161/2016 - CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:40** del día **01** de **OCTUBRE** de 2019, notifiqué a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
TRIBUTARIA

CON SENTENCIA DE 26 DE AGOSTO DE 2019; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Signature]
 ABOGADO JOSÉ VÁSQUEZ
 EFICIALE DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Testigo: VANIA OROS ARELLANO
 C.I. 12835058 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **14:41** del día **01** de **OCTUBRE** de 2019, notifiqué a:

EMPRESA METALURGICA "VINTO"

CON SENTENCIA DE 26 DE AGOSTO DE 2019; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Signature]
 ABOGADO JOSÉ VÁSQUEZ
 EFICIALE DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Testigo: VANIA OROS ARELLANO
 C.I. 12835058 Ch.

J.R.V.



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 161/2016 - CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 14:42 del día 01 de OCTUBRE de 2019, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL ORURO DEL S.I.N.
"3ER INT"

CON SENTENCIA DE 26 DE AGOSTO DE 2019; mediante Cedula fijada en Secretaria de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

ABOG. Jorge Rios Vásquez
SECRETARÍA DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: VANIA OROS ARELLANO
C.I. 12835058 Ch.