



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

27-06-16

10:45

SALA PLENA

SENTENCIA: 120/2016
 FECHA: Sucre, 30 de marzo de 2016
 EXPEDIENTE N°: 688/2011.
 PROCESO: Contencioso Administrativo.
 PARTES: Empresa Metalúrgica Vinto contra la
 Autoridad General de Impugnación Tributaria.
 MAGISTRADA RELATORA: **Norka Natalia Mercado Guzmán**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 28 a 32 vta., interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0554/2011 de 19 de septiembre de 2011, dictada por Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 58 a 61, la réplica de fs. 68, dúplica de fs. 73, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El representante legal de la Empresa Metalúrgica Vinto en su demanda señala que el 15 de marzo de 2011, fue notificado con la Resolución Administrativa CEDEIM 23-00038-11, emitida por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, determinando que la devolución impositiva que corresponde a Vinto por el Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal abril de 2008, asciende la suma de Bs. 1.739.806 de un monto solicitado de Bs. 4.926.085; sin embargo dicha resolución aplicó erróneamente la Ley 3249, el Decreto Supremo 28656 y la RND 010.00012.06 y además, efectuó un erróneo descuento al considerar que no se demostró el pago de la totalidad de las facturas 215 y 216 emitidas por la COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y 1013 emitida por la Compañía Minera Colquiri, aseveración que es falsa.

Aduce que, la indicada resolución de la Administración Tributaria fue parcialmente revocada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz (ARIT-LPZ), cuando en Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0313/2011 de 27 de junio de 2011, se dispuso dejar sin efecto el reparo de Bs. 3.186.279, conformado por Bs. 3.183.067 por crédito fiscal de facturas superiores a 50.000 UFV. y Bs. 3.212 por crédito fiscal no sujeto a la tasa cero en el IVA, declarando en consecuencia, como importe sujeto a devolución la suma de Bs. 3.186.279, más Bs. 1.739.806 establecidos en el segundo numeral de la parte resolutive del acto impugnado, sumando un total de Bs. 4.926.085 por el periodo fiscal abril 2008.

Sin embargo, ante el recurso jerárquico planteado por la Administración Tributaria, la AGIT, mediante la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0554/2011 de 19 de septiembre de 2011, determinó revocar parcialmente la resolución de la alzada, en la parte referida a facturas de

transporte sujetas al beneficio de tasa cero en el IVA, por las cuales debe mantenerse firme la depuración de crédito fiscal por Bs. 3.112, así también se mantiene firme y subsiste la depuración de crédito fiscal emergente de la factura 1013 (parcial) por el importe de Bs. 566.532. Por otra parte, se confirma el crédito fiscal válido por Bs. 113.502 por las facturas 216 y 1013 (parcial) y Bs. 2.503.033 por la no inclusión de la factura 215 en la solicitud de devolución impositiva, más lo autorizado por el Departamento de Recaudación del SIN de Bs. 1.739.806, haciendo un total de Bs. 4.356.341 sujeto a devolución; quedando observado el importe de Bs. 569.744 como no sujeto a devolución.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Haciendo un recuento de los fundamentos de la resolución del recurso jerárquico, que impugna en el presente proceso, fundamentó su demanda señalando:

1. Que existió una **indebida confirmación de la depuración de notas fiscales de transporte**, que vulneró la normativa legal vigente correspondiente al reconocimiento del 13% del IVA por el servicio de transporte, ya que si bien la Ley 3249 establece en su artículo único que a partir del primer día hábil siguiente a la publicación de la referida Ley, 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, sin embargo dicha norma estaba sujeta al cumplimiento de los requisitos previstos en el art. 3 del Decreto Supremo (DS) 28656 de 25 de marzo de 2006, en ese entendido, las empresas que no cumplían los requisitos o que no se hubieran acogido a dicho régimen, se mantuvieron en el Régimen General, por lo que las facturas **1151, 1160, 337, 529 y 321** tienen derecho al crédito fiscal IVA, motivo por el cual, no corresponde su depuración.
2. Acusó también el **incumplimiento de la RND-10-0012-06 de 19 de abril de 2006**, señalando 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 en el IVA, a cuyo efecto el art. 5º-II, III y V estipula que una vez realizadas las adecuaciones señaladas en los artículos anteriores, los sujetos pasivos o terceros responsables estarán habilitados para dosificar las facturas sin derecho a crédito fiscal, las cuales deberán llevar la leyenda "sin derecho a crédito fiscal IVA" y podrán ser emitidas para respaldar los servicios de transporte internacional de carga por carretera.
3. En cuanto a los **medios fehacientes de pago**, argumentó lo siguiente:
 - a) Con relación a la **Factura 216 emitida por la COMIBOL Empresa Minera Huanuni**, hace presente que la Resolución Jerárquica con fundamento propio dejó sin efecto la observación de la Administración Tributaria por la suma de Bs. 92.096,53 cuyo crédito fiscal alcanza a la suma de Bs. 11.973.-, confirmando en este punto la Resolución de Alzada, sin embargo deja expresa constancia que esta factura fue



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 688/2011 Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica Vinto contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

cancelada y efectivamente respaldada en el cien por cien por la Empresa Metalúrgica Vinto, aspecto que probó con los medios fehacientes de pago.

- b) Con respecto a la **Factura 1013 emitida por la Compañía Minera Colquiri**, la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, revocó parcialmente la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la observación por la suma de Bs. 566.532, cuando sólo debió mantenerse la observación por Bs. 564.731,32.-, suma que, corresponde al 13% no demostrado con medios fehacientes de pago, por ello, al haberse mantenido firme una diferencia indebidamente retenida de Bs. 1.800, pide su devolución.

I.3. Petitorio.

Por lo expuesto, solicitó que se declare probada la demanda.

II. De la contestación a la demanda.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente, mediante memorial que cursa de fs. 58 a 61, señalando lo siguiente:

No obstante que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0554/2011 de 19 de septiembre de 2011, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, le corresponde remarcar que la normativa contenida en la Ley 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, empero, la aplicación de la mencionada tasa no implica que el sujeto pasivo sea beneficiario de la devolución del Crédito Fiscal (IVA), por no constituir exportación de servicios. Agrega que el art. 3 de la RND 10-0012-06 dispone que el servicio de transporte internacional de carga por carretera sujeto al beneficio fiscal, es aquél 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.

Refiere que del detalle consignado en las facturas 1151 y 1160 emitidas por Intermar Chura SRL, la factura 529 emitida por la Cooperativa de Transporte Nacional e Internacional Mejillones Ltda. y la factura 321 emitida por la Empresa de Transportes Emperador SRL, se evidencia que las mismas corresponden al transporte de estaño metálico en lingotes desde Oruro hasta el puerto de Arica-Chile, por lo que el servicio de transporte se enmarca en la definición dispuesta en el art. 2 inc. b) del DS 28656, pues si bien el servicio de transporte se inicia en Bolivia su destino final es Arica-Chile, por lo que el servicio prestado por las empresas de transporte estaba sujeto a lo dispuesto en la Ley 3249 Régimen Tasa Cero.

Con relación a la factura 337 emitida por la Coop. Transporte San Cristóbal Oruro Ltda., refiere que la misma no expone el detalle del origen y el destino del servicio, lo cual ha impedido establecer con certeza si el

servicio corresponde al transporte internacional, no obstante, de acuerdo con la Consulta del Padrón se verificó que la citada empresa registra desde el 21 de febrero de 2008, la actividad principal de Transporte de Carga Internacional con la característica tributaria el *Régimen Tasa Cero al IVA transporte de carga internacional*, por lo que tampoco correspondía que VINTO respalde su crédito fiscal.

Aclara que la factura 216 al no encontrarse completamente respaldada con medios fehacientes de pagos, pues cuenta con respaldo parcial, la Administración Tributaria observó sólo una parte de la factura, si bien la normativa no contempla la figura que respalda la observación parcial se entiende que pudo haber observado la totalidad, empero, al haber verificado la compra venta del mineral y el pago por lotes, observó sólo una parte de la factura, debido a que sólo evidenció los medios fehacientes de pago de los lotes que le fueron presentados.

Además, los pagos efectuados alcanzan un total de \$us. 198.448,43 por lo que se tiene que la diferencia con el importe facturado de \$us. 9.608,15, importe que de acuerdo con la información señalada por el sujeto pasivo corresponde exactamente al importe retenido por concepto de regalía minera; sobre el punto, señaló que según el art. 1 de la Ley 3787, el comprador de minerales debe retener la Regalía Minera liquidada por sus proveedores, por tanto, se concluyó que no corresponde la observación respecto al importe de \$us. 9.608,15 correspondiente a la factura 216.

Hace constar que el saldo del importe observado de la factura 1013 que corresponde a la retención del 13%, la Empresa Metalúrgica Vinto no presentó documentación que evidencie el pago de dicha diferencia, por consiguiente se confirmó la depuración del crédito fiscal, por cuanto no respaldó con medios de pago.

II.1. Petitorio.

Por lo expuesto pidió se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS PROCESALES.

A efecto 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 Resolución Administrativa CEDEIM 23-00038-11 de 14 de enero de 2011, pronunciada por la Administración Tributaria, autorizó la devolución mediante CEDEIM de **Bs. 1.739.806.-** por el IVA del periodo fiscal abril 2008 y estableció el monto de Bs. 3.186.279 no sujeto a devolución que fue descontado de la solicitud. (fs. 867 a 870 Anexo 5 de antecedentes administrativos).
2. Contra la indicada resolución, la Empresa Metalúrgica Vinto interpuso Recurso de Alzada, el que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0313/2011 de 27 de junio de 2011, que resolvió revocar parcialmente la Resolución



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 688/2011 Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica Vinto contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Administrativa CEDEIM Previa No. 23-00038-11, consecuentemente dejó sin efecto el reparo de Bs. 3.186.279 conformado por Bs. 3.183.067 correspondiente al crédito fiscal de facturas superiores a 50.000 UFV y Bs. 3.212 por crédito fiscal no sujeto a tasa cero en el IVA; declarando como importe sujeto a devolución Bs. 3.186.279 más Bs. 1.739.806 establecidos en el segundo numeral de la parte resolutive de la Resolución Administrativa impugnada, sumando un total de **Bs. 4.926.085**, por el periodo fiscal abril 2008 (fs. 58 a 62 Anexo 6).

3. Impugnada la Resolución de Alzada por la Administración Tributaria, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0554/2011 de 19 de septiembre de 2011, que determinó **revocar parcialmente** la Resolución de Alzada en la parte referida a las facturas de transporte sujetas al beneficio de tasa cero en el IVA, manteniendo firme la depuración de crédito fiscal que alcanza a Bs. 3.212.- así también mantiene firme y subsistente la depuración de crédito fiscal emergente de la factura No. 1013 (parcial) por el importe total de Bs. 566.532. Por otra parte, **confirma** el crédito fiscal válido por Bs. 113.502 por las facturas 216 y 1013 (parcial) y Bs. 2.503.033 por la no inclusión de la factura 215 en la solicitud de devolución impositiva, más lo autorizado por el Departamento de Recaudación del SIN de Bs. 1.739.806, haciendo un total de **Bs. 4.356.341** sujeto a devolución, quedando observado el importe de Bs. 569.744 como no sujeto a devolución (fs. 108 a 123 Anexo 6).
4. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC).
5. Concluido el trámite, se decretó autos para Sentencia, conforme consta a fs. 252 de obrados.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, la controversia se centra en determinar si en el caso de la solicitud de devolución impositiva presentada por la Empresa Metalúrgica Vinto correspondiente al periodo fiscal abril de 2008, la Resolución de Recurso Jerárquico vulneró la normativa correspondiente al reconocimiento del 13% del IVA, por el Servicio de Transportes, incurriendo en aplicación errónea de la Ley 3249, el DS 28656 y la RND 010.00012.06, y que además, observó indebidamente la factura 216; y si corresponde la devolución de la diferencia con respecto a la factura 1013.

IV. 2. Conclusiones.

En ese marco y establecido el objeto de la controversia, se concluye lo siguiente:

Respecto a la acusación que existió indebida confirmación de la depuración de las **facturas 1151, 1160, 529, 321 y 337 por transporte internacional de carga**, al haberse determinado que no generan crédito fiscal en aplicación de lo dispuesto por la Ley 3249, artículo 2 del Decreto

Supremo 28656 y la RND 10-0012-06; corresponde precisar que dichas facturas, que cursan de fs. 39 a 43 del expediente, fueron expedidas por empresas de transporte, siendo su concepto el transporte de carga desde Oruro, hasta Arica-Chile; en consecuencia, se trata del pago del flete por transporte internacional de carga, sujeto al régimen especial de tasa cero previsto en la Ley 3249 de 1 de diciembre de 2005, que en su Artículo Único dispuso la aplicación del Régimen Tasa Cero a partir del primer día hábil de 2006, que fue reglamentado en el DS 28656 de 25 de marzo de 2006 y la RND 010.00012.06 de 19 de abril de 2006, cuya vulneración acusa la empresa demandante, sin considerar que se trata del cumplimiento de un mandato legal contenido en las normas citadas, independientemente del registro del transportista o de la habilitación de notas fiscales sin la leyenda "sin derecho a crédito fiscal IVA", considerándose además que la RND 10-0012-06 emitida el 19 de abril de 2006, estableció también de manera imperativa que por efecto del Régimen Tasa Cero, las facturas emitidas a partir del 3 de enero de 2006, por la prestación de servicio de transporte internacional de carga por carretera, no son válidas para crédito fiscal, por consiguiente, la depuración de la suma de Bs. 3.212, fue correcta.

En cuanto a la **Factura 216 emitida por la COMIBOL**, se tiene que la Empresa Metalúrgica Vinto, en la demanda, deja expresa constancia que la decisión de la Resolución de Recurso Jerárquico, si bien con fundamento propio dejó sin efecto la observación de la Administración Tributaria por la suma de Bs. 92.096,53 cuyo crédito fiscal alcanza a la suma de Bs. 11.973, confirmando en este punto la Resolución de Alzada, pero sin embargo aclara que esta factura fue cancelada y efectivamente respaldada en el cien por cien (100%) por la Empresa Metalúrgica Vinto, aspecto probado con los medios fehacientes de pago; al respecto se tiene que la empresa demandante en lo referido a este punto, no ha señalado el agravio efectivo que le hubiese causado la decisión emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, limitándose sólo a **dejar presente o constancia** que la Autoridad demandada dejó sin efecto la observación de la Administración Tributaria confirmando la decisión de alzada, pero no señala concretamente el agravio sufrido con dicha determinación, por lo que no corresponde emitir pronunciamiento alguno al respecto.

Con relación a la **Factura 1013 emitida por la Compañía Minera Colquiri**, la empresa demandante señala que la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada observó la suma de Bs. 566.532, cuando en los hechos sólo debía mantenerse la observación por Bs. 564.731,32, suma que corresponde al 13% no demostrado con medios fehacientes de pago, manteniendo una diferencia indebidamente retenida de Bs. 1.800, que pide le sea devuelta. En cuanto al importe reclamado, cabe señalar que es evidente que en sede administrativa el sujeto pasivo no presentó documentación alguna que evidencie el pago en demasía, como era su obligación, en consecuencia resulta correcto lo determinado en la Resolución de Recurso Jerárquico que la Empresa Metalúrgica Vinto no cumplió con lo dispuesto por el art. 76 del CTB, que permita evidenciar el pago de dicha diferencia, siendo en consecuencia, responsabilidad del interesado acreditar con la documentación pertinente su reclamo, máxime si la empresa demandante en su acción contencioso administrativa en el



Órgano Judicial

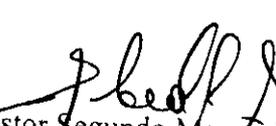
punto 3 bajo el título FUNDAMENTOS TÉCNICO-JURÍDICOS QUE DESVIRTÚAN LA RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO, numeral 3.2.2., tampoco detalla y fundamenta de dónde emerge la diferencia de Bs. 1.800 y de qué manera ha sido retenida; por consiguiente corresponde desestimar la pretensión.

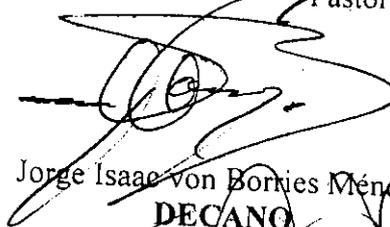
Por lo argumentado, se concluye que la AGIT, ha obrado correctamente.

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 y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0554/2011 de 19 de septiembre de 2011, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

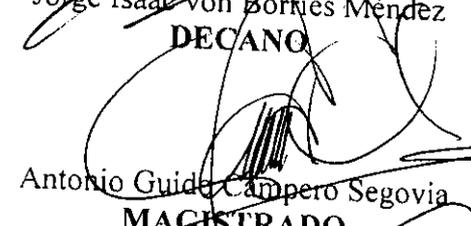
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

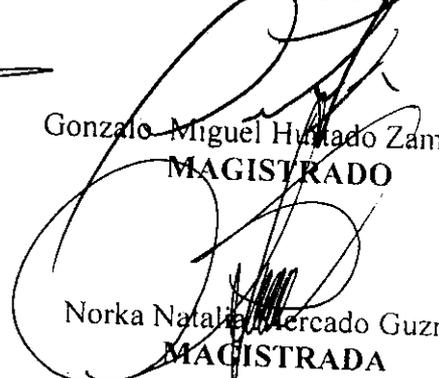
Regístrese, notifíquese y archívese.

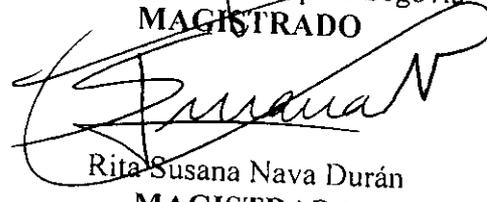

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

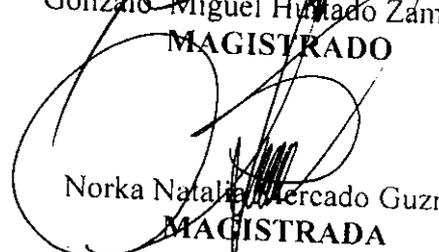

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

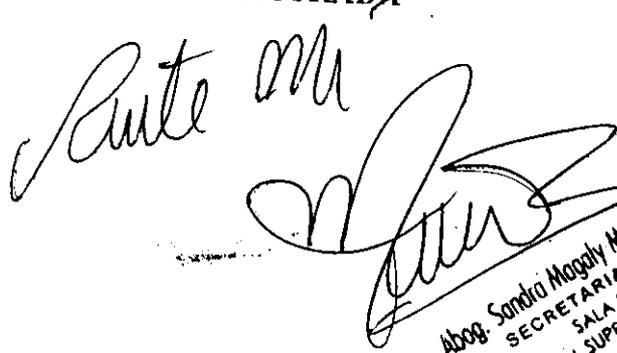

Gonzalo Miguel Huilado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Abog. Sandra Maqaly Mandivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

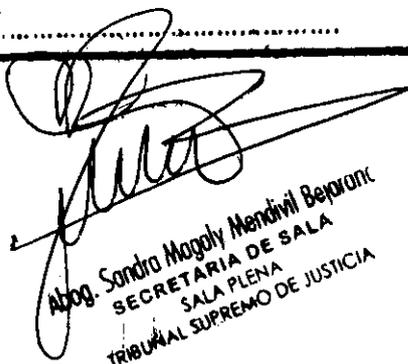
CELEBRACIÓN: 2016.....

SENTENCIA N° 120... FECHA 30 de MARZO

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Conforme

VOTO DISIDENTE:



Abog. Sandra Magaly Mendivil Bepront
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA