



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia Nº 129
Sucre, 3 de octubre de 2017

Expediente : 222/2015 - CA
Demandante : Empresa Metalúrgica Vinto
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Materia : Contencioso Administrativo
Magistrado Relator : Msc. Jorge Isaac von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015 de 1 de junio.

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 20 a 24, interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, representada legalmente por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015 de 1 de junio; la contestación a la demanda de fs. 30 a 33; el Decreto de Autos para Sentencia a fs. 73; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO I:

I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

Que, en fecha 25 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó a la Empresa Metalúrgica Vinto, con la Resolución Administrativa CEDIM Nº 23-00697-14, la cual establece la devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal octubre de 2013, el importe de Bs. 19.687.021, de un monto solicitado por Vinto de Bs.22.640.780, reducción que, según el demandante, no corresponde en razón de que: 1) Se depuro parte de crédito fiscal de las facturas de compra mayores a 50.000 UFV's, supuestamente porque no se ha demostrado el pago del 87% de las facturas Nos. 1021, 1057, 1058, 1060, 1059, 1056, 1052, 95, 1054, 1053, 103, 10, 109, 110, 114, 1050, 101, 1061, 107, 108, 102, 105, 111, 97, 106, emitidas por COMIBOL-EMPRESA MINERA HUANUNI y COLQUIRI, que, en los hechos se pagó el 87% de las mismas, sin embargo el SIN realizo reducciones dentro las sumas pagadas, asimismo irregularmente depuro el crédito fiscal del 14,94% del total de las facturas mayores a 50.000 UFVs., emergente del cual formulo el recurso de alzada, habiéndose emitido la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0221/2015 de 9 de marzo, que resolvió Revocar Parcialmente la Resolución Administrativa Nº 23-00697-14, consecuentemente dejo sin efecto el importe total observado de Bs.262.109, por la diferencia cambiaria y confirma el importe de Bs.2.691.650, como no sujeto a devolución impositiva por falta de medios fehacientes de pago, declarando como sujeto

α

a devolución la suma de Bs.19.687.021 por el periodo fiscal de octubre de 2013 (cursante de fs. 51 a 60).

Resolución que agravia parcialmente a la E.M.V., e impugnada mediante el recurso jerárquico, emitiéndose la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015, que resuelve Confirmar la Resolución de Recurso de Alzada N° 0221/2015.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la demanda Contencioso Administrativa

El demandante, luego de hacer la relación de hechos correspondiente, ingresa a desarrollar los argumentos expuestos por la AGIT en la Resolución Jerárquica y consecuentemente los fundamentos de su demanda, señalando que:

Respecto a los Medios Fehacientes de Pago, el actor transcribe los puntos sobresalientes del subtítulo IV.3.2, xiv y xv de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015, referente a las facturas observadas por medios fehacientes de pago, a ese fin señala que los fundamentos legales que determinan la devolución total del crédito de la suma de Bs.2.659.853,00, por concepto de depuración de medios fehacientes de pago de las facturas iguales o mayores a 50.000 UFVs, que corresponden a la depuración del 14.94% de las facturas Nos. 1021, 1057, 1058, 1060, 1059, 1056, 1052, 95, 1054, 1053, 103, 10, 109, 110, 114, 1050, 101, 1061, 107, 108, 102, 105, 111, 97 y 106 emitidas por COMIBOL EMPRESA MINERA HUANUNI y COLQUIRI, se encuentran respaldada precisamente por las facturas citadas, mismas que se constituyen en medios fehacientes de pago, facturas que le dan a la Empresa Metalúrgica Vinto el derecho de devolución del crédito fiscal IVA, el cual se encuentra respaldado en el recurso de alzada, jerárquico y por normativa que cita: art. 125 Ley 2492, Arts. 1 y 2 de la Ley 1963 que modifica los arts. 12 y 13 de la Ley 1489, art. 8 inc. a) y 11 de la Ley 843, DS. 25465, art. 8 del DS 21530. Concluye señalando que la notas fiscales, cumplen las condiciones fundamentales para su validez y devolución ya que son: 1. Originales; 2. Corresponden al periodo solicitado; 3. Están vinculadas con las operaciones gravadas de la Empresa conforme lo establece el art. 8 inc. a) de la Ley 843, depuración que contraviene toda la normativa citada líneas arriba y sobre todo el art. 2 de la Ley 1963 que modifica el art. 13 de la Ley 1489 de 16 de abril de 1993, que en vez de evitar la expropiación del componente impositivo, está pasando lo contrario, incumplándose de esta manera lo previsto por el art. 11 de la Ley 843, que ante la abundante normativa expuesta, corresponde la devolución del total del crédito de las citadas facturas, más aún si la EMV, demostró mediante notas fiscales comprobante de pago contables, ordenes de transferencias bancarias liquidaciones finales de compra de concentrados de estaño a la empresa que emitió las facturas, cumpliéndose el punto 3), que la transacción se haya realizado efectivamente, que de acuerdo al numeral 11 del Art. 66 y 70-4 de la Ley 2492, se constituyen en medios fehacientes de pago y de respaldo de actividades.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Con relación al Principio de Neutralidad Impositiva, señala que, el referido principio no se está cumpliendo conforme establece el art. 12 y 13 de la Ley 1489 modificada por la Ley 1963.

En relación a las Facturas Nos. 1061 de COMIBOL-Huanuni y N° 111 de COMIBOL-Colquiri, referente al descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) y diferencias por Tipo de cambio, señala que la EMV, en la etapa de verificación presentó como respaldo el Comprobante de Banco Dólares N° BD0100016, en el que refleja el pago de Sus. 1.880.881,39 a favor de COMIBOL-Empresa Minera Huanuni vía Banco central de Bolivia, que el importe incluye el pago de Sus.554.451,29 correspondiente al comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC010000121, también adjunta el extracto bancario del BCB., en el que se registra un cargo de Sus.2.821,32 por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0.15% dentro del cual también incluye Sus. 20.045,22 por el ITF sobre el pago de Sus.554.451,29 de acuerdo a comprobante N° SSC0100000121, que refleja el abono del ITF por Sus.20.045,22 el cual es respaldado con la nota EMV-C-1014/2013, en el que luego de establecer los importes de las Liquidaciones Finales Nos. 1157/2013-F, 1158/2013-F, 1159/2013-F, hace el descuento del ITF por Sus.20.045,22 y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni de Sus.554.451,29 (fs. 1004-1012 de antecedentes administrativos c.6). 2. En relación a la Factura N° 111, en la etapa de verificación presentó el Comprobante de Banco Dólares N° BD00100005, en el que refleja el pago de Sus.2.018.624,48 a favor de COMIBOL-Empresa Minera Colquiri vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de Sus.144.467,39 correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados LC1000110; extracto bancario del BCB en el que se registra un cargo de Sus.3.027,94 por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0,15% dentro del cual también incluye el pago de Sus.15.097,01 por el ITF sobre el pago de Sus.144.467,39 de acuerdo a Comprobante N° LC10000110, mismo que refleja el abono del ITF pro Bs.103.565,49 equivalente a Sus.15.097,01, el cual es respaldado con la nota EMV-C-1028/2013, en el que luego de establecer los importes de las Liquidaciones Finales Nos. 1079/2013-F, hace el descuento del ITF por Sus.15.097,01 y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Colquiri de Sus.144.467,39 (fs. 1052-1058 antecedentes administrativos c.6).

En suma, señala que la EMV del total a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir en lugar de asumir el gasto por este concepto, lo trasladó a su proveedor COMIBOL, aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la Ley N° 3446 en el art. 4, señala que el sujeto pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por tanto corresponde mantener la depuración de Bs.31.600 por las facturas Nos. 111 y 1061.

En relación al tipo de cambio, señala que, la observación de Bs. 197, por diferencia de cambio del ITF cancelado, al dejar sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada el importe de Bs.87.157, en consideración a que dicha diferencia obedece a

la aplicación de los tipos de cambio de compra y venta de dólar y al no haber sido impugnado este aspecto por la Administración Tributaria, se mantiene la observación efectuada de Bs.197, por lo que solicita confirmar en este punto la Resolución de Recurso de Alzada.

Por último, refiere a la situación y limitación de la Empresa Metalúrgica Vinto, que el impuesto IVA metalúrgico fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a su vez a momento de vendernos el concentrado al valor de la cotización internacional de mineral, incrementan a tal valor el 14.94% en su factura, precio con el que compramos el concentrado. Luego al momento de que la E.M.V., funde y luego exporta, únicamente cobra el costo de tratamiento y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIM's recuperados son para devolver a nuestros proveedores de concentrados COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, motivo por el que esta recuperación es vital para el futuro actuar y funcionamiento de la Empresa Metalúrgica Vinto, que como componente de la Bolivia productiva genera empleo y excedentes para el país, lo contrario significaría condiciones no competitivas, para captar concentrados y exportar el metálico.

II.1.1 Petitorio

Con los argumentos que anteceden y transcripción de normativa aplicable, el demandante, solicita se declare probada la demanda y se Revoque la Resolución Impugnada en las partes especificadas.

II.1.2. Admisibilidad

Por decreto de 10 de septiembre de 2015, cursante a fs. 27, se admite la demanda, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado Gerencia Distrital Oruro del SIN.

II.1.3. Citación al demandado

En fecha 22 de febrero de 2016, a horas 17:20 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 57.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante de fs. 39 a 44, contesta negativamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, señalando que:

Con referencia a la primera observación realizada por el demandante, respecto a los medios fehacientes de pago, señala que, se debe tener presente que la instancia de Alzada revocó un crédito fiscal de Bs. 262.108,89 por la diferencia cambiaria correspondiente a las Facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 del proveedor COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, así como de las Facturas Nos. 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

del proveedor COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, situación que no fue objeto de impugnación por la Administración Tributaria entendiéndose su conformidad con el fallo, en ese sentido queda claro que existe una diferencia no pagada que no cuenta con Medios Fehacientes de Pago, que genera un Crédito Fiscal de Bs.2.691.650 (Bs.2.953.759 (-) Bs.262.109) y que no puede ser sujeta de devolución.

En relación al principio de neutralidad impositiva, puntualiza que, el art. 12 de la Ley 1489 modificado por la Ley 1963, señala que los exportadores, recibirán la devolución de impuestos, así el art. 13 de la Ley 1489 modificado por la Ley 1963, aclara que la devolución estará sujeta a reglamentación, es decir el DS 25465 que en su art. 10, establece que la devolución del IVA, será reintegrado según lo dispuesto en los arts. 8 y 11 de la Ley 843, que en el presente caso es evidente que el sujeto pasivo no respalda con medios fehacientes de pago la totalidad de las facturas recurridas, y que además los documentos contables presentados respaldan parcialmente las facturas observadas.

Además señala que, la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por el demandante, no es claro en sus argumentos, toda vez que no explica de que forma la AGIT a través de la Resolución Jerárquica obró incorrectamente.

Con relación al descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras y Diferencias del Tipo de Cambio de las Facturas Nos. 1061 y 111; señala que, la AGIT verifico que la EMV como respaldo a la Factura N° 1061, en la etapa de verificación presentó el Comprobante de Banco Dólares N° BD0100016, en el que refleja el pago de Sus. 1.880.881,39 a favor de COMIBOL-Empresa Minera Huanuni vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de Sus.554.451,29 correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC010000121, también adjunta el Extracto Bancario del BCB en el que se registra un cargo de Sus. 2.821,32 por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0.15%, dentro del cual también incluye Sus. 20.045,22, por el ITF sobre el pago de Sus. 554.451,29 de acuerdo a comprobante N° LC010000121, mismo que refleja el abono del ITF por Sus.20.045,22, el cual es respaldado con la nota EMV-C-1014/2013, en el que luego de establecer los importes de las Liquidaciones Finales Nos. 1157/2013-F, 1158/2013-F y 1159/2013-F, hace el descuento del ITF por Sus.20.045,22 y en definitiva determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni de Sus.554.451,29.

En referencia a la Factura N° 111, en la etapa de verificación presentó el comprobante de Banco Dólares N° BD00100005, en el que refleja el pago de Sus. 2.018.624,48 a favor de COMIBOL-Empresa Minera Colquiri vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de Sus. 144.467,39 correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados N° LC1000110; también adjunta el extracto bancario del BCB en el que se registra un cargo de Sus. 3.027,94 por el ITF que corresponde a la transferencia de fondos equivalente al 0.15%, dentro del cual también incluye Sus.15.097,01 por el ITF sobre el pago de Sus 144.467,39 de acuerdo a Comprobante N° LC10000110, mismo que refleja el abono del ITF por Sus.15.097,01 y en definitiva

determina el monto a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Colquiri de Sus 144.467; concluye manifestando que la AMV del total a pagar a COMIBOL-Empresa Minera Huanuni y Colquiri, por la compra de concentrados de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir, en lugar de asumir el gasto por este concepto, lo trasladó a su proveedor COMIBOL; aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la Ley 3446 en el art. 4 señala que, el Sujeto Pasivo del impuesto es el titular de la cuenta bancaria, por lo que no es correcto que el recurrente pretenda trasladar la obligación a su proveedor; además, los documentos presentados no constituyen de ninguna forma medios de pago, y que del análisis de la documentación se evidencia que la EMV no realizó el gasto por el pago del ITF, por tanto correspondió mantener la depuración de Bs.31.600 por las Facturas Nos. 1061 y 111.

En relación a la observación de Bs. 197 por tipo de cambio; señala que, no se entiende la observación del demandante siendo que la AIT señaló que la diferencia de Bs. 197 entre el importe impugnado por el recurrente de Bs. 87.353,78 detallado en el cuadro "tipo de cambio Colquiri-octubre 2013" a fojas 11 de obrados y el establecimiento por esta instancia de Bs.87.157 según cuadro precedente, se debe a que la EMV por la factura N° 111, consideró como pago el monto de Sus. 159.564,40 siendo que de acuerdo a la nota EVM-C-1028/2013 a fs. 1056 de antecedentes administrativos, Sus.15.097,01 corresponde al Impuesto a las Transacciones Financieras que el Banco Central de Bolivia debitó de la cuenta del recurrente por la transferencia de fondos realizada y Sus. 144.467,39 monto abonado en la cuenta de su proveedor COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, estableciéndose que el recurrente dio cumplimiento a los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492 y art. 37 del DS 27310, modificado por el art. 12 parágrafo II del DS 27874, correspondiendo mantener la diferencia de cambio del ITF cancelado de Bs. 167 (quiso decir 197).

Finalmente sita la doctrina tributaria SIDOT V.3., señalando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0233/2015, AGIT-RJ-0261/2015, AGIT-RJ-0488/2015, Sentencia 238/2013 de 5 de julio de 2013 y la Sentencia 280/2014 de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, como Jurisprudencia.

II.2.1. Petitorio

El demandado, solicita declarar Improbada la demanda Contencioso Administrativa, y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015 de 1 de junio.

II.3. Decreto de autos para sentencia

Concluido el trámite del proceso, con la réplica y dúplica presentada a fs. 68 y 71 a 72, respectivamente, respuesta del tercer interesado de fs. 30 a 33, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 26 de abril de 2016, conforme se verifica a fs. 73.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

CONSIDERANDO III:

III.1. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "*De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los Artículos 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil, sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieran lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada*" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

En ese entendido, del análisis y compulsas de los alegatos, datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0981/2015, de 01 de junio, se establece que, para el caso, el punto de controversia radica en determinar si los importes de las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, cuentan con medios fehacientes de pago sujetos a crédito fiscal.

Previo a resolver la problemática identificada, resulta necesario establecer algunos conceptos, principios y disposiciones normativas:

Respecto a la **valoración razonable de la prueba**, la jurisprudencia constitucional ha establecido que la misma es una labor privativa de los jueces ordinarios y que es imprescindible también, que el recurrente señale en qué medida, en lo conducente, dicha valoración cuestionada de irrazonable de inequitativa o que no llegó a practicarse, no obstante haber sido oportunamente solicitada, tiene incidencia en la Resolución final, es decir, que la Resolución final del proceso hubiera podido ser distinta de haberse practicado la prueba omitida.

En ese marco las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 2221/2012 y 0100/2013, han señalado que: "Un supuesto de 'motivación arbitraria' es cuando una decisión coincide o deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba **o, en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso que influye**, en ambos casos, en la confiabilidad de la hipótesis fácticas (hechos probados) capaces de incidir en el sentido, en los fundamentos de la decisión. Es decir, existe dependencia en cómo cada elemento probatorio fue valorado o no fue valorado para que se fortalezca o debilite las distintas hipótesis (premisas) sobre los hechos.

Por último la Sentencia Constitucional SCP 0510/2013 sobre el **principio de verdad material** e impulso de oficio en los procedimientos administrativos, señaló: "En este entendido, el principio de verdad material de acuerdo a lo previsto en el art. 180.I de la CPE, es uno de los principios que también sustenta o fundamenta la administración de justicia, considerando que la función judicial es única conforme lo dispone el art. 179.I de la Norma Suprema. Dicho principio, en cumplimiento del mandato constitucional, es también uno de los principios que rige el procedimiento administrativo, que ha sido recogido por el legislador.

En efecto el **art. 4 inc. d) de la LPA**, al referirse a los principios generales o configuradores de la actividad administrativa, establece el principio de la verdad material determinando que: 'La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil'.

Así también la doctrina es uniforme al establecer que la verdad material: "**es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso**". No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento'. (ABELAZTURY, CILURZO, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo - Perrot, pág. 29).

De la jurisprudencia constitucional citada y el desarrollo doctrinal glosado, es posible concluir que, **tanto la verdad material como el impulsó de oficio son principios básicos del procedimiento administrativo, su alcance rompe con la suficiencia de la verdad formal estancada en ritualismos procesales y formales, limitada a descansar en la actividad desarrollada por la parte o partes**, que en muchos casos no desentrañan la verdad de los hechos, con lógica de la imposibilidad de alcanzar una justicia material, fin último que persigue la verdad material (las negrillas son nuestras).

En virtud de ello, **su alcance cobra relevancia al orientarse hacia la búsqueda de la verdad, ya no sólo formal, sino material**, esta finalidad importa una ruptura en los esquemas tradicionales que rigen a la actividad administrativa y un cambio de comportamiento de sus actores, fundamentalmente con relación a la administración pública y sus órganos encargados de dirigir los procesos administrativos, pues descarta toda actitud pasiva por parte del administrador, quien influido de este principio rector, ya no puede ser un simple espectador de la actividad administrativa (las negrillas son nuestras).

Ahora bien el art. 4 de la Ley 843, expresa; Art. 4.- El hecho imponible se perfeccionará:

- a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

El art. 8 de la referida Ley, establece: 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 periodo fiscal que se liquida.

Solo darán 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.

El art. 3 del D.S. N° 25465 dispone que: el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por 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 al art. 11 de la Ley N° 843, como los exportadores no generan o generan parcialmente, debito fiscal por operaciones gravadas, después de restar este del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a las alícuota de IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

El art. 12 parágrafo III del D.S. N° 27874, que modifica el art. 37 del D.S. N° 27310, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, **las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.** Asimismo el art. 70 numeral 4 de la Ley 2492, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas (las negrillas son nuestras).

El art. 12 de la Ley N° 1489 modificada por Ley N° 1963, establece "en cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente Ley, recibirán la devolución de Impuestos Internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora".

Así mismo el Art. 13, expresa "con el objetivo de evitar la expropiación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

En síntesis es evidente que el art. 37 del D.S. 27310, refiere que es necesario señalar la obligatoriedad que tienen los contribuyentes en demostrar las transacciones

comerciales mayores a 50.000 UFV's a efectos impositivos, debiendo estar respaldados a través de medios fehacientes de pago (documentos bancarios, cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio que aporte certeza respecto a la transferencia efectiva de dominio de los productos vendidos o comprados) para que la Administración Tributaria Reconozca el crédito correspondiente.

Previo al análisis del presente caso, conviene establecer 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.).

De lo referido, concluimos que el objetivo de los medios fehacientes de pago es validar la realización efectiva de una transacción, la cual también debe de estar respaldada mediante libros, registros generales y especiales, facturas y/u otros documentos conforme lo establece el art. 70, numeral 4) de la Ley 2492.

De lo expuesto, corresponde concluir que, los medios fehacientes de pago, están relacionados con la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el artículo 4. a), concordante con el artículo 8. a) de la Ley N° 843, y el artículo 8 del DS N° 21530.

Conforme a la norma señalada, la Empresa Metalúrgica Vinto, presentó como descargo las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 Colquiri y Nos. 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 Huanuni, cursantes en antecedentes de fs. 787 a 800 del anexo 4, fs. 801 a 1000 del anexo 5 y fs. 1001 a 1081 del anexo 6, depósitos bancarios, documentos contables, libro de compras y ventas IVA, declaraciones juradas formularios 210 y 400, cursantes de fs. 600 del anexo 3 y 601 a 656 del anexo 4; Documentos estos que demuestran las compras de concentrados de estaño realizadas a COMIBOL-EMPRESA MINERA COLQUIRI y COMIBOL-EMPRESA MINERA HUANUNI, actividades respaldadas conforme reza el art. 12 párrafo II del DS 27874 y art. 70 num. 4) de la Ley 2492, constituyéndose en prueba de los hechos alegados conforme el art. 76 de la citada Ley, en estricto cumplimiento del art. 70 de la Ley 2492, además de ser documentos que demuestran la transacción en previsión del art. 66 numeral 11 de la misma Ley, constituyéndose en medios fehacientes de pago, conforme a la normativa descrita y a la valoración razonable de la prueba desarrollada precedentemente, siendo esta una labor privativa de los jueces ordinarios y por consiguiente de este Tribunal Supremo, determinar su valoración, acción esta que fue omitida en instancia administrativa por la AGIT, contraviniendo lo descrito en la Sentencia Constitucional Plurinacional 221/2012, en ese contexto, resulta imperante buscar el conocimiento de la realidad de los hechos dejando a un lado el ritualismo en busca de la verdad conforme el principio de verdad material, que en el presente caso se encuentran plasmadas en las facturas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

presentadas por la Empresa Metalúrgica Vinto, no pudiendo ignorarse las mismas por cuanto demuestran la veracidad de los hechos, los cuales conllevan a realizar un análisis conforme a la sana crítica en previsión al nuevo modelo de Estado, establecido en el art. 81 de la Ley 2492 establece que "(...) se apreciarán conforme la reglas de sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad..." concordante con el art. 77 y 215 del citado Código al establecer que: "podrá hacerse uso de todos los medios de prueba admitidos en derecho...". De lo que se colige que conforme el principio de informalismo, favorabilidad, verdad material y progresividad, previstos en el art. 13-I y 180-I de la Constitución Política del Estado, siempre que exista duda sobre la admisión y producción se estará a favor de esta última.

De lo expuesto, en aplicación del principio de neutralidad impositiva previsto en el art. 12 y 13 de la Ley N° 1489 modificada por Ley N° 1963, las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni, resultan computables a crédito fiscal en su importe total, conforme reza el art. 4 y art. 8 de la Ley 843 y art. 8 del DS 21530, constituyéndose en medios fehacientes de pago.

Consiguientemente, en merito a la valoración de la prueba señalada y en virtud al principio de verdad material, corresponde que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emita nueva Resolución de Recurso Jerárquico, ingresando al análisis de las facturas señaladas conforme el argumento y desarrollo expuesto precedentemente.

Respecto al descuento por el Impuesto a las Transferencias Financieras de las Facturas N° 111 y 1061 y diferencia del tipo de cambio; el demandante, refiere "que este gasto lo descontó del importe que corresponde al ITF, habiéndolo trasladado a las Empresas Mineras Colquiri y Huanuni, deducción efectuada por el SIN que no corresponde", "(...) existiendo una diferencia de Bs. 197, suma que, no obstante su justo reclamo en mi recurso jerárquico, es confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0981/2015, siendo así, demando tal diferencia, que es por tipo de cambio, pues según la revisión efectuada, el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas son con el tipo de cambio VENTA, sin embargo el pago realizado por la Empresa se realiza por el tipo de cambio COMPRA, (...)"; del análisis de lo señalado por el demandante, resulta necesario puntualizar que la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo, tiene por objeto el control de legalidad de los actos ejercitados en la sede administrativa, siendo necesario que el demandante cumpla mínimamente con la carga de puntualizar y desarrollar desde su punto de vista, cada uno de los elementos que podrían tornar nula la resolución o procedimiento sometido a ese control, o que disposición normativa se hubiera vulnerado, **sin que la repetición o copia de argumentos en instancia administrativa, supla la carga argumentativa necesaria para que se efectué, siendo que el principio de verdad material, no puede reemplazar los actos** que por el principio dispositivo le corresponde a la parte demandante y no habiendo argumentado el derecho

supuestamente vulnerado, por el contrario constituyen una queja general y reiterativa de lo expuesto en instancia administrativa, haciendo que no sea posible en base a lo argumentado el análisis que pretende la parte actora, sin que se pueda determinar violación al debido proceso, en virtud de que el ahora demandante ha activado todos los sistemas recursivos previstos por la norma tributaria y el procedimiento administrativo en resguardo de sus derechos. Este entendimiento ha sido sostenido por este Tribunal en la Sentencia N° 238/213 de 5 de julio de 2013 que señala: *"En el presente caso, este Tribunal no puede suplir la carencia de carga argumentativa de la acción del accionante supra expuesta con la justificación de averiguación de la verdad material en deterioro de los principios de imparcialidad e igualdad, pues el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal no puede rebasar los límites de la acción, ya que si bien no puede existir un proceso de oficio puesto que esta tiene su fundamento en la iniciativa, que es de carácter personal del accionante que tiene el poder de reclamar, que es de carácter abstracto, el Juez no puede suplir los límites de la argumentación de la acción (...)"*, de lo expuesto, al no haberse señalado de manera concreta cual es la vulneración del derecho en la que hubiere incurrido la AGIT, no es posible emitir pronunciamiento ante los aspectos generales que fueron expresados.


V. CONCLUSIONES

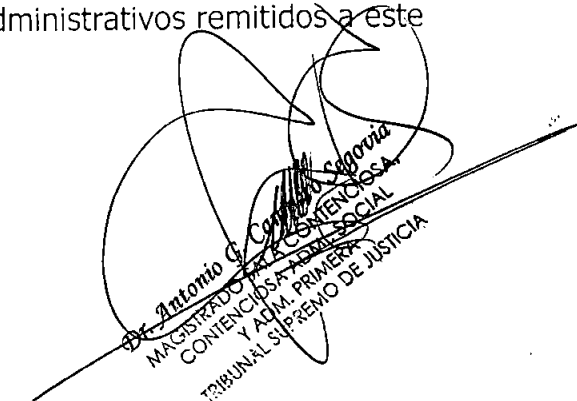
Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos de la parte demandante contienen en parte el fundamento legal correspondiente, en consecuencia la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0981/2015, no se ajusta a derecho y a los principios invocados conforme a lo desarrollado al exordio.

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 de diciembre de 2014 y en virtud a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **PROBADA EN PARTE** la demanda Contencioso Administrativa de fs. 20 a 24, interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, consiguientemente **ANULA EN PARTE** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 098/2015 de 1 de junio, disponiendo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emita nueva resolución atendiendo los fundamentos de la presente sentencia, solo en lo referente a los medios fehacientes de pago de las facturas Nos. 95, 97, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111 y 114 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri y 1050, 1051, 1052, 1053, 1054, 1056, 1057, 1058, 1059, 1060 y 1061 emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Huanuni; manteniéndose subsistente en todo lo demás la Resolución Jerárquica, es decir lo referente al ITF y Tipo de Cambio.

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

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-


MSc. Jorge J. von Bernier M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Antonio G. Coronado Sigorria
MAGISTRADO EN CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

Abog. James R. Licitaya Medran
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 129 Fecha: 3 de octubre de 2017

Libro Temas de Razón N° 1

Abog. Marco Antonio Mendivil Mafias
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



A. G. F. i

17


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° 222/2015 - C

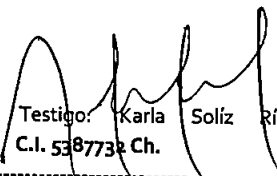
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **11:05** del día **09** de **ENERO** de **2018**, notifiqué a:

EMPRESA METALURGICA "VINTO"

CON SENTENCIA DE 03 DE OCTUBRE DE 2017, mediante Cedula fijada en Secretaría 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 Ríos Vásquez
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

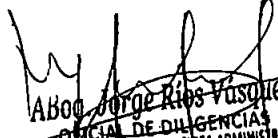

 Testigo: Karla Solíz Ríos Duran
 C.I. 5387732 Ch.

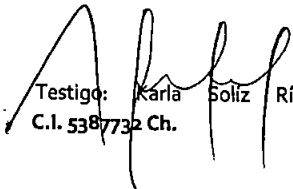
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **11:06** del día **09** de **ENERO** de **2018**, notifiqué a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
TRIBUTARIA

CON SENTENCIA DE 03 DE OCTUBRE DE 2017, mediante Cedula fijada en Secretaría 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 Ríos Vásquez
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


 Testigo: Karla Solíz Ríos Duran
 C.I. 5387732 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° 222/2015 - C

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:07 del día 09 de ENERO de 2018, notifiqué a:

**GERENCIA DISTRITAL ORURO DEL S.I.N. (SER
INT.)**

CON SENTENCIA DE 03 DE OCTUBRE DE 2017, mediante Cedula fijada en Secretaría 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 RÍOS VÁZQUEZ
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Karla Solíz Ríos Duran
C.I. 5387732 Ch.
