



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 136/2018

EXPEDIENTE	: 122/2016
DEMANDANTE	: Empresa Metalúrgica Vinto
DEMANDADO (A)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	: Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA 2016	: AGIT-RJ 0283/2016 de fecha 15 de marzo de
MAGISTRADO RELATOR	: Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA	: Sucre, 22 de octubre de 2018

VISTOS: La demanda contencioso-administrativa de fs. 20 a 22, subsanada a fs. 28, interpuesta por el representante legal de la Empresa Metalúrgica Vinto que impugna la **Resolución Jerárquica 0283/2016 de 15 de marzo**, copia que cursa de fs. 10 a 18 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 52 a 56, réplica de fs. 70, dúplica de fs. 75 a 78; los antecedentes administrativos y;

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes de la demanda.

La Empresa Metalúrgica Vinto (EMV), mediante su representante, en su escrito de demanda, hizo referencia a los siguientes antecedentes: **a)** La EMV solicitó por concepto de devolución impositiva por el IVA, correspondiente al periodo fiscal de febrero-2014 Bs.4.943.121, la Gerencia Distrital de Oruro, emitió la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01272-15 de 4 de septiembre, que dispone la devolución **sólo** de Bs. 4.384.527; **b)** Contra esta decisión EMV interpuso Recurso de Alzada, cumplidas las formalidades procesales la ARIT, emitió la Resolución de Alzada N° 01047/2015 de 28 de diciembre, el cual **revoca parcialmente** la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01272-15, con el siguiente argumento: "...consecuentemente se deja sin efecto el importe observado de Bs. 48.998, por falta de medios de pago y se confirma como no sujeto a devolución impositiva el importe de Bs. 509.596 por falta de medios fehacientes de pago de facturas mayores a 50.000 UFVs,

declarando en consecuencia como sujeto a devolución impositiva Bs. 4.384.527... (...) más el monto de Bs. 48.998." (Sic); c) Contra esta decisión el SIN Oruro interpuso Recurso Jerárquico, motivo por el que la AGIT emitió la Resolución Jerárquica N° 0283/2016 que: "...resuelve **revocar parcialmente** la Resolución de Alzada... (...) en la parte referida a la observación de Bs. 48.998 por diferencias de tipo de cambio, manteniendo dicha observación; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01272-15".

I.2. Fundamentos de la demanda.

En mérito de estos antecedentes EMV, mediante su representante, interpusieron demanda contenciosa administrativa argumentando que:

-Erróneamente la AGIT indicó que los Bs. 48.998 corresponden al monto de depuración del 13 % de las facturas 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156 y 157, de COMIBOL-Colquiri, por compra de concentrados que no fue cancelada por la Empresa, pero en realidad el monto por depuración por medios fehacientes de pago es de Bs. 509.596.

-Los Bs. 48.998, corresponden a la diferencia de tipo de cambio que en la misma resolución registra como "diferencia de cambio", aspecto que fue debidamente acreditado por la ARIT, quien: "...respecto a la depuración de las facturas de compra números 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156 y 157 de COMIBOL-Colquiri, estableció que las mismas fueron pagadas mediante transferencias de fondos, que las transacciones implicaron operaciones de compra-venta de divisas y que el BCB al transformar el importe de dólares vigente a las fechas de pago, evidenció que las facturas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs. 6.96 por \$us 1 y compra de Bs. 6.86 por \$us. Concluyendo que dicha diferencia no implica que las transacciones no se hubieran realizado..."

I.3. Petitorio.

En su petitorio solicita que este Tribunal, emita Sentencia declarando probada la demanda "...disponiendo la devolución de la suma de Bs. 48.998".

I.4. De la contestación a la demanda.

La demanda, observada mediante decreto de fs. 24, subsanada a fs. 28, fue admitida mediante decreto de 12 de julio de 2016, cursante a fs. 29, corrida en traslado, la AGIT mediante su representante por escrito de fs. 52 a 56



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

contestó en forma negativa a la pretensión de la entidad actora, manifestando que:

“Los argumentos expuestos por la parte actora, son ambiguos e imprecisos, no tienen fundamento, ni asidero legal que justifiquen sus pretensiones”, pidiendo en consecuencia se tenga presente la jurisprudencia contenida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

En un segundo acápite la AGIT refiere: “ De la compulsas y revisión de los antecedentes administrativos se evidencia que el importe consignado en las Facturas de Compras N° 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156 y 157 emitidas por COMIBOL-Colquiri, fueron expresadas en Bolivianos al tipo de cambio de venta, Bs. 6.96 por \$us. 1, 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 Administración Tributaria admitió como medio fehaciente de pago por estas facturas, de lo que se advierte que la EMV solicitó a su departamento de contabilidad se efectúe la cancelación de la compra de Concentrado de Estaño a la Orden de COMIBOL-Colquiri, consignado el importe a abonar al proveedor en moneda nacional, considerando a tal fin el tipo de cambio de compra de Bs. 6.86 lo que en suma generó la diferencia total de Bs. 376.920,14 que deja en evidencia la falta de respaldo con medios fehacientes de pago del importe total de las citadas facturas...”

Concluye indicando que estos son los argumentos por los cuales se revocó parcialmente la Resolución de Alzada.

I.5. Petitorio.

En su petitorio la entidad demandada refiere: *“En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente solicito a sus probidades declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa...”*

La Gerencia Distrital de Oruro del SIN, identificada como tercero interesado en el decreto de fs. 29, mediante su representante, se apersonó mediante escrito de fs. 62 a 65.

CONSIDERANDO II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal

Supremo de Justicia, previo a pronunciarse a la pretensión contenida en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

II.2. De la problemática planteada.

Establecida la naturaleza procesal de una demanda contenciosa administrativa e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, en el caso concreto, se tiene presente que:

El motivo de la controversia planteada, radica en que la AGIT al emitir la Resolución Jerárquica, erróneamente habría dispuesto la no devolución de los Bs.48.998, por no haberse respaldado con medios fehacientes de pago, siendo lo cierto y evidente que el referido monto de dinero, es consecuencia de la diferencia de cambio, situación que no es responsabilidad del contribuyente; consiguientemente –en criterio del actor- sí se cumplió con los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, en consecuencia corresponde que se disponga la devolución de dicho monto de dinero.

II.3. Antecedentes administrativos del presente caso.

En principio se debe tener presente que dentro un proceso de derecho, como es un contencioso administrativo, el expediente y demás anexos se constituyen en el medio idóneo para acreditar la verdad material, por cuanto el mismo contiene los actuados procesales, tanto administrativos, como judiciales que fueron oportunamente activados por los diferentes sujetos procesales y las autoridades competentes, en cada una de sus etapas.

En mérito a lo manifestado, a continuación, procedemos a realizar un detalle minucioso de los principales actos procesales:

3.1. La Gerencia Distrital de Oruro del Servicio Nacional de Impuestos Internos (SIN-ORURO), el 4 de septiembre de 2015 emitió la Resolución



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Administrativa CEDEIM previa N° 23-01272-15, cursante de fs. 6 a 8 del Anexo 1, mediante el cual se evidencia que: **a)** la EMV, en aplicación al art. 10 del D.S. 25465, solicitó la devolución de Bs. 4.953,121 (cuatro millones novecientos cincuenta y tres mil, ciento veintiún 00/100 bolivianos) respecto al periodo fiscal febrero/2014 en su condición de exportador del sector minero metalúrgico; **b)** SIN-ORURO ejerciendo su competencia fiscalizadora, respecto a este periodo, procedió a realizar la "...verificación de los medios fehacientes de pago de las facturas de compras con importes iguales o superiores a 50.000 UFVs, conforme dispone el art. 12.III del D.S. 27874, concluyendo que del total del crédito fiscal que correspondía formalmente a la EMV, **Bs. 558.594 no debía estar sujeto a devolución**", por no encontrarse completamente respaldadas con medios fehacientes de pago; **c)** en consecuencia, el SIN-ORURO, dispuso que únicamente correspondía la devolución de Bs. 4.384,527 (cuatro millones, trescientos ochenta y cuatro mil, quinientos veintisiete 00/100 bolivianos) mediante CEDEIMS a la EMV.

3.2. Previo a referirnos al recurso de alzada que interpuso la EMV, contra esta decisión, corresponde tener presente que: **a)** originalmente el valor oficial de las compras que hizo la EMV en el periodo fiscal febrero/2014, alcanzó a Bs. 107.001,599 (siento siete millones, un mil quinientos noventa y nueve 00/100 bolivianos), conforme se acredita a fs. 36 del Anexo 2; el 13 % de este monto equivalía a Bs. 13.910,208 (trece millones, novecientos diez mil doscientos ocho 00/100 bolivianos), **siendo este el monto que pidió la EMV le sea devuelto por concepto de crédito fiscal;** **b)** Esta es la razón por la que el contribuyente en su recurso de alzada de fs. 10 a 11 del Anexo 1, refiere: "*La Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01272-15 en su parte resolutive establece a favor de la Empresa Metalúrgica Vinto como importe sujeto a Devolución Impositiva por el Impuesto al Valor Agregado Bs. 4.384,527 por el periodo fiscal febrero/2014 de un monto solicitado por EMV de Bs. 13.910,208...*" (Sic.)

Es evidente que la EMV en principio solicitó la devolución de Bs.13.910,208, también es evidente que posteriormente dicha pretensión se redujo a **Bs. 4.953,121 (cuatro millones novecientos cincuenta y tres mil, ciento veintiún 00/100 bolivianos)**, decisión que no la impugno, concluyendo este Tribunal en que la base de la presente demanda es precisamente este monto es decir los Bs. 4.953,121

3.3. La EMV contra la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01272-15, interpuso recurso de alzada, cursante de fs. 10 a 11 del Anexo 1, argumentado que **no sería evidente que los Bs. 558.594** (observados como crédito fiscal), **no habrían sido respaldados adecuadamente, lo correcto es que este monto se separe e indica: “Descuento por diferencia de tipo de cambio Bs.48.998”**, seguidamente: *“Se presume que este monto corresponde al descuento de diferencia de tipo de cambio en las facturas 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156 y 157 de COMIBOL-Colquiri, según cuadro adjunto por un monto de Bs. 48.998 que según la revisión efectuada el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas con el tipo de cambio venta pero el pago realizado por la Empresa se realiza con el tipo de cambio de compra, existiendo una diferencia de 10 puntos por dólar, al respecto la Empresa puede optar por usar ambos tipos de cambio pues ambas son oficiales según cotizaciones del dólar del Banco Central de Bolivia por lo que no corresponde la depuración de la suma depurada”*.

De lo transcrito, asume este Tribunal que la EMV voluntariamente reconoce y admite que Bs. 509.596, evidentemente sí carecen de respaldo documentado, consiguientemente está de acuerdo con la observación realizada por el SIN-ORURO, pero la situación cambia respecto a los **Bs. 48.998**, por cuanto explica que el **SIN-ORURO** debió dar un **tratamiento diferente a este monto de dinero, en virtud a que este monto es el resultado de un error en el tipo de cambio, al momento de hacer las respectivas transferencias entre bolivianos y dólares -conforme se detalla en el cuadro siguiente-**, consiguientemente **no puede respaldarse este monto con documentación idónea como pretende el SIN-ORURO**. A continuación se presentar el referido cuadro:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Importe de la Factura en \$us.	Tipo de cambio para la venta	Nº de Factura	Tipo de cambio para la compra	Importe precio de venta en Bs.	Importe del precio de compra en Bs.	Diferencia del cambio
649.730,87	6.96	150	6.86	3.934.250,39	3.877.723,80	56.526
173.385,98	6.96	151	6.86	1.049.886,77	1.034.802,19	15.84
436.886,07	6.96	152	6.86	2.645.432,52	2.607.423,44	38.0009
190.962,57	6.96	153	6.86	1.156.316,58	1.139.702,84	15.613
705.849,54	6.96	154	6.86	4.274.060,04	4.212.651,23	61.408
685.812,11	6.96	155	6.86	4.152.729,52	4.093.063,86	59.665
868.117,93	6.96	156	6.86	5.256.627,70	5.181.101,44	75.526
621.670,38	6.96	157	6.86	3.764.338,48	3.710.253,16	54.084
4.332.415,45		TOTALES		26.233.642,09	25.856.721,95	376.915

De este cuadro se evidencia que la diferencia en el tipo de cambio, al momento de convertir los dólares en bolivianos, respecto de los montos contenidos en las ocho facturas a las que hizo mención el contribuyente en su recurso de alzada, hace Bs. 376.915 (trescientos setenta y seis mil, novecientos quince 00/100 bolivianos), el 13 % de este monto equivale a Bs. 48.998 (cuarenta y ocho mil novecientos noventa y ocho 00/100 bolivianos)

3.4. Cumplidas las formalidades procesales, la ARIT, emitió la Resolución de Alzada N° 1047/2015, cursante de fs. 45 a 53, disponiendo **revocar parcialmente** la Resolución Administrativa CEDEIM previa N° 23-01272-15, dejando sin efecto el importe observado de Bs. 48.998, manteniendo subsistente como no sujeto a devolución los Bs. 509.596, decisión que lo fundamentó de la siguiente manera: "...la diferencia de cambio respecto de las facturas del proveedor COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, no implica que las transacciones no se hayan realizado, por el contrario, los Movimientos de Cuentas mensuales del Banco Central de Bolivia en moneda EE.UU. Dólar, las facturas de compra y las notas emitidas por la División Compra Minerales de la

entidad recurrente presentados en oficinas de la Administración Tributaria demuestran que las compras de minerales fueron realizadas...”.

3.5. El SIN-ORURO, contra esta decisión interpuso recurso jerárquico, por escrito de fs. 67 a 70, el cual luego de ser respondido y demás formalidades procesales, fue resuelto por la AGIT, mediante Resolución Jerárquica N° 0283/2016 de 15 de marzo, copia que cursa de fs. 10 a 18, resolviendo **revocar parcialmente** la Resolución de Alzada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01272-15 de 4 de noviembre, decisión que fue argumentada de la siguiente manera: “...*habiéndose evidenciado que existe un importe de las Facturas 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156 y 157 emitidas por COMIBOL –Empresa Minera Colquiri, que no cuenta con medios fehacientes de pago por un total de Bs.4.296.889,60 (incluida la diferencia de cambio de Bs.376.920,14), que genera un Crédito Fiscal no válido de Bs. 558.594, corresponde...(…)... revocar parcialmente la Resolución de Alzada*”.

3.5. Compulsado estos antecedentes con las disposiciones legales vigentes, habiendo establecido que cuantitativamente la presente controversia únicamente tiene relación con los Bs. 48.998 que en criterio de la parte actora, corresponde que sean considerados como parte de su Crédito Fiscal y por ende devuelto, se asume que:

1. Por disposición explícita del art. 108 de la Constitución Política del Estado, es deber de todos los bolivianos y bolivianas: “1. *Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes*”. Asumiendo que la presente controversia tiene su origen en un *procedimiento administrativo tributario*, al respecto el art. 74 de la Ley 2492 explica que los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el **Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492)**.

En coherencia con lo manifestado, el art. 70 del mismo CTB, precisa que una de las obligaciones de todo sujeto pasivo es cumplir lo previsto en la Ley 2492, Leyes Tributarias Especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general.

2. Complementando, el mismo artículo 70 de la Ley 2492, dispone que otra de las obligaciones de todo sujeto pasivo es: “4. Respalda las actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y **especialmente**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

facturas, notas fiscales, **así como otros documentos** y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas". A su vez el núm. 5 del mismo ordenamiento legal, refiere que otra de las obligaciones del contribuyente es: "*Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan...*".

De una interpretación teleológica, exegética, sistemática e histórica, se asume que en relación a la información contenida en una factura, la misma debe estar debidamente respaldada, es decir que debe existir plena correspondencia entre los datos (cuantitativos y cualitativos) que contiene una factura y toda su documentación de respaldo, la cual puede estar conformada por libros, registros generales, notas de pago y todo otro documento idóneo. Si algún dato o información contenida en la factura, no tendría correspondencia con su documentación de respaldo se asume que la referida factura, con relación a la transacción que se pretendía respaldar, por lógica consecuencia no estaría debidamente respaldada, en consecuencia ello implicaría el no cumplimiento de parte del sujeto pasivo, respecto a los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492.

3. En el caso de autos, respecto a las ocho facturas que son objeto de la presente controversia, emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquíri, conforme se graficó en el punto 3.3 de la presente resolución, **los montos consignados en cada una de las ocho facturas que son ahora objeto de la controversia, compulsados con su documentación de respaldo, no tienen correspondencia**, existiendo una diferencia de Bs. 376.915, situación que el propio actor en su memorial de demanda contenciosa administrativa explica en los siguientes términos: "...las Facturas de compra números 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156 y 157 emitidas por COMIBOL -Empresa Minera Colquíri, (EMV) estableció que las mismas fueron pagadas mediante transferencias de fondos, que las transacciones implicaron operaciones de compra venta de divisas y que el BCB al transformar el importe de dólares americanos a bolivianos, compró la divisa al tipo de cambio de compra de Bs. 6,96 por \$us. 1.- vigente a las fechas de pago; asimismo, evidenció que las Facturas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs. 6,96 por \$us. 1.- y compra de Bs. 6.86, por \$us. 1.- concluyendo que dicha diferencia no implica que las transacciones no se hubieran realizado..." (Sic).

Corresponde precisar que de una revisión minuciosa de los antecedentes este Tribunal no evidenció que en ninguna de las etapas del proceso administrativo tributario, se sostuvo que las transacciones que se efectuaron entre EMV y sus proveedores de minerales, como ser COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, mismas que se acreditan mediante las ocho facturas antes identificadas, no se realizó, *por el contrario lo que se observa no es la realización o no de las transacciones, sino lo que explicó acertadamente la parte actora, en su memorial de demanda contenciosa administrativa, es decir la diferencia que existe entre el monto consignado en cada una de las ocho facturas objeto de análisis y los montos efectivamente cancelados a los proveedores, existiendo una diferencia que la parte actora, como demandada, admiten explícitamente dentro la presente causa, misma que asciende a Bs. 376.915 y es de ahí que se obtiene el monto objeto de la controversia que es de Bs. 48.998*

4. Aplicando lo previsto en los numerales 4 y 5 del art. 70 del CTB, al caso concreto, conforme el principio de legalidad y verdad material, sin ningún resquicio de duda se concluye en que los montos consignados en las ocho facturas que son objeto de observación por el SIN-ORURO sí tienen una diferencia, respecto al monto efectivamente cancelado a los proveedores de la EMV, el cual asciende a Bs. 376.915, diferencia que si bien tiene su origen en el tipo de cambio de moneda –como afirman ambos sujetos procesales- desde el punto de vista legal, **ello no hace sino ratificar que el sujeto pasivo no llegó a respaldar adecuadamente su crédito fiscal, respecto a los Bs. 48.998**, consiguientemente, desde el punto de vista legal, fue correcta la decisión asumida por la AGIT, al disponer que el referido monto de dinero no sea parte del monto sujeto a devolución impositiva, en consecuencia no es evidente lo argumentado por EMV en su escrito de demanda contenciosa administrativa.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 20 a 22, subsanada a fs. 28, interpuesta por Empresa Metalúrgica Vinto, mediante su representante, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica 0283/2016 de 15 de

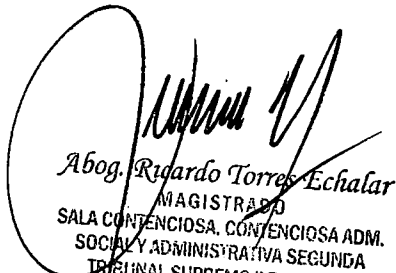


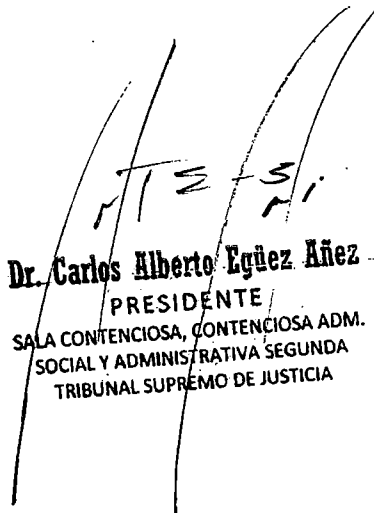
Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

marzo , cursante de fs. 10 a 18. Sin costas y costos, en previsión del art. 39 de la Ley 1178.

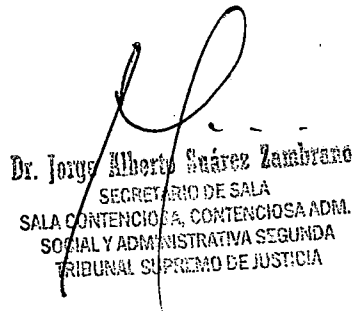
Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.


Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:


Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA