



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 151/2018.
FECHA: Sucre, 21 de marzo de 2018.
EXPEDIENTE N°: 1030/2014.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Olvis Egüez Oliva.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 45 a 50 presentada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1081/2014 21 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) de fs. 29 a 43 vta.; la contestación de fs. 75 a 81 vta.; la réplica de fs. 85 a 89; la dúplica de fs. 92 a 93 vta.; y, todo cuanto convino ver.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La demandante sostiene que, el 24 de octubre de 2013 notificó al contribuyente Operaciones Metalúrgicas Sociedad Anónima, "OMSA", con la Orden de Verificación Externa (CEDEIM Posterior) N° 00120VE04079, además del requerimiento de documentación N° 00113787, verificación realizada en virtud a la solicitud del contribuyente mediante Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE) N° 4033601421 del periodo fiscal de agosto de 2010 relativa al IVA.

Refiere que, el 26 de diciembre de 2013 se emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/253/2013 que determinó la devolución de Bs 1.463.378 (un millón cuatrocientos setenta y tres mil trescientos setenta y ocho 00/100 bolivianos), y no Bs 1.569.344 (un millón quinientos sesenta y nueve mil trescientos cuarenta y cuatro 00/100 bolivianos) por el IVA del periodo agosto de 2010, emitiéndose la Resolución Administrativa CEDEIM Posterior N° 21-00001-14 de 31 de diciembre de 2013, que determinó que no correspondía en su integridad el importe solicitado por el contribuyente en virtud a haberse reducido parcialmente el crédito fiscal devuelto mediante la emisión de valores correspondiente al periodo agosto de 2010, determinando una deuda tributaria por depuración de crédito fiscal de UFV's 73.620 (setenta y tres mil seiscientos veinte 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalente a Bs 139.873 (ciento treinta y nueve mil ochocientos setenta y tres mil 00/100 bolivianos) por tributos adeudados, intereses y mantenimiento de valor por el IVA del periodo agosto de 2010.

Sostiene que, a partir de la Resolución de Recurso Jerárquico ahora impugnada que confirma la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2014 de 5 de mayo dictada por la ARIT, que dispone la Revocatoria

parcial de la Resolución Administrativa CEDEIM POSTERIOR N° 21-00001-14 de 31 de diciembre de 2013, se establecería la existencia de agravios.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Considerando agotada la vía administrativa así como la de impugnación, el demandante cuestionando la aplicación de la ley por parte de la AGIT respecto a los medios fehacientes de pago, sustentó su demanda con los siguientes argumentos:

Argumenta el demandante que, la Gerencia Distrital de Oruro del SIN aplicó las disposiciones legales contenidas en los arts. 66.11, 70.4 y 5 del CTB y art. 37 del D.S. N° 27310, modificado por el art. 12.III del D.S. N° 27874, pues de la revisión de la documentación presentada por el contribuyente como medios fehacientes de pago de la compra de mineral, tenemos que, los comprobantes de pago con sustento, liquidaciones finales de lotes y detalle de liquidaciones finales facturados de lotes emitidos por los proveedores Corporación Minera de Bolivia (Comibol), Empresa Minera Barrosquira Ltda. y Grupo Minero Bajadería S.R.L., se evidencia que la base de cálculo para el importe total facturado incluiría la Regalía Minera (RM) retenida, cuando la RM no forma parte del importe facturado ya que este hecho implicaría la aplicación del IVA sobre la RM, lo cual no fue considerado por los proveedores quienes calcularon el precio de venta facturado aplicando el IVA al valor neto de venta de mineral sin descontar la RM, conforme se evidenciaría del cuadro de resumen de liquidaciones finales facturados por lote, contraviniendo de esta forma el art. 4.IV inc. b) del D.S. 29577 -base de cálculo de la RM en base al valor comercial total consignado en la factura-, por lo que se observó el crédito fiscal de Bs 96.205,00.

Continuó refiriendo que, la afirmación de la AGIT de que los medios fehacientes de pago por la RM presentados por el contribuyente sean válidos resulta errado puesto de que, en el proceso de verificación se adjuntó certificación de boleta de pago formulario 3009, cuadro de Retenciones y cuadro desglosado de Retención de RM, mismos que si bien respaldan el pago por las retenciones practicadas a sus proveedores y pagadas como RM, sin embargo, no respaldan el pago de la transacción por la compra de mineral, toda vez que de la documentación presentada como medio fehaciente de pago, consistente en: Fotocopia de compra de mineral, fotocopia de Resumen de Liquidaciones Finales Facturados de lotes emitidas por Comibol, Empresa Minera Barrosquira Ltda. y Grupo Minero Bajadería S.R.L., cuadro de determinación del Importe de la Factura, comprobante de pago con sustento, se evidencia que la base de cálculo para el importe total facturado incluye la RM retenida, contravendrían lo establecido por el art. 4.IV inc. b) del D.S. 29577.

En ese sentido continúa refiriendo la entidad demandante, OMSA habría solicitado la devolución de Crédito Fiscal IVA de exportación con componente de RM, contraviniendo el D.S. 25465 que establece que los únicos impuestos sujetos a devolución impositiva son el IVA, ICE y GA, en tal sentido, los importes retenidos, pagados y presentados por el contribuyente por concepto de las facturas de la compra de concentrados



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1030/2014.- Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de estaño objeto de devolución impositiva, no son considerados medios fehacientes de pago, en suma los pagos realizados por el contribuyente por retención de RM no son considerados medios fehacientes de pago, debido a que el concepto de la factura no acredita el concepto de transacción genérica, citando la normativa legal del art. 12 y 13 de la Ley N° 1489, modificada por la Ley N° 1963 y art. 11 segundo párrafo de la ley N° 843.

Refirió que, de la verificación de los medios fehacientes de pago de las compras con importes iguales o superiores a 50,000 UFV's, se habrían identificado facturas de compra de concentrados de mineral cuyo pago no fue respaldado en su totalidad, y pagos por RM, considerados no válidos para devolución impositiva, por lo que fueron depuradas:

Finaliza señalando que, en aplicación del art. 37 del D.S. 27310 modificado por el art. 12.III del D.S. N° 27874, como resultado de la verificación efectuada a la documentación que respalda la solicitud de extensión del CEDEIM, el SIN determinó que corresponde la devolución de Bs. 1.463.378 y no Bs. 1.569.344 correspondiente al IVA del periodo Agosto de 2010, monto que comprendería el Tributo Omitido e intereses de Ley, en aplicación de los arts. 47 y 128 del CTB. Además de referir que la Resolución dictada por la AGIT vulneraría los arts. 4 y 8 de la Ley 843, el primero referido al nacimiento del hecho imponible y el segundo al crédito fiscal.

I.3. Petitorio.-

Con los argumentos precedentes, el demandante solicitó se declare probada la demanda, y en su mérito CONFIRME la Resolución Administrativa de CEDEIM N° 21-00001-14 de 31 de diciembre de 2013 emitida por la Administración Tributaria, manteniéndola firme y subsistente en todas sus partes.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Mediante memorial presentado el 28 de mayo de 2005 de fs. 75 a 81 vta., la AGIT respondió negativamente a la demanda, solicitando se declare improbadada la misma, y mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada, fundamentando su petitorio con los siguientes argumentos:

Con relación al agravio reclamado por la Administración Tributaria (AT) referido a que el Sujeto pasivo presentó como medio fehaciente de pago, la RM, observando que el importe facturado incluiría esa carga fiscal, contraviniendo el D.S. N° 25465, señala que, el art. 1 de la Ley N° 3787, que sustituye el Título VIII del Libro Primero de la Ley N° 1777, art. 4.I del D.S. N° 29577, art. 5 y 8 de la Ley N° 843 evidencia que el vendedor no debe incluir el valor de la RM en el precio neto de la venta, debido a que este se obtiene de la venta de bienes o la prestación del servicio, la normativa solo prevé que el IVA sea parte integrante del precio neto de venta y que a efectos de la devolución, por el principio de neutralidad impositiva, sea este impuesto el que debe ser reintegrado al exportador.

Refiere que, en el caso de la venta de minerales cuya comercialización se rige por la cotización internacional, el valor bruto de venta no incluye el

IVA, por lo que en las ventas en el mercado interno, el vendedor debe incluir el IVA en su alícuota efectiva para su facturación, en tanto que la RM liquidada en cada operación de venta, debe calcularse sobre la base del Valor Bruto de Venta, es decir, sin la aplicación del IVA, si bien ambas obligaciones tributarias consideran el valor bruto de venta como base para su cálculo, son independientes en su liquidación. Con relación al caso concreto, las compras realizadas por el recurrente conciernen a concentrados de estaño, mineral que rige su comercialización en función a una cotización oficial, lo cual fue considerado en las liquidaciones finales.

Respecto a la devolución impositiva solicitada por el recurrente por las facturas de compra de mineral refirió que, a partir del respaldo presentado, se evidenciaron saldos pendientes de pago, existiendo una retención efectuada en virtud al art. 25 del D.S. N° 29577. Asimismo, se evidenció que el vendedor del mineral y obligado a facturar no incluyó la RM como lo afirma la AT, sustentando su observación en el art. 4.IV inc. b) del D.S. 29577, normativa que no sería aplicable al caso, debiendo aplicarse a efectos del cálculo de RM lo determinado por el art. 4.I del D.S. N° 29577, resultando en consecuencia equivocada la apreciación de la AT respecto a que el recurrente estaría solicitando la devolución del Crédito Fiscal IVA con componente de Regalía Minera, sino que los mismos serían retenciones efectuadas del vendedor.

Añadió que, de la revisión del Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/253/2013 y la Resolución Administrativa CEDEIM Posterior N° 21-00001-14, se advierte que, la AT realizó una depuración parcial de las facturas N° 460, 461, 9941, 9942, 13477, 51, 52, 53, 54, 56, 57, 59 y 58 emitidas por Comibol, Empresa Minera Barrosquira Ltda., Grupo Minero Bajadería y Solano Argandoña, porque no habrían sido respaldadas en su totalidad por medios fehacientes de pago, refiere además que a partir de la documentación presentada se establecería una diferencia no cancelada.

Con relación a la RM estableció que, el pago fue respaldado con los formularios N° 3009, Boleta de pago de la RM y refrendo de la entidad bancaria, acompañando formulario de retención incluyendo el importe al municipio y la cuenta respectiva, evidenciándose las retenciones efectuadas por lotes y demostrando la retención y posterior empoce a la entidad recaudadora, para ser considerado como medio fehaciente de pago de las facturas observadas, obligación establecida en el art. 21 del DS N° 29577.

Refirió que, las retenciones por concepto de RM, se constituyen en medios de pago válidos a efectos de la devolución impositiva, por lo que correspondería que el importe de Bs. 323.498,8197 sea aceptado como descargo; respecto a la diferencia de Bs. 416.534,22 el sujeto pasivo no acreditó documentación por la diferencia observada, por lo que confirmó la depuración de Bs. 54.149,45 por falta de medios fehacientes de pago.

Finalizó señalando que, la instancia de Alzada no se pronunció respecto a la calificación de la conducta impugnada, y al no existir esta, tampoco correspondería un pronunciamiento por esa instancia, extremo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1030/2014.- Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

evidenciado de igual forma en la Resolución Administrativa CEDEIM posterior N° 21-000014.

Con relación a los pagos realizados por el sujeto pasivo por un total de Bs 63.911, estos se hubieran efectuado durante la sustanciación del Recurso de Alzada, por lo que dicha instancia debía pronunciarse conforme lo dispuesto por los arts. 47 y 211.I del CTB, así como debió considerarse por la AT en la liquidación final de la deuda tributaria, existiendo una diferencia impaga de Bs 416.534,22 por no contar con medios fehacientes de pago, sumada a los montos por las facturas no impugnadas por no consignar fecha de emisión y estar registradas en un periodo diferente por un monto de Bs 75.086,78, llegando a un total de Bs 491.621 originándose el crédito fiscal de Bs 63.911 que por estar observado no podría ser sujeto de Devolución Impositiva.

II.1. Petitorio.

Con los argumentos precedentes, la AGIT solicitó declarar improbada la demanda, y en su mérito mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico 1081/2014 de 11 de julio.

III. APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO, RÉPLICA Y DÚPLICA

El 21 de agosto de 2015 se notificó a OMSA en calidad de tercero interesado según consta a fs. 11, sin embargo, a pesar de su legal notificación y citación con la demanda contenciosa administrativa mediante provisión citatoria correspondiente, no se apersonó, tampoco presentó memorial alguno.

La Gerencia Distrital de Oruro del SIN, mediante memorial presentado el 25 de junio de 2015, cursante de fs. 85 a 89, reiterando en lo sustancial los puntos de su demanda, respondió a la contestación a la demanda, volviendo a solicitar se declare probada su pretensión.

Finalmente, mediante memorial de 20 de julio de 2015, cursante de fs. 92 a 93 vta., la AGIT presentó dúplica a los argumentos expuestos por el demandante, reiterando su pretensión expresa en la demanda.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Cumplidos los rigores procesales administrativos en sede de la AT así como ante las Autoridades de Impugnación Tributaria, corresponde individualizar los antecedentes que informan la presente causa.

1. Mediante Resolución Administrativa CEDEIM Posterior de 31 de diciembre de 2013, la Gerencia Distrital de Oruro del SIN determinó las siguientes obligaciones impositivas del sujeto pasivo: **a)** La suma de 63.753 UFV's equivalentes a Bs 121.126, correspondiente al IVA del periodo agosto de 2010, que comprende tributos omitidos e intereses de Ley; **b)** Mantenimiento de valor del importe indebidamente devuelto expresado en UFV's 9.867, equivalentes a Bs 18.747 a la fecha de la resolución, correspondiente al IVA por el

periodo de agosto 2010; c) otorgar el término de 20 días para depositar la suma de UFV's 73.620 equivalente a Bs. 139.873 por concepto de tributos adeudados, intereses y mantenimiento de valor, cursante a fs. 51 a 56 del anexo 1.

2. Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2014 de 05 de mayo que revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Posterior N° 21-00001-14 con los argumentos allí expuestos, cursante a fs. 119 a 129 del anexo 1.
3. Mediante memorial presentado el 14 de febrero de 2014, OMSA presentó al SIN la constancia de pago parcial del monto establecido en la Resolución Administrativa CEDEIM Posterior N° 21-00001-14, cursante a fs. 66 a 71 vta., del anexo 1.
4. Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1081/2014 de 21 de julio, la AGIT confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2014 de 5 de mayo, cursante a fs. 197 a 211 vta. del anexo 1.
5. Medios Fehacientes de pago correspondientes al periodo de agosto de 2010, consistentes en comprobantes de pago con sustento, liquidaciones finales de lotes, detalle de liquidaciones finales facturados de lotes emitidos por Comibol, Empresa Minera Barrosquira Ltda. y Grupo Minero Bajadería S.R.L., certificación de boleta de pago formulario 3009, cuadro de Retenciones de Regalía Minera y Cuadro desglosado de Retención de Regalía Minera cursantes a fs. 339 a 400 del cuerpo 2, fs. 401 a 600 del cuerpo 3, fs. 601 a 709 del cuerpo 4, todos del file I.
6. Papel de Trabajo de Verificación de Compras – Medios Fehacientes de Pago, que establece observaciones a las facturas N° 460, 461, 9941, 9942, 13477, 51, 52, 53, 54, 56, 57, 59 y 58, cursante a fs. 335, segundo cuerpo, File I.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De la compulsión de los datos que informan el proceso, se desprende que el objeto de la presente controversia, consistiendo la misma en establecer:

1. Si la AGIT al confirmar la Resolución de alzada validó la solicitud de devolución impositiva del contribuyente con componente de regalía minera.
2. Si la AGIT consideró como válidas facturas que no se encontraban respaldadas por medios fehacientes de pago.
3. Si al emitir la Resolución impugnada, la AGIT vulneró los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1030/2014.- Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

VI.1. De la presunta devolución impositiva con componente de regalía minera.

Corresponde en primer término determinar que es la "Regalía Minera" o qué concepto debe darse a ésta. *La Regalía Minera es una contraprestación económica establecida por ley, mediante la cual los titulares (también cesionarios) de concesiones mineras están obligados a pagar mensualmente al Estado por la explotación de los recursos minerales metálicos y no metálicos.* Es la Ley N° 3787 de 24 de noviembre de 2007, que en su art. 1°, dispone la sustitución del Título. VIII del Libro Primero de la Ley N° 1777, Código de Minería (CM), de 17 de marzo de 1997 para determinar que: "(...) Art. 96. *Quienes realicen las actividades mineras indicadas en el Artículo 25 del presente Código, están sujetos al pago de una Regalía Minera (RM) conforme a lo establecido en el presente título. La RM no alcanza a las manufacturas y productos industrializados a base de minerales y metales (...)*".

También con la misma Ley es modificado el art. 97 del Código de Minería, estableciendo como nuevo texto: "Art. 97.- *La base de cálculo de la Regalía Minera es el valor bruto de venta. Se entiende por valor bruto de venta el monto que resulte de multiplicar el peso del contenido fino del mineral o metal por su cotización oficial en dólares corrientes de los Estados Unidos de América. La cotización oficial, es el promedio aritmético quincenal determinado por el Poder Ejecutivo en base a la menor de las cotizaciones diarias por transacciones al contado registradas en la bolsa de metales de Londres o en su defecto en otras bolsas internacionales de metales o en publicaciones especializadas de reconocido prestigio internacional, según reglamento, a falta de cotización oficial para algún mineral o metal, el valor bruto de venta es el valor consignado en la factura de venta, Declaración Única de Exportación o documento equivalente*".

Dentro de este mismo marco legal, es el DS N° 29577 de 21 de mayo de 2008, que en su art. 4.I establece que la base de cálculo de la RM es el valor bruto de venta consignado en la factura comercial Declaración Única de Exportación o documento equivalente, siendo el art. 12 de la misma norma que dispone que en caso de operaciones de venta en el mercado interno -como el caso de autos-, los compradores de metales y minerales (OMSA), tienen la obligación de retener el importe de la RM liquidada por los proveedores (Comibol, Grupo Minero Bajadería, Empresa Minera Barrosquira Ltda. y Solano Andrade Argandoña).

Resulta también importante, para la resolución de la presente causa, precisar cuál es la base imponible del IVA, para ello, debe tenerse presente que el art. 5 de la Ley N° 843 (Texto Ordenado) establece que la base imponible del IVA es el precio neto de venta que resulta de deducir del precio total las bonificaciones y descuentos, y el valor de los envases, valor sobre el cual **el proveedor o vendedor** debe emitir la factura y debe incluirse el impuesto sin mostrarse por separado, mientras **que el comprador** tendrá derecho al crédito fiscal IVA sobre la misma factura en tanto y en cuanto cumpla con los requisitos exigidos por el art. 8 de la señalada Ley 843 que son: **a)** Estar respaldado con la factura original o

documento equivalente; **b)** Que se encuentre vinculado a la actividad gravada; y, **c)** Que la transacción se haya realizado efectivamente. De lo expresado entonces se concluye dos aspectos importantes a saber: **1)** El proveedor o vendedor emitirá la factura incluyendo el impuesto; y, **2)** El comprador tiene derecho al crédito fiscal de la factura siempre y cuando cumpla con los tres requisitos de validez que exige la norma.

Ahora bien, en el caso de autos, no corresponde que los vendedores o proveedores del mineral incluyan el valor de la RM en el precio neto de la venta, disponiendo la norma citada en el párrafo precedente **que el IVA sea parte del precio neto de la venta y que éste impuesto sea devuelto al exportador** a través de las solicitudes de devolución impositiva vía los CEDEIM's sean previos o posteriores. Dicho de otro modo, en caso de venta de minerales cuya comercialización se rige por cotizaciones internacionales, conforme la previsión del art. 97 del CM; modificado por la Ley N° 3787 (bolsa de metales de Londres o en su defecto en otras bolsas internacionales de metales), el vendedor debe incluir el IVA para su facturación, mientras que la RM debe ser calculada sobre la base del valor bruto de venta, sin la aplicación del IVA, IVA y RM son calculados por separado. Así lo reconoció el SIN cuando en uno de los puntos de la Resolución Administrativa CEDEIM POSTERIOR 23-00001-14: "(...) *El contribuyente presentó medios fehacientes de pago, los pagos por Regalía Minera (RM) para lo cual adjunta certificación de boletas de pago formularios 3009 Cuadro de Retenciones de Regalía Minera (RM) y Cuadro desglosado de Retención de Regalía Minera (RM), documentación que si bien respalda el pago efectuado por las retenciones practicadas a su proveedor y pagadas como RM en cumplimiento a normativa vigente...*", aspecto que importa el pago por separado de la RM, por lo que resulta equivocado el razonamiento expresado en la demanda en sentido que la base del cálculo para el valor total facturado incluye el monto de la RM, lo cual no es evidente, conforme correctamente determinó la AGIT; sin embargo, la AGIT incurrió en equivocación al señalar que el pago por regalía minera, no solamente es un medio fehaciente de pago que acredita la retención y pago, sino que es válido para devolución impositiva, cuando ello no es correcto, porque el comprador no puede beneficiarse con el Crédito Fiscal (Form. 3009) toda vez que lo hizo como agente de retención y en cumplimiento al art. 21 del D.S. 21577.

Por la fundamentación que antecede, se concluye entonces que, en la base del cálculo para el importe total facturado no incluye el monto de la RM retenida, menos se puede hablar de la aplicación del IVA sobre la regalía minera en beneficio del comprador, no siendo correcta la decisión de la AGIT respecto a este último punto y corresponde acoger la pretensión.

VI.2. De la presunta validación de facturas que no se encontraban respaldadas a través de medios fehacientes de pago.

Este Tribunal Supremo de Justicia, ha reiterado en sus fallos que, para que las transacciones que generan crédito fiscal sean fehacientes; es decir hagan fe de lo que afirman, deben cumplirse los siguientes presupuestos: **1)** Presentarse la factura original; **2)** Existir vinculación entre la transacción y la transacción gravada; y, **3)** Que, la transacción se haya



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1030/2014.- Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

realizado efectivamente. Concordante con los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y 8 del DS 21530.

Al respecto, el art. 37 del DS 27310 (con la modificación dispuesta por el DS 27874) vigente para el caso, señala que las compras por importes mayores a 50.000 UFV, **deben ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de medios fehacientes de pago** para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.

Ahora bien, en el marco de la normativa vigente, la AT controvierte la decisión de la AGIT de considerar acreditado el medio fehaciente de pago de las facturas observadas por el ente recaudador en la etapa de verificación previa efectuada, refiriendo que la fotocopia de Resumen de Liquidaciones, Finales Facturados de lotes emitida por Comibol, Empresa Minera Barrosquira Ltda., y Grupo Minero Bajadería S.R.L., cuadro de determinación de importe de la factura, comprobantes de pago con sustento y liquidaciones finales de mineral que sirvieron para el cálculo del importe total facturado, no constituirían medios fehacientes de pago de las facturas, objeto de devolución impositiva, estableciéndose que correspondía la devolución de Bs. 1.463.378 y no así la suma de Bs. 1.569.344.

Resulta importante hacer notar que la observación de la entidad demandante, radica en que el sujeto pasivo de la relación tributaria OMSA, no habría respaldado la totalidad de las facturas de compras por importes superiores a los 50.000 UFV's. Cabe aclarar que, el tema de respaldar las facturas a través de medios fehacientes de pago, se encuentra íntimamente ligado con los requisitos de validez de las facturas establecidos en el art. 8 de la Ley N° 843, glosados en el punto anterior, reiterando entonces que resulta claro que, tanto el sujeto pasivo o tercero responsable, para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar la realización efectiva de la transacción; precisamente con un medio fehaciente de pago.

En el caso de análisis, la AT en la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01044-13, determinó en relación a las notas fiscales de respaldo al crédito fiscal comprometido por importes iguales o superiores a 50.000 UFV's se identificaron facturas de compra de concentrados de mineral cuyo pago no fue respaldado en su totalidad, habiéndose depurado el crédito fiscal por Bs 9.761. Este criterio fue acogido también por la ARIT y luego por la AGIT, al resolver los Recursos de Alzada y Jerárquicos respectivamente, siendo coincidentes ambas resoluciones en manifestar en relación a las facturas observadas por falta de medios fehacientes de pago, que, siendo la AT quién observó la validez de una parte de las facturas, las instancias recursivas no pueden observarla en su totalidad, en aplicación del art. 63.II de la Ley de Procedimiento Administrativo, que indica que la resolución a pronunciarse en ningún momento podrá agravar la situación inicial del recurrente, como consecuencia exclusiva de su propio recurso, validando de esta forma la actuación de la propia AT.

Consecuentemente, este Alto Tribunal no encuentra mérito alguno en este segundo reclamo de la entidad demandante, habida cuenta que la AGIT no

vulneró ningún precepto legal a tiempo de resolver el Recurso Jerárquico en sede administrativa.

VI.2. De la vulneración de los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843 reclamada

Respecto de este punto, la entidad demandante si bien refiere la vulneración de estos dos preceptos legales, no es suficiente la simple enunciación, por el contrario es deber del demandante cumplir con la carga argumentativa, para que esta instancia aperture su competencia e ingrese al análisis del denunciado, no habiéndose cumplido con este presupuesto, este Alto Tribunal no puede suplir esta carencia, correspondiendo en ese caso también desestimar este reclamo.

VI.3. Conclusiones.

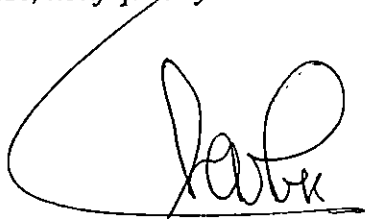
Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la AGIT al pronunciar la Resolución impugnada, si bien observó la normativa legal dispuesta para el efecto, sin embargo, habiéndose encontrado infracción o vulneración de derechos en el procedimiento administrativo, particularmente en la resolución impugnada, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, conforme a los fundamentos expuestos corresponde revocar en parte la resolución jerárquica AGIT-RJ 1081/2014 de 21 de julio.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA EN PARTE** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital de Oruro del SIN y en su mérito revoca la resolución jerárquica AGIT-RJ 1081/2014 de 21 de julio en cuanto a lo dispuesto sobre regalía minera.

No suscriben los señores Magistrados José Antonio Revilla Martínez, Marco Ernesto Jaimes Molina, Edwin Aguayo Arando por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

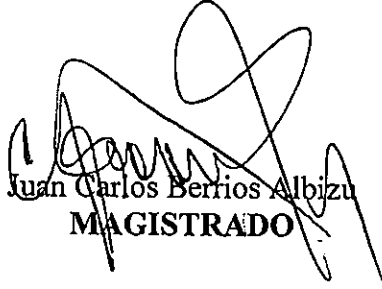

María Cristina Díaz Sosa
DECANA


Esteban Mirandá Terán
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 1030/2014.- Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.


Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO


Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO



Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO


Olvis Egúez Oliva
MAGISTRADO

Ante mí

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

| | |
|---|--------------------|
| TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA | |
| ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA | |
| SALA PLENA | |
| GESTIÓN: 2018 | |
| SENTENCIA N° 151 | FEC: A 21 de marzo |
| LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2018 | |
| Dr. José Antonio Reulla Martínez | |
| Dr. Marco Ernesto Jaimes Molina | |
| VOTO DISIDENTE: Dr. Edwin Aguayo Arando | |


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